

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**Η ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ Φ.Π.Α ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ.
ΙΔΙΑΙΤΕΡΟΤΗΤΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ**

**ΚΑΒΟΥΡΑ ΝΙΚ. ΕΛΕΝΗ
ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ ΙΩΑΝΝ. ΝΙΚΟΛΙΝΑ
ΝΙΩΤΗ ΕΛΕΥΘ. ΣΟΦΙΑ**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ
ΔΑΝΙΗΛ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 0 9



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ Φ.Π.Α ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ.

ΙΔΙΑΙΤΕΡΟΤΗΤΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

**(ΥΠΟΒΛΗΘΗΚΕ ΓΙΑ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΟΝ ΙΑΝΟΥΑΡΙΟ
ΤΟΥ 2009)**

**ΚΑΒΟΥΡΑ ΝΙΚ. ΕΛΕΝΗ (Α.Μ. 11548)
ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ ΙΩΑΝΝ. ΝΙΚΟΛΙΝΑ (Α.Μ. 12591)
ΝΙΩΤΗ ΕΛΕΥΘ. ΣΟΦΙΑ (Α.Μ. 12693)**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ
ΔΑΝΙΗΛ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 0 9

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η ψήφιση του Ν. 3427/2005 και η συνακόλουθη εφαρμογή του Φ.Π.Α. στις νεόδμητες οικοδομές επέφερε μια σειρά νέων ρυθμίσεων, νέων εντύπων και υποχρεώσεων στις οικοδομικές επιχειρήσεις.

Όπως είναι γνωστό, από 1/1/2006, μετά την ισχύ των διατάξεων του Ν. 3427/05, οι οικοδομικές επιχειρήσεις, (ανέγερσης και πώλησης οικοδομών), για τα νεόδητα ακίνητα, τα οποία πρόκειται να αποτελέσουν αντικείμενο της δραστηριότητάς τους υπάγονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και έχουν πλέον όλες τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που προκύπτουν από τον Κώδικα Φ.Π.Α..

Το νέο αυτό μέτρο, πρωτόγνωρο για τα ελληνικά δεδομένα, είναι ο λόγος που μας παρακίνησε να ασχοληθούμε και να αναπτύξουμε ένα τέτοιο θέμα. Η προσέγγισή του δύσκολη, ωστόσο ενδιαφέρον παρουσιάζει, πως ένα τέτοιο μέτρο δύσκολο στην εφαρμογή, εντάχθηκε τόσο γρήγορα στα ελληνικά φορολογικά δεδομένα. Η ανησυχία του κόσμου γι' αυτό που πρόκειται να συμβεί είναι δικαιολογημένη, καθώς ένα τόσο σοβαρό ζήτημα πρόκειται να επιφέρει αρκετές αλλαγές στο χώρο της αγοράς και πώλησης ακινήτων. Οι λογιστές των επιχειρήσεων που ασχολούνται με οικοδομές πρέπει γρήγορα να προσαρμοστούν σε ένα καθεστώς, με νέες υποχρεώσεις και απαιτήσεις.

Στόχος λοιπόν της μελέτης αυτής είναι να ανταποκριθεί όσο το δυνατόν περισσότερο στην ανάγκη του λογιστή να ξεκαθαρίσει έννοιες και ορισμούς, να κωδικοποιήσει υποχρεώσεις και να συμπληρώσει σωστά έντυπα και βιβλία με την παράθεση πρακτικών παραδειγμάτων.

Έτσι λοιπόν, με τη μελέτη αυτή θα προσπαθήσουμε να προσεγγίσουμε και να αναπτύξουμε ορισμένα βασικά ζητήματα της επιβολής του Φ.Π.Α. στα ακίνητα. Αναλυτικότερα, η μελέτη αυτή αποτελείται από τέσσερα (4) βασικά μέρη. Στο πρώτο μέρος γίνεται μια αναφορά στο Φ.Π.Α. και στα χαρακτηριστικά γνωρίσματά του. Στο δεύτερο μέρος πλέον αναφερόμαστε αποκλειστικά στην εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα και γίνεται μια ανάλυση των βασικών εννοιών, του πεδίου εφαρμογής, των απαλλαγών και των εξαιρέσεων. Στο τρίτο μέρος γίνεται κωδικοποίηση των υποχρεώσεων και των απαιτήσεων των υποκείμενων στο φόρο, ενώ διευκρινίζονται όλα τα θέματα που αφορούν τα έντυπα, τις δηλώσεις και τη συμπλήρωσή τους. Τέλος, στο

τέταρτο μέρος παρατίθενται τα, σχετικά με το θέμα, άρθρα του Ν. 2859/2000 και του Ν. 3427/2005.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΤΥΜΗΣΕΩΝ

- ✚ **Α.Π.Υ :** Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών
- ✚ **Α.Φ.Μ :** Αριθμός Φορολογικού Μητρώου
- ✚ **Δ/νση :** Διεύθυνση
- ✚ **Δ.Ο.Υ :** Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
- ✚ **Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ :** Ειδική Ασφαλής Φορολογική Διάταξη Σήμανσης Στοιχείων
- ✚ **Ε.Κ.Ο :** Ελάχιστο Κόστος Κατασκευής Οικοδομής
- ✚ **Κ.Β.Σ :** Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων
- ✚ **κ.λπ. :** και λοιπά
- ✚ **Ν. :** Νόμος
- ✚ **παρ. :** Παράγραφος
- ✚ **ΠΟΛ :** Πολυγραφημένες
- ✚ **Σ.Ο.Ε :** Σώμα Ορκωτών Εκτιμητών
- ✚ **Φ.Α.Υ :** Φόρος Αυτόματου Υπερτιμήματος
- ✚ **Φ.Μ.Α :** Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων
- ✚ **Φ.Π.Α :** Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	1
ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΜΗΣΕΩΝ	3
ΜΕΡΟΣ Α	10
Φ.Π.Α. ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΡΜΗΝΕΙΑ.....	10
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	
ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ	
1.1 Έννοια και σκοποί της επιβολής των φόρων.....	11
1.2 Διάκριση των φόρων.....	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	
ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α.	
2.1 Έννοια και ορισμός του Φ.Π.Α.....	14
2.2 Υποκείμενοι στο φόρο.....	15
2.3 Αντικείμενο του φόρου και φορολογητέες πράξεις	15
2.3.1 Αντικείμενο του φόρου.....	16
2.3.2 Φορολογητέες πράξεις	17
2.4 Συντελεστές Φ.Π.Α. και υπολογισμός του φόρου	17
2.4.1 Γενικά.....	17
2.4.2 Αγαθά και υπηρεσίες που υπάγονται στο συντελεστή 9%.....	17
2.4.3 Υπερμειωμένος συντελεστής 4,5%.....	18
2.4.4 Αγαθά και υπηρεσίες που υπάγονται στο κανονικό καθεστώς 19%.....	19
2.4.5 Μειωμένοι συντελεστές στα νησιά του Αιγαίου.....	19
2.5 Εξαιρέσεις και απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας.....	20
2.5.1 Γενικά.....	20
2.5.2 Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας	21
2.6 Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφή φόρου.....	25
2.6.1 Δικαίωμα έκπτωσης για απαλλασσόμενες πράξεις.....	26
2.6.2 Προϋπόθεσης άσκησης του δικαιώματος έκπτωσης φόρου	26
ΜΕΡΟΣ Β	27
Ο Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ-ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ	
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	28
3.1 Επιβολή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα –Χρόνος έναρξης εφαρμογής.....	28
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	29
ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ.....	29

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

4.1 Επαγγελματίας κατασκευαστής-Τεχνική εταιρεία.....	29
4.2 Ευκαιριακός κατασκευαστής.....	30
4.3 Επιχειρήσεις αγοροπωλησίας και εκμεταλλεύσεις ακινήτων.....	30
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5.....	32
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	32
5.1 Τα ακίνητα ως αντικείμενο του Φ.Π.Α.....	32
5.2 Έννοια πρώτης εκμετάλλευσης για τις ανάγκες του Φ.Π.Α. ακινήτων.....	33
5.3 Προϋποθέσεις της παράδοσης υπαγωγής ακινήτου στο Φ.Π.Α.....	33
5.4 Πράξεις που είναι αντικείμενο του φόρου.....	34
5.4.1 Η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας.....	34
5.4.2 Η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής δουλείας.....	34
5.4.3 Η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα της πραγματικής δουλειάς.....	35
5.4.4 Η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης επικαρπίας.....	35
5.4.5 Ανταλλαγή ακινήτων.....	35
5.4.6 Εκτέλεση εργασιών σε ακίνητα με μίσθωση έργου είναι αντικείμενο του φόρου.....	35
5.4.7 Παράδοση ακινήτου με άδεια οικοδομής μέχρι 31/12/2005 η οποία αναθεωρείται μετά την ημερομηνία αυτή, και με άδεια οικοδομής 1/1/2006.....	36
5.4.8 Αντιμετώπιση της Ά κατοικίας σε περίπτωση αντιπαροχής.....	36
5.4.9 Παρέλευση πενταετίας από την έκδοση της οικοδομικής άδειας.....	37
5.4.10 Ιδιόχρηση, μίσθωση κ.λπ – Διάθεση ακινήτου από υποκείμενο στο φόρο σε μη φορολογητέα δραστηριότητα αυτού.....	37
5.4.11 Διάθεσης ακινήτου από υποκείμενο στο φόρο σε άλλη φορολογία δραστηριότητα αυτού.....	38
5.4.12 Υπαγωγή στο καθεστώς Φ.Π.Α. και άλλων αντικειμένων φόρου.....	38
5.4.13 Κατασκευή ακινήτου με αντιπαροχή.....	39
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6.....	41
ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ – ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ.....	41
6.1 Γενικά.....	41
6.2 Απαλλαγή Φ.Π.Α. στην παράδοση ακινήτου σαν Ά κατοικία.....	41
6.3 Απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. των ακινήτων με άδεια οικοδομής μέχρι 31/12/2005 και με άδεια μέχρι 31/12/2005 η οποία αναθεωρείται από 1/1/2005 δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α.....	42

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

6.4 Η αντιπαροχή με άδεια μέχρι και την 31/12/2005 δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α.....	43
6.5 Εξαίρεση από την επιβολή του Φ.Π.Α. στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων (άδεια μετά την 1/1/2006) από υποκείμενο στο φόρο.....	43
6.6 Εξαίρεση από το Φ.Π.Α. της πώλησης οικοπέδου, αγροτεμαχίου κ.λπ.....	46
6.7 Παράδοση ακινήτου από ιδιώτη.....	46
6.8 Η πώληση συντελεστή δόμησης δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α.....	47
6.9 Μεταβίβαση, συγχώνευση, απορρόφηση οικοδομικής επιχείρησης.....	48
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7.....	49
7.1 Συντελεστές Φ.Π.Α. στην παράδοση ακινήτων.....	49
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8.....	50
ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ.....	50
8.1 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά την πώληση ακινήτου.....	50
8.2 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά την παράδοση κτισμάτων στον οικοπεδούχο (αντιπαροχή).....	50
8.3 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά την ιδιοκατοίκηση.....	51
8.4 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά την ιδιοκατοίκηση επαγγελματικής στέγης σε μη φορολογητέα δραστηριότητα.....	51
8.5 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά την παρέλευση πενταετίας.....	52
8.6 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά τον πλειστηριασμό.....	52
8.7 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά τη μεταγραφή λόγω δικαστικής απόφασης.....	53
8.8 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά την υπογραφή προσυμφώνου.....	53
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9.....	54
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ.....	54
9.1 Γενικά.....	54
9.2 Φορολογητέα αξία στην πώληση.....	54
9.3 Φορολογητέα αξία στην αντιπαροχή.....	56
9.4 Φορολογητέα αξία στην αυτοπαράδοση και στην ιδιόχρηση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα.....	57
ΜΕΡΟΣ Γ΄.....	58
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΤΩΝ ΥΠΟΕΙΜΕΝΩΝ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α.....	58

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	59
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10ο	60
ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΥΠΑΓΩΓΗΣ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α.....	60
10.1 Δήλωση μεταβολής υπαγωγής στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. από εαγγελματία κατασκευαστή ακινήτων.....	60
10.2 Δήλωση μεταβολής υπαγωγής στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. από ευκαιριακό κατασκευαστή.....	61
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11^ο	62
ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΕΝΑΤΕΗΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΕΥΚΑΙΡΙΑΚΟ ΚΑΙ ΑΠΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	62
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12^ο	63
ΒΙΒΛΙΟ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ.....	63
12.1 Γενικά.....	63
12.2 Υπόχρεοι σε τήρηση του ‘βιβλίου κοστολογίου οικοδομών.....	63
12.3 Εννοία οικοδομής.....	64
12.4 Συνένωση του βιβλίου κοστολογίου οικοδομών με το βιβλίο εσόδων-εξόδων.....	64
12.5 Θεώρηση του βιβλίου κοστολογίου οικοδομών	65
12.6 Τόπος τήρησης του βιβλίου κοστολογίου οικοδομών.....	65
12.7 Περιεχόμενο του βιβλίου.....	65
12.8 Τρόπος τήρησης του βιβλίου.....	68
12.9 Χρόνος ενημέρωσης του βιβλίου.....	69
12.10 Επιμερισμός κοινών δαπανών οικοδομών και λογιστικό σημείωμα.....	70
12.10.1 Επιμερισμός δαπάνης αγοράς αγαθών. Περιεχόμενο λογιστικού σημειώματος.....	71
12.10.2 Επιμερισμός δαπάνης παροχής υπηρεσίας ή λοιπών επιβαρύνσεων. Περιεχόμενο λογιστικού σημειώματος.....	74
12.10.3 Επιμερισμό αποσβέσεων. Περιεχόμενο λογιστικού σημειώματος.....	75
12.10.4 Τρόπος καταχώρησης στο βιβλίο των δαπανών που επιμερίζονται.....	76
12.10.5 Χρόνος σύνταξης του λογιστικού σημειώματος.....	76
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 13^ο	78
ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΤΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ.....	78
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	78

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

13.1 Υπόχρεοι και χρόνος επιβολής του ‘ειδικού εντύπου προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής.....	78
13.1.1 Τροποποιητικό ειδικό έντυπο απεικόνισης προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής.....	79
13.2 Δ.Ο.Υ. υποβολής του ειδικού εντύπου προϋπολογιστικού κόστους.....	80
13.3 Διαδικασία υποβολής του ειδικού εντύπου προϋπολογιστικού κόστους.....	80
13.4 Έντυπο υποβολής.....	82
13.5 Περιεχόμενο και τρόπος συμπλήρωσης του ‘ειδικού εντύπου απεικόνισης προϋπολογιστικού κόστους.....	82
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 14.....	93
ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ.....	93
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	93
14.1 Υπόχρεοι και χρόνος υποβολής του ‘Ειδικού Εντύπου απολογιστικού κόστους.....	93
14.2 Δ.Ο.Υ υποβολής του Ειδικού Εντύπου απολογιστικού κόστους.....	94
14.3 Διαδικασία υποβολής του Ειδικού Εντύπου απολογιστικού κόστους.....	94
14.4 Έντυπα υποβολής.....	95
14.5 Περιεχόμενο και τρόπος συμπλήρωσης του ‘Εικού Εντύπου απολογιστικού Κόστους.....	95
14.6 Προσωρινό και αόριστο απολογιστικό κόστος.....	104
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 15^ο.....	106
ΕΙΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. (ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ).....	106
15.1 Πράξεις για τις οποίες υποβάλλεται η Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.....	106
15.2 Πράξεις για τις οποίες δεν υποβάλλεται η ‘Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.....	107
15.3 Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τον έλεγχο ακινήτων που υπάγονται στο Φ.Π.Α.	108
15.4 Χρόνος υποβολής τη ‘Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.’.....	109
15.5 Αρμόδια Δ.Ο.Υ για την υποβολή και τον έλεγχο της ‘Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.....	109
15.6 Διαδικασία υποβολής της ‘Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.....	109
15.7 Συμπλήρωση της ‘Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.....	113
15.8 Έλεγχος της ‘Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.....	123
15.9 Ανάκληση της ‘Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.....	127
15.10 Ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου επί της ‘Ειδικής	

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Δήλωσης Φ.Π.Α.....	127
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 16^ο	132
ΕΙΔΙΚΟ ΣΤΟΧΕΙΟ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ.....	132
16.1 Γενικά – Υπόχρεος έκδοσης.....	132
16.2 Τρόπος έκδοσης – θεώρηση.....	132
16.3 Χρόνος έκδοσης.....	133
16.4 Περιεχόμενο.....	133
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 17^ο	136
ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.....	136
17.1 Γενικά.....	136
17.2 Υπόχρεοι σε υποβολή περιοδική δήλωσης Φ.Π.Α.....	136
17.3 Δ.Ο.Υ υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.....	136
17.4 Χρόνος υποβολής της περιοδική δήλωσης Φ.Π.Α.....	137
17.5 Συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης των οικοδομικών επιχειρήσεων.....	138
17.5.1 Διαφορετικός χρόνος (περίοδος) της υποβολής της ‘Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.’ και της υπογραφής του συμβολαίου μεταβίβασης.....	140
17.5.2 Ειδική prorata για την απαλλαγή Α΄ κατοικίας	141
17.5.3 Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.....	142
17.5.4 Περιοδική δήλωση επιχειρήσεων με οικοδομικό και εμπορικό ή άλλο κλάδο.....	143
17.5.4 ^α Έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α. για απόδοση του φόρου που προκύπτει από το απολογιστικό κόστος.....	143
17.6 Εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. – Υπόχρεοι.....	144
17.6.1 Δ.Ο.Υ υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α.....	145
17.7 Χρόνος υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α.....	145
17.8 Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (prorata).....	145
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 18^ο	147
ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΕΙΣΡΟΩΝ.....	147
18.1 Δικίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών.....	147
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 19^ο	148
ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ Φ.Π.Α. ΣΤΙΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ.....	148
19.1 Επιστροφή Φ.Π.Α. στις κατασκευαστικές επιχειρήσεις.....	148

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΜΕΡΟΣ Δ'	149
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	149
ΕΡΩΤΗΜΑ.....	177
ΕΠΙΛΟΓΟΣ.....	178
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	179

ΜΕΡΟΣ Α'
Φ.Π.Α. ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΡΜΗΝΕΙΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΣΚΟΠΟΙ ΤΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Η αντίληψη για το φόρο διαφέρει κατά τα διάφορα στάδια της ανθρωπότητας και είναι ανάλογη με τις εκάστοτε οικονομικές, κοινωνικές και πολιτικές συνθήκες και το βαθμό πολιτισμού κάθε χώρας.

Σύμφωνα με τον κλασικό της δημοσιονομικής επιστήμης Γάλλο οικονομολόγο GASTON ZEZE, ο φόρος αποτελεί αναγκαστική εισφορά που καταβάλλεται χωρίς ειδική αντιπαροχή εκ μέρους του πολίτη και εισπράττεται από το κράτος, προς αντιμετώπιση των δημοσίων δαπανών.

Ο ορισμός αυτός κατακρίνεται από τους νεώτερους οικονομολόγους γιατί περιορίζεται στην ταμειευτική μόνο λειτουργία του φόρου. Η νεώτερη αντίληψη παραδέχεται ότι ο φόρος δεν αποβλέπει μόνο σε οικονομικούς σκοπούς, αλλά και σε κοινωνικούς και πολιτικούς και επιδιώκει τη δίκαιη κατανομή του εισοδήματος μεταξύ των πολιτών.

Κατά τους νεώτερους οικονομολόγους οι σκοποί της λειτουργίας του φόρου είναι:

Ταμειευτικός ή δημοσιονομικός που αποβλέπει στην εξασφάλιση των δημοσίων εσόδων, με τη μετάθεση χρηματικών πόρων από το φορολογούμενο στο κράτος για την κάλυψη των χρηματικών του αναγκών.

Οικονομικός που αποβλέπει στη δίκαιη κατανομή του εισοδήματος μεταξύ των πολιτών, στην άσκηση αντιπληθωριστικής πολιτικής και στη στροφή των επιχειρήσεων προς ορισμένες δραστηριότητες που θεωρούνται πιο παραγωγικές.

Κοινωνικοπολιτικός που αποβλέπει στην απαλλαγή από το φόρο του εισοδήματος που θεωρείται σαν απαραίτητο για την κάλυψη των βασικών αναγκών για τις διάφορες κατηγορίες φορολογουμένων, στην επιβολή απαγορευτικού φόρου για είδη, την κατανάλωση των οποίων θέλει το κράτος να περιορίσει και στην απαλλαγή των πολύτεκνων για την αύξηση του πληθυσμού.

Η σύγχρονη θεωρία περί φόρου διδάσκει ότι ο φόρος θεμελιώνεται πάνω στην οργανωτική ανάγκη της υπάρξεως του Κράτους, για την κοινωνική συμβίωση και πρόοδο των ανθρώπων. Ο φόρος λοιπόν αποτελεί προϋπόθεση υπάρξεως του Κράτους.

Τέλος η μορφή των φόρων και η διαμόρφωσή τους προσαρμόζεται στο χαρακτήρα και τις συνθήκες του λαού, ανταποκρινόμενη στις οικονομικές δυνατότητές του, χωρίς να εμποδίζει την ανάπτυξη και την πρόοδο της οικονομίας καθώς και την πραγμάτωση της φορολογικής δικαιοσύνης.

1.2 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Οι φόροι διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες: στους άμεσους και στους έμμεσους. Οι άμεσοι φόροι είναι ονομαστικοί, αναφέρονται σε ορισμένα πρόσωπα και επιβάλλονται στο εισόδημα ή την περιουσία του φορολογούμενου. Οι κυριότεροι άμεσοι φόροι είναι ο φόρος εισοδήματος, κληρονομιών, δωρεών, μεταβίβασης ακινήτων και άλλοι πολλοί. Οι έμμεσοι φόροι είναι πραγματικοί, επιβάλλονται στο εισόδημα που δαπανάται και εισπράττονται κατά την πραγματοποίηση συναλλαγών. Οι κυριότεροι έμμεσοι φόροι είναι ο Φ.Π.Α., τέλη χαρτοσήμου και άλλοι. Κύριο χαρακτηριστικό των έμμεσων φόρων είναι ότι επιβαρύνουν τελικά τον καταναλωτή.

Στην Ελλάδα η σχέση άμεσων – έμμεσων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων του κράτους είναι γύρω στο 70 % για του έμμεσους και 30 % για του άμεσους φόρους.

Οι έμμεσοι φόροι πλεονεκτούν έναντι των άμεσων φόρων γιατί:

Είναι άμεσης και μεγάλης απόδοσης, αφού επιβάλλονται εύκολα σε όλους τους πολίτες, πράγμα που δε συμβαίνει με τους άμεσους φόρους.

Έχουν μικρότερο κόστος βεβαίωσης και εισπράττονται εύκολα σε αντίθεση με τους άμεσους φόρους που απαιτούν μεγάλες δαπάνες βεβαίωσης και η είσπραξή τους είναι δυσκολότερη.

Ωστόσο, βασικό αντικείμενο αυτής της εργασίας είναι η έμμεση φορολογία και πιο συγκεκριμένα ο Φ.Π.Α., χωρίς αυτό να σημαίνει ότι η άμεση δεν αποτελεί αναπόσπαστο και σημαντικό τμήμα των εσόδων του κράτους.

Για περισσότερο από εκατό χρόνια οι έμμεσοι φόροι αποτελούν την κύρια πηγή εσόδων του Κρατικού Προϋπολογισμού. Μετά το Β΄ Παγκόσμιο Πόλεμο, τα έσοδα από την έμμεση φορολογία αποδίδουν το 70 % - 80 % του συνόλου των φορολογικών εσόδων.

Παράλληλα, τα κύρια χαρακτηριστικά του ελληνικού φορολογικού συστήματος (μεγάλος αριθμός φόρων, πολυπλοκότητα κλπ.) είναι περισσότερο εμφανή στην

περίπτωση της έμμεσης παρά της άμεσης φορολογίας. Έτσι λοιπόν, αρχίζουμε την εξέταση του Φ.Π.Α., όπως αυτός εφαρμόζεται στις μέρες μας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο
ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

2.1 ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Η ένταξη της Ελλάδος στην Ευρωπαϊκή Ένωση από την 1^η Ιανουαρίου 1981, που πραγματοποιήθηκε με την υπογραφή της συνθήκης προσχώρησής της στην Αθήνα, στο Μέγαρο του Ζαπτείου, στις 28 Μαΐου 1979, δεν δημιούργησε μόνο απαιτήσεις αλλά και υποχρεώσεις.

Στις υποχρεώσεις τις αυτές, περιλαμβάνονται η εναρμόνιση της νομοθεσίας της στο πρωτογενές και παράγωγο κοινοτικό δίκαιο. Στα πλαίσια αυτής της εναρμόνισης εντάχθηκε και η αναφερόμενη στην άμεση φορολογία και ειδικότερα στο καθεστώς του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), που η χώρα μας μετά από δύο αναβολές, είχε συμβατική υποχρέωση να εφαρμόσει από 1/1/1987.

Η καθιέρωση του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα, αποτελεί το πρώτο βήμα της εξυγίανσης και του εκσυγχρονισμού του πολύπλοκου και αναχρονιστικού συστήματος της έμμεσης φορολογίας. Από την εφαρμογή του νόμου 1642/86 «Περί Φ.Π.Α.» μέχρι σήμερα έχουν αλλάξει οι διαστάσεις του αρχικού κειμένου σχετικά με τις υποχρεώσεις των φορολογουμένων των συντελεστών που εφαρμόζεται στα προϊόντα και στην παροχή υπηρεσιών αλλά και οι διαστάσεις που αναφέρονται στην εισαγωγή προϊόντων και του συστήματος πληροφοριών με τα κράτη μέλη της Ε.Ε..

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας, όπως εφαρμόζεται στην Ευρώπη και ήδη εφαρμόζεται και στη χώρα μας , είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος κατανάλωσης που επιβάλλεται στην προστιθέμενη αξία των αγαθών και των υπηρεσιών σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, καθώς επίσης και στην εισαγωγή αγαθών.

Σαν προστιθέμενη αξία θεωρείται η διαφορά που προκύπτει όταν από την συνολική αξία των πωλήσεων μιας επιχείρησης αφαιρεθεί η συνολική αξία των αγορών της σε αγαθά και υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή και την διακύμανση των εμπορευμάτων.

Για έναν ελεύθερο επαγγελματία σαν προστιθέμενη αξία θεωρείται η διαφορά ανάμεσα στα έσοδα που πραγματοποιεί από την παροχή υπηρεσιών που προσφέρει και τις δαπάνες που έχει για τις επαγγελματικές του υποχρεώσεις.

Επειδή στην πράξη είναι δύσκολο να υπολογίσει η επιχείρηση την προστιθέμενη αξία που φορολογείται έχει καθιερωθεί ένας πιο απλός τρόπος υπολογισμού του φόρου που πρέπει να καταβάλλει η επιχείρηση. Σύμφωνα με την πρακτική αυτή ο φόρος υπολογίζεται πάντα στην συνολική αξία των πωλήσεων κάθε επιχείρησης αλλά παρέχεται το δικαίωμα στην επιχείρηση να κάνει έκπτωση φόρου που επιβαρύνει την αξία των αγορών της. Έτσι υπολογίζει απευθείας το φόρο που αντιστοιχεί στην προστιθέμενη αξία της, βάσει ορισμένων συντελεστών.

Ο Φ.Π.Α. λοιπόν, αποτελεί ένα έσοδο για το ελληνικό κράτος το οποίο εισπράττεται «έμμεσα», δηλαδή εισπράττεται με τη διενέργεια οικονομικών συναλλαγών μεταξύ φυσικών και νομικών προσώπων και αποδίδεται στο ελληνικό δημόσιο σε τακτά χρονικά διαστήματα, σε αντίθεση με του άμεσους φόρους που εισπράττονται απευθείας με την φορολογία εισοδήματος κάθε χρόνο.

Επιπλέον ο Φ.Π.Α. βαρύνει πραγματικά τον καταναλωτή, εις βάρος του οποίου επιρρίπτεται. Νομίμως, όμως υπόχρεος στο φόρο είναι ο παραγωγός ή η επιχείρηση ή άλλη οικονομική μονάδα και γενικά κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που οφείλει να καταβάλει το φόρο στο Δημόσιο άσχετα αν παρέλειψε να τον εισπράξει από τον αντισυμβαλλόμενο.

2.2 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Με τον όρο «υποκείμενα στο φόρο..» υποδηλώνονται τα πρόσωπα που είναι υπεύθυνα έναντι του Δημοσίου για την απόδοση του φόρου που έχουν εισπράξει από άλλα πρόσωπα, λόγω των συναλλαγών που πραγματοποίησαν με αυτά.

Στον Φ.Π.Α λοιπόν, υπόκειται :

Α) Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.

Β) Κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούριου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος μέλος.

Δεν θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με

σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης.

Ως προϋπόθεση υπαγωγής των πιο πάνω προσώπων στο Φ.Π.Α. είναι η άσκηση οικονομικής δραστηριότητας, ανεξάρτητα από τον τόπο της εγκατάστασης (στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό), τον επιδιωκόμενο σκοπό και το αποτέλεσμα τη δραστηριότητας.

Κατά συνέπεια, κάθε πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στο εξωτερικό όταν πραγματοποιεί μέσα στην Ελλάδα φορολογητέες πράξεις, είναι υποκείμενο σε Φ.Π.Α. και οφείλει για τις πράξεις αυτές να πληρώσει φόρο στη χώρα μας.

Επιπρόσθετα, η Νομοθεσία ορίζει ότι δεν θεωρούνται υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα οι Κρατικές Αρχές, οι Αρχές Τοπικής Διοίκησης και οι Οργανισμοί Δημόσιου Δικαίου, για τις πράξεις που διενεργούν μέσα στα πλαίσια της εκτέλεσης της αποστολής τους. Σε ορισμένες περιπτώσεις, που ρητά ορίζονται στο Νόμο, τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται υποκείμενα στο φόρο.

Το αποτέλεσμα του γεγονότος ότι κάποιο πρόσωπο δεν θεωρείται υποκείμενο στο φόρο είναι ότι οι υπηρεσίες που παρέχει ή τα αγαθά που παραδίδει δεν επιβαρύνονται με φόρο. Στην περίπτωση όμως που το πρόσωπο αυτό αγοράζει αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες επιβαρύνεται με φόρο όπως και ο τελικός καταναλωτής.

2.3 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ

2.3.1 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Αντικείμενο του φόρου είναι :

A) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.

B) Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας .

Γ) Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του.

2.3.2 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ

Οι φορολογητέες πράξεις κατατάσσονται σε τέσσερις κατηγορίες:

- A) Στην παράδοση αγαθών.
- B) Στην παροχή υπηρεσιών.
- Γ) Στην εισαγωγή αγαθών από τρίτες χώρες.
- Δ) Στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

2.4 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α. & ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

2.4.1 ΓΕΝΙΚΑ

Από 1/4/2005 ισχύουν δύο συντελεστές Φ.Π.Α.. Ο χαμηλός συντελεστής 9% και ο κανονικός συντελεστής 19%. Με το άρθρο 12 του προαναφερόμενου νόμου, αυξήθηκαν κατά μία μονάδα οι συντελεστές Φ.Π.Α. που ορίζονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 21 του Κώδικα Φ.Π.Α. Κατόπιν αυτού οι νέοι συντελεστές Φ.Π.Α. που ισχύουν, διαμορφώνονται ως

εξής :

A) ο κανονικός συντελεστής από 18%, αυξάνεται σε 19%,

B) για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ, που υπάγονται σε συντελεστή 8%, αυξάνεται σε 9%

Γ) για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ που προβλέπεται μείωση του φόρου κατά 50%, ο συντελεστής 4%, αυξάνεται σε 4,5%.

Διευκρινίζεται ότι, για φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν την 1/4/2005 και μετά, έστω και εάν αφορούν πράξεις, συμφωνίες, κ.ά., μέχρι 31η Μαρτίου 2005 επιβαρύνθηκαν με τους νέους συντελεστές Φ.Π.Α., εφ' όσον ο χρόνος έκδοσής τους ήταν από την 1/4/2005.

Στην αντίθετη περίπτωση, εάν ο χρόνος έκδοσής τους ήταν μέχρι και 31/3/2005, επιβαρύνθηκαν με τους παλαιούς συντελεστές Φ.Π.Α.

2.4.2 ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 9%

1. Τρόφιμα για κατανάλωση από ανθρώπους και ζώα, ζώα ζωντανά, σπόροι και φυτά και συστατικά χρησιμοποιούμενα συνήθως στην Παρασκευή τροφίμων και προϊόντα που χρησιμοποιούνται για τη συμπλήρωση ή την υποκατάσταση τροφίμων, με

εξαίρεση τα οινοπνευματώδη ποτά. Λοιπά αγροτικά προϊόντα, τα οποία δεν έχουν υποστεί επεξεργασία, η οποία να προδίδει σε αυτά τη μορφή βιομηχανικού ή βιοτεχνικού προϊόντος.

2. Φαρμακευτικά προϊόντα που συνήθως χρησιμοποιούνται για θεραπευτική αγωγή, για πρόληψη ασθενειών και για σκοπούς ιατρικούς και κτηνιατρικούς, προϊόντα αντισύλληψης και υγιεινής προστασίας

3. Το νερό που διανέμεται με οποιοδήποτε τρόπο, ανεξάρτητα από τον προορισμό του, υπάγεται σε χαμηλό συντελεστή 9%. Διευκρινίζεται όμως ότι τα λοιπά έσοδα των υποκειμένων στον φόρο υπάγονται σε 19%. (π.χ. το πάγιο, τέλος σύνδεσης, δικαίωμα διακοπής, δικαίωμα ελέγχου καλής λειτουργίας κ.λπ.).

4. Ιατρικός εξοπλισμός και άλλα βοηθητικά όργανα και συσκευές που συνήθως χρησιμοποιούνται για ανακούφιση ή την αντιμετώπιση αναπηρίας.

5. Μεταφορά επιβατών και των αποσκευών τους.

6. Παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών χρησιμοποιούμενων στην γεωργική παραγωγή.

7. Διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους.

8. Εκμετάλλευση καφενείων, καφετεριών, ζαχαροπλαστείων και άλλων συναφών επιχειρήσεων.

9. Εισιτήρια αθλητικών εκδηλώσεων.

10. Υπηρεσίες γραφείων κηδειών.

11. Εισιτήρια για παραστάσεις εν γένει τσίρκο, λούνα-Παρκ κ.λπ.

12. Υπηρεσίες παρεχόμενες από συγγραφείς, συνθέτες ή καλλιτέχνες.

13. Οι υπηρεσίες οδοκαθαρισμού, αποκομιδής και ανακύκλωσης απορριμμάτων, καθώς και η επεξεργασία αποβλήτων.

14. Το δικαίωμα χρήσης αθλητικών εγκαταστάσεων στο οποίο περιλαμβάνονται αποκλειστικά και μόνο οι αθλητικές εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για προπόνηση ή διεξαγωγή οποιουδήποτε αθλήματος.

2.4.3 ΥΠΕΡΜΕΙΩΜΕΝΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ 4,5%

Σε υπερμειωμένο συντελεστή 4,5% υπάγονται :

Η παράδοση βιβλίων και κάθε είδους φυλλαδίων και παρόμοιων εντύπων, παιδικών εικονογραφημένων βιβλίων και παιδικών με σχέδια ή χρώματα, μουσικής τυπωμένης ή χειρόγραφης, κάθε είδους χαρτών, εφημερίδων εκτός από τα διαφημιστικά

έντυπα. Οι ενδιαμέσες εργασίες που είναι αναγκαίες για την ολοκλήρωση των βιβλίων, των εφημερίδων και των περιοδικών υποβάλλονται στο φόρο με τον ίδιο συντελεστή 4,5%. Τα εισιτήρια για θεατρικές παραστάσεις.

2.4.4 ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 19%

Τα λοιπά αγαθά και οι υπηρεσίες που δεν περιλαμβάνονται στις περιοριστικά αναφερόμενες περιπτώσεις υπαγωγής στο φόρο με μειωμένο συντελεστή (Παράρτημα ΙΙΙ του Ν. 2859/2000) υπόκεινται σε Φ.Π.Α. με συντελεστή 19%.

2.4.5 ΜΕΙΩΜΕΝΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΣΤΑ ΝΗΣΙΑ ΤΟΥ ΑΙΓΑΙΟΥ

Η καθιέρωση του ύψους των συντελεστών του φόρου σε συνδυασμό με τις απαλλαγές ορισμένων πράξεων, ιδιαίτερα παροχής υπηρεσιών, εκδηλώνουν την πρόθεση της πολιτείας για άσκηση κοινωνικής πολιτικής υπέρ των υποβαθμισμένων περιοχών και ασθενέστερα οικονομικών τάξεων. Έτσι, από την έναρξη εφαρμογής του Φ.Π.Α. ίσχυαν μειωμένοι συντελεστές φόρου στο νομό Δωδεκανήσου κατά 30% και στη συνέχεια μετά από αλληπάλληλες τροποποιήσεις των σχετικών διατάξεων η μείωση επεκτάθηκε και σε άλλες περιοχές.

Μετά τις 8/8/92, οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές ισχύουν στις περιοχές των νομών Δωδεκανήσου, Σάμου, Χίου, Λέσβου, Κυκλάδων, καθώς και στα νησιά Βόρειες Σποράδες, τη Σκύρο, τη Θάσο και τη Σαμοθράκη.

Μετά τη μείωση κατά 30% των συντελεστών που ισχύουν στη λοιπή Ελλάδα 19%, 9%, 4,5% και την στρογγυλοποίηση στην πλησιέστερη ακέραια μονάδα προκύπτουν αντίστοιχα οι συντελεστές 13%, 6%, 3%. Οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται :

Στις πωλήσεις αγαθών που γίνονται στα νησιά αυτά εφόσον τα αγαθά βρίσκονται εκεί και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο στις περιοχές αυτές. Στην έννοια της εγκατάστασης περιλαμβάνεται η ύπαρξη της έδρας ή του υποκαταστήματος στα νησιά αυτά, από τα οποία πραγματοποιείται η παράδοση. Ως εγκατάσταση θεωρείται και η ύπαρξη εργοταξίου εκτέλεσης τεχνικών έργων, εφόσον έχει δηλωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Στις παραδόσεις αγαθών που γίνονται από τη λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά εφόσον σωρευτικά συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις :

Ο αγοραστής είναι υποκείμενος στον φόρο ή νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο.

Ο αγοραστής είναι εγκατεστημένος στα νησιά αυτά και τα αγαθά μεταφέρονται σ' αυτά. Εξαιρούνται οι πωλήσεις προς ιδιώτες των περιοχών αυτών, από υποκείμενους της λοιπής Ελλάδας.

Στις εισαγωγές αγαθών που πραγματοποιούνται στα πιο πάνω νησιά, οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται, εφόσον η εισαγωγή και ο τελωνισμός των εισαγόμενων αγαθών γίνεται στις περιοχές αυτές, χωρίς να εξετάζεται αν η εισαγωγή γίνεται από υποκείμενο στο φόρο ή οποιαδήποτε μη υποκείμενο στο φόρο νομικό ή φυσικό πρόσωπο που όμως πρέπει να είναι εγκατεστημένος ή να έχει τη συνήθη κατοικία ή διαμονή του στα νησιά αυτά.

Οι μειωμένοι συντελεστές δεν εφαρμόζονται στις παραδόσεις, στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και στις εισαγωγές καπνοβιομηχανικών προϊόντων και μεταφορικών μέσων. Οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές Φ.Π.Α. για τις πιο πάνω νησιωτικές περιοχές, ισχύουν και για τις παροχές υπηρεσιών εφόσον οι υπηρεσίες εκτελούνται από πρόσωπα με επαγγελματική εγκατάσταση στις περιοχές αυτές. Στην περίπτωση κατά την οποία πραγματοποιηθεί πώληση αγαθών προς τις περιοχές στις οποίες ισχύουν μειωμένοι συντελεστές και εκ παραδρομής χρεωθεί Φ.Π.Α. με ακέραιο συντελεστή αντί των μειωμένων, ο πωλητής αποδίδει στο Δημόσιο ολόκληρο το ποσό του φόρου και ο προμηθευτής εκπίπτει επίσης από το φόρο των εκροών ολόκληρο το Φ.Π.Α.

2.5 ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ

2.5.1 ΓΕΝΙΚΑ

Στο κοινοτικό σύστημα Φ.Π.Α η γενικότητα περιορίζεται ως προς την εδαφική της έκταση, από εξαιρέσεις ορισμένων περιοχών στις οποίες δεν εφαρμόζεται Φ.Π.Α., Όπως π.χ. για την Ελλάδα η περιοχή του Αγίου Όρους. Η περιοχή αυτή εξαιρείται από την εφαρμογή του Φ.Π.Α. τόσο για τις πωλήσεις και τις παροχές υπηρεσιών προς τη λοιπή Ελλάδα όσο και αντίστροφα. Ως προς το πεδίο εφαρμογής η γενικότητα του φόρου περιορίζεται από ορισμένες απαλλαγές που αφορούν δραστηριότητες κοινωνικού, μορφωτικού, εκπαιδευτικού χαρακτήρα και άλλες παρόμοιες, οι οποίες εξυπηρετούν το

κοινωνικό σύνολο. Οι απαλλαγές διακρίνονται σε πέντε βασικές κατηγορίες και αναφέρονται :

- A) Στις απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας
- B) Στις απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών
- Γ) Στις απαλλαγές στην εξαγωγή και σε πράξεις εξομοιούμενες με εξαγωγές
- Δ) Στις απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών και
- Ε) Σε ειδικές απαλλαγές

2.5.2 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ

Απαλλάσσονται από το φόρο τα εξής :

α) η παροχή υπηρεσιών από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛ.ΤΑ.) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών,

β) οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων Ραδιοφωνίας και Τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα,

γ) η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) ή συνδέσμους αυτών, χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων - Ο.Ε.Β. - (Ειδικοί Οργανισμοί, ΓΟΕΒ, ΤΟΕΒ) στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με αυτήν.

Η διάταξη αυτή ισχύει από 25. 11.1992 μέχρι την καθιέρωση ειδικού απλοποιημένου καθεστώτος επιβολής και απόδοσης Φ.Π.Α. από τα παραπάνω πρόσωπα.

Τυχόν φόρος που καταβλήθηκε στο Δημόσιο κατά το χρονικό αυτό διάστημα δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται.

Η απαλλαγή των παροχών του πρώτου εδαφίου ισχύει και για πράξεις που πραγματοποιούνται από το Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ.

δ) η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από πρόσωπα που λειτουργούν νόμιμα.

Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι παρεχόμενες στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών,

ε) η παροχή υπηρεσιών από δικηγόρους, συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες, δικαστικούς επιμελητές, γιατρούς, οδοντογιατρούς, ψυχολόγους, μαίες, νοσοκόμους και φυσιοθεραπευτές.

στ) η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες, καθώς και η παράδοση ειδών οδοντικής προσθετικής που ενεργείται από τους οδοντιάτρους και τους οδοντοτεχνίτες,

ζ) η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος και ανθρώπινου γάλακτος,

η) η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία μέλη ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το φόρο ή μη υποκείμενη στο φόρο, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές είναι άμεσα αναγκαίες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής και παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα,

θ) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, καθώς και την προστασία των παιδιών και των νέων, που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα, αναγνωρισμένα από το κράτος,

ι) η μεταφορά ασθενών ή τραυματιών με οχήματα ειδικά κατασκευασμένα ή διαρρυθμισμένα για το σκοπό αυτόν, εφόσον για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής έχει δοθεί έγκριση από την αρμόδια δημόσια αρχή,

ια) η παροχή υπηρεσιών από συγγραφείς, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, εκτός από αυτές που παρέχονται απευθείας στο κοινό,

ιβ) η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή.

ιγ) η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης,

ιδ) η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται στενά με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή,

ιε) η παροχή υπηρεσιών και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους, έναντι καταβολής συνδρομής, από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και οργανισμούς, που επιδιώκουν στα πλαίσια του συλλογικού τους συμφέροντος σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού,

ιστ) η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών, από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται ιδίως οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων, αρχαιολογικών ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων,

ιζ) η διάθεση προσωπικού από νομικά πρόσωπα θρησκευτικού ή φιλοσοφικού χαρακτήρα, για τις δραστηριότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ' και ιβ' της παραγράφου αυτής, με σκοπό την πνευματική αρωγή και ανάπτυξη,

ιη) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ', ιβ', ιδ', ιε' και ιστ' της παραγράφου αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση,

ιθ) οι ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες, καθώς και οι συναφείς με αυτές εργασίες που παρέχονται από ασφαλειομεσίτες και ασφαλιστικούς πράκτορες,

κ) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν συνάλλαγμα, χαρτονομίσματα και νομίσματα, τα οποία αποτελούν νόμιμα μέσα πληρωμής, με εξαίρεση τα νομίσματα και χαρτονομίσματα για συλλογές,

κα) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση εκτός οπό τη φύλαξη και διαχείριση, που αφορούν μετοχές ανώνυμων εταιρειών, μερίδια, ομολογίες και λοιπούς τίτλους, με εξαίρεση τους τίτλους παραστατικούς εμπορευμάτων,

κβ) η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων κατά την έννοια των διατάξεων που κάθε φορά ισχύουν γι' αυτά,

κγ) η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείρισή τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί,

κδ) η ανάληψη υποχρεώσεων, προσωπικών ή χρηματικών εγγυήσεων και λοιπών ασφαλειών, η διαπραγμάτευση για την ανάληψη των εργασιών αυτών και η διαχείριση εγγυήσεων πιστώσεων, που ενεργείται από το πρόσωπο που τις χορηγεί,

κε) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν καταθέσεις, τρεχούμενους λογαριασμούς, πληρωμές, μεταφορές καταθέσεων και εμβάσματα, απαιτήσεις, πιστωτικούς τίτλους, επιταγές και λοιπά αξιόγραφα, με εξαίρεση την είσπραξη απαιτήσεων τρίτων, καθώς και τις εργασίες που αφορούν την

πρακτορεία επιχειρηματικών απαιτήσεων που ενεργείται από τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με τις εργασίες αυτές,

κστ) οι μισθώσεις ακινήτων, εκτός αυτών της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, - αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 24 παρ. 3 του ν. 3522/2006.)

κζ) η παράδοση κρατικών λαχείων, δελτίων ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ, ΠΡΟΤΟ και λαχείων του Λαχειοφόρου Αμοιβαίου Στοιχήματος (SWEEPSTAKES) του Οργανισμού Ιπποδρομιών Ελλάδος,

κη) η παράδοση στην ονομαστική τους αξία γραμματοσήμων που βρίσκονται σε κυκλοφορία, κινητού επισήματος και λοιπών ενσήμων, καθώς και ταινιών ή ενσήμων ασφαλιστικών οργανισμών και λοιπών παρόμοιων αξιών, εκτός από αυτήν που προορίζεται για συλλογές,

κθ) η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, από δραστηριότητα αποκλειστικά απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το φόρο ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 , εφόσον για τα αγαθά αυτά δεν έχει παρασχεθεί ούτε ασκηθεί άμεσα, δικαίωμα έκπτωσης, καθώς επίσης και η παράδοση αγαθών των οποίων η κτήση ή η διάθεση έχει εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 30.

λ) η παροχή υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20,

λα) η παράδοση ακινήτων, εκτός από αυτά που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6,

ι) η παράδοση ακινήτων, εκτός από:

- την παράδοση που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6,

- τις παραδόσεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ της παραγράφου 2 του άρθρου 7,

ιι) η παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση 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 αυτή από το Φ.Π.Α. κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο της παράδοσης του ακινήτου.- (Η Περίπτωση λα' αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 20 παρ.5 του ν. 3522/2006.)

λβ) η παράδοση και διανομή εφημερίδων και περιοδικών από πρακτορεία, εφημεριδοπώλες και λοιπούς λιανοπωλητές, εφόσον αυτά διακινούνται μέσω πρακτορείων διανομής,

λγ) η παράδοση αγαθών, των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το φόρο προστιθέμενης αξίας, εκτός των περιπτώσεων που ρυθμίζονται διαφορετικά από τις διατάξεις του παρόντος νόμου,

λδ) τα έσοδα που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις του Ν.2206/1994 (ΦΕΚ 62 Α') από τα παιχνίδια που αναφέρονται στην παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ίδιου νόμου και τα οποία διεξάγονται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις αυτού του νόμου.

2.6 ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΦΟΡΟΥ

Το υποκείμενο στο Φ.Π.Α. φυσικό ή νομικό έχει δικαίωμα να εκπέσει από το φόρο ου αναλογεί στις εκροές του και στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών. Το φόρο με τον οποίον έχουν επιβαρυνθεί οι εισροές εσωτερικού και οι εισαγωγές καθώς και το ποσό φόρου που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποίησε στην ίδια φορολογική περίοδο.

Ο φόρος εισροών των επενδυτικών αγαθών εκπίπτει από τον φόρο των εκροών κατά τη φορολογική περίοδο αγοράς εφόσον η επιχείρηση το χρησιμοποιεί σε φορολογητέες δραστηριότητες. Αν όμως το επενδυτικό αγαθό μετά τη διενέργεια της έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών χρησιμοποιηθεί σε αφορολόγητες δραστηριότητες τότε γίνεται διακανονισμός του φόρου εισροών και επιστρέφεται στο Δημόσιο ολόκληρο το ποσό που έχει εκπέσει από το φόρο των εκροών. Αν αυτό χρησιμοποιηθεί σε φορολογητέες και σε αφορολόγητες δραστηριότητες και πάλι γίνεται διακανονισμός του φόρου και επιστρέφεται στο Δημόσιο το ποσό που αναλογεί στα μη υποκείμενα σε Φ.Π.Α. ακαθάριστα έσοδα.

2.6.1 ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΓΙΑ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών από το φόρο των εκροών παρέχεται επίσης στις πιο κάτω περιπτώσεις απαλλασσόμενων πράξεων :

Δραστηριότητες που πραγματοποιούνται στο εξωτερικό

Στην παροχή υπηρεσιών, των οποίων η αξία εμπεριέχεται στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή ή την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Στις απαλλασσόμενες πράξεις εξαγωγών

Στις απαλλασσόμενες πράξεις που αφορούν τη διεθνή διακίνηση αγαθών

Πράξεις που αναφέρονται σε ειδικές απαλλαγές

Απαλλασσόμενες πράξεις παράδοσης αγαθών από την Ελλάδα σε άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε.

Ασφαλιστικές, αντασφαλιστικές και χρηματοοικονομικές εργασίες

Διάθεση δώρων και δειγμάτων

Το δείγμα από άποψης Κ.Β.Σ

Το δείγμα από άποψης φορολογίας εισοδήματος

Λογιστική αντιμετώπιση του δείγματος

Λογιστική αντιμετώπιση των δώρων

2.6.2 ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΑΣΚΗΣΗΣ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ο υποκείμενος που έχει το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, για να μπορέσει να το ασκήσει θα πρέπει να κατέχει :

1. Τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου (Δ.Ε.Η, Ο.Τ.Ε, φορτωτική κ.λπ.) από το οποίο να προκύπτει ο Φ.Π.Α. με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών που έγινε στον υποκείμενο.
2. Στοιχεία, π.χ. διασάφηση από την οποία να αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς επίσης ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν τα αγαθά κατά την εισαγωγή τους.
3. Βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών η οποία περιλαμβάνεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν από την έναρξη εργασιών.
4. Κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης προσωρινής δήλωσης στις περιπτώσεις που η καταβολή φόρου προβλέπεται με τη δήλωση αυτή, από την οποία αποδεικνύεται η καταβολή φόρου.
5. Επίσης παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που καταβάλλεται από τον παραλήπτη των αγαθών ή τον λήπτη υπηρεσιών από το εξωτερικό ή τον αντιπρόσωπο υποκείμενου εξωτερικού.

ΜΕΡΟΣ Β΄
Ο Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ – ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο
Η ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ

3.1 ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ – ΧΡΟΝΟΣ ΈΝΑΡΞΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Πριν την ισχύ του Ν. 3427/27-12-2005 η μεταβίβαση ακινήτων, ανεξάρτητα εάν θεωρούνταν καινούργια ή παλιά, δεν υπάγονταν σε Φ.Π.Α.. Οι κύριες διατάξεις για την μεταβίβαση ακινήτων του Κώδικα Φ.Π.Α. (άρθρο 6) τέθηκαν σε αναστολή εφαρμογής από την έναρξη ισχύος του Φ.Π.Α. (1-1-1987).

Η τελευταία αναστολή εφαρμογής προβλεπόταν με τον Ν. 3296/04 (άρθρο 21, παρ. 1). Συγκεκριμένα με τον νόμο αυτό, η επιβολή Φ.Π.Α. στις νεόδμητες οικοδομές αναστέλλεται μέχρι την 31/12/2005. Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και μέχρι την ισχύ του νέου νόμου (Ν. 3427/27-12-2005 με έναρξη ισχύος από 1/1/2006), η παράδοση (μεταβίβαση) ακινήτων δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α. αλλά σε Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.). έτσι η πώληση π.χ. μιας κατοικίας με το παλαιό καθεστώς επιβαρύνεται με Φ.Μ.Α., το οποίο καταβάλλει ο αγοραστής στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., πριν την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης. Για τον υπολογισμό του φόρου μεταβίβασης λαμβάνονται υπόψη οι αντικειμενικές αξίες.

Ο Φ.Π.Α. μέχρι και την 31/12/2005 αποτελούσε για τις κατασκευαστικές επιχειρήσεις κόστος. Το κόστος αυτό, ενσωματωνόταν στο κόστος κατασκευής και την τιμή πώλησης.

Μετά την ψήφιση του νέου νόμου 3427/2005, επιβάλλεται Φ.Π.Α. στις νεόδμητες οικοδομές με τους όρους και τια προϋποθέσεις που προβλέπουν οι διατάξεις του νόμου αυτού και οι σχετικές αποφάσεις και εγκύκλιοι του Υπουργείου Οικονομικών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο
ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟΝ ΦΟΡΟ

4.1 ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΑΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΗΣ-ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Όπως αναφέρθηκε και στο α' κεφάλαιο της εργασίας, και σύμφωνα με την περίπτωση αυτής παραγράφου 1 του άρθρου 3 του κώδικα Φ.Π.Α (Ν. 2859/2000), «κάθε νομικό, ή φυσικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής», υπόκειται σε Φ.Π.Α..

Οι επαγγελματίες κατασκευαστές (εργολάβοι, φυσικά ή νομικά πρόσωπα), οι τεχνικές – οικοδομικές εταιρείες (νομικά πρόσωπα οποιαδήποτε μορφής) οι κοινωνίες που δραστηριοποιούνται στον τομέα ανέγερσης και πώληση ακινήτων μέχρι την 31/12/2005 απαλλασσόταν του Φ.Π.Α, λόγω της αναστολής εφαρμογής του Φ.Π.Α στα ακίνητα.

Με τον Ν. 3427/2005 (ΦΕΚ 312 Α'/27-12-2005), η παράδοση νεόδμητων ακινήτων (άδειες που εκδίδονται μετά την 1/1/2006), υπάγεται πλέον σε Φ.Π.Α., και συνεπώς οι επιχειρήσεις αυτές από την 1/1/2006, εφόσον διενεργούν φορολογητέες πράξεις, είναι υποκείμενες στο Φ.Π.Α για την δραστηριότητα αυτή.

Σημειώνεται ότι η ανέγερση των οικοδομών από τις 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 πουλήσει τις διηρημένες ιδιοκτησίες μπορεί είτε να εκτελέσει η ίδια την κατασκευή, είτε να την αναθέσει σε άλλο εργολάβο για λογαριασμό της, είτε να εκτελέσει η ίδια κάποιες εργασίες και κάποιες να αναθέσει σε υπεργολάβους, είτε ακόμη να την αναθέσει σε άλλον εργολάβο με το σύστημα της αντιπαροχής.

4.2 ΕΥΚΑΙΡΙΑΚΟΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΗΣ

Σύμφωνα με την περίπτωση. γ' της παρ.1 του άρθρου 3 του κώδικα Φ.Π.Α (Ν. 2859/2000), όπως προστέθηκε με το άρθρο 1 του Ν. 3427/2005, και ισχύει από 1/1/2006, εκτός των αναφερόμενων, στο θέμα 2.2.1 επαγγελματιών κατασκευαστών ακινήτων, οι οποίοι εντάσσονται υποχρεωτικά το κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α, παρέχεται η δυνατότητα να κατασκευαστεί υποκείμενος στον φόρο κάθε πρόσωπο που πραγματοποιεί ευκαιριακά παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 6 του κώδικα Φ.Π.Α (ανέγερση και πώληση ακινήτων), εφόσον το επιθυμεί.

Η διάταξη αυτή αφορά τις περιπτώσεις όπου ένα πρόσωπο(νομικό ή φυσικό), υποκείμενο ή απαλλασσόμενο ή εξαιρούμενο του Φ.Π.Α κατασκευάζει περιστασιακά και όχι κατά σύστημα ακίνητο προς πώληση.

Εφ' όσον το πρόσωπο αυτό επιλέξει να υπαχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α, θα έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που έχει ένας επαγγελματίας κατασκευαστής υποκείμενος στο Φ.Π.Α.

Σημειώνεται, και θα πρέπει να δοθεί ιδιαίτερη προσοχή ότι, σε περίπτωση που το πρόσωπο αυτό επαναλαμβάνει τη δραστηριότητα αυτή, τότε δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι διενεργεί ευκαιριακά τις πράξεις του άρθρου 6 (ανέγερση και πώληση), αλλά γίνεται σαφές ότι πρόκειται για συστηματική δραστηριότητα, οπότε δεν έχει την δυνατότητα επιλογής της υπαγωγής του ή όχι στο Φ.Π.Α. Στην περίπτωση αυτή υποχρεούται να καταστεί υποκείμενο στο Φ.Π.Α. και να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

Αξιοσημείωτο είναι ότι, για τον ευκαιριακό κατασκευαστή δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α για τα κτίσματα που θα παραμείνουν στην κυριότητα του, αλλά μόνο για αυτά που θα πουλήσει σε τρίτους.

4.3 ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΓΟΡΟΠΩΛΗΣΙΑΣ & ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Οι επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στον τομέα αγοράς και πώλησης ή εκμετάλλευσης (και όχι ανέγερσης και πώλησης οικοδομών), δεν επηρεάζονται από τις διατάξεις επιβολής Φ.Π.Α. στα νεόδμητα ακίνητα.

Οι επιχειρήσεις αυτές εξακολουθούν να λειτουργούν εκτός πεδίου Φ.Π.Α., αφού και αν ακόμα αγοράσουν ακίνητα με Φ.Π.Α. μετά την 1/1/2006, δεν έχουν δικαίωμα

έκπτωσης του φόρου δεδομένου 'ότι η περαιτέρω πώληση αυτών δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. αλλά με Φ.Α.Υ.. Οι πωλήσεις τους επομένως είναι απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης. Περαιτέρω, αν τα έσοδα προέρχονται από την εκμετάλλευση των ακινήτων (μίσθωση) διενεργούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη χωρίς δικαίωμα έκπτωσης (άρθρο 22 του Κώδικα Φ.Π.Α.).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

5.1 ΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΩΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Αντικείμενο του Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 6 του κώδικα Φ.Π.Α., είναι τα κτίρια (αποπερατωμένα ή ημιτελή ή τμήματα τους και το οικόπεδο που μεταβιβάζεται μαζί αυτά). Σε καμία περίπτωση δεν αποτελούν αντικείμενο του Φ.Π.Α. τα οικόπεδα, τα γήπεδα, τα αγροτεμάχια κ.λπ. επί των οποίων δεν υπάρχει κτίσμα.

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. Τα κτίσματα αυτά μπορεί να είναι πολυκατοικίες ή μονοκατοικίες, διαμερίσματα, καταστήματα, γραφεία, αποθήκες κ.λπ. αντικείμενο του Φ.Π.Α. κατά τις ίδιες ως άνω διατάξεις, αποτελεί και η παράδοση ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παρ. 1 του άρθρου 2 του Ν. 1521/1950 που κυρώθηκε με τον Ν. 1587/1950 περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων.

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 την μεταβίβαση. Στην περίπτωση αυτή θεωρείται αμάχητο τεκμήριο ότι μαζί με το ιδανικό μερίδιο του οικοπέδου μεταβιβάζεται αποπερατωμένο διαμέρισμα της πολυκατοικίας που αντιστοιχεί σε αυτό. Η μεταβίβαση ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παρ. 1 του άρθρου 2 του Ν. 1521/1950 που όπως αναφέρθηκε και πιο πριν, κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950, αποτελεί την περίπτωση που είναι γνωστή ως πώληση διαμερίσματος, καταστήματος κ.λπ. από τα σχέδια ή σε ημιτελή κατάσταση, αλλά πρόκειται να παραδοθεί περατωμένο. Πρόκειται δηλαδή η περίπτωση παράδοσης ακινήτου από τα σχέδια, όπου ο αγοραστής θα παραλάβει από την κατασκευαστική επιχείρησης περατωμένο ακίνητο, και κατά την παράδοση, ενώ δε υπάρχει ακίνητο.

5.2 ΕΝΝΟΙΑ ΠΡΩΤΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Ως πρώτη εγκατάσταση, για τις ανάγκες του Φ.Π.Α., θεωρείται, η με οποιαδήποτε τρόπο πρώτη χρησιμοποίηση των κτιρίων ύστερα την ανέγερση τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση.

Για να υπαχθεί η μεταβίβαση ενός ακινήτου στο Φ.Π.Α. θα πρέπει η μεταβίβαση να ενεργείται από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτό. Σημειώνεται ότι 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 οικοδομικής άδειας.

5.3 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΤΗΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΥΠΑΓΩΓΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΣΤΟ Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 6, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 3, 4 και 5 του Κώδικα Φ.Π.Α., συνιστά παράδοση και επομένως φορολογητέα πράξη, η μεταβίβαση από το υποκείμενο στο φόρο έναντι ανταλλάγματος 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 Ν. 1521/1950 που κυρώθηκε με τον Ν. 1587/1950 περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, εφόσον η μεταβίβαση ενεργείται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά.

Επομένως για να υπάρξει υπαγόμενη σε Φ.Π.Α. παράδοση ακινήτων θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις :

- 1) Η μεταβίβαση να ενεργείται από πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο,
- 2) Η μεταβίβαση να γίνεται με αντάλλαγμα. Το αντάλλαγμα όπως ισχύει γενικά για τις παραδόσεις αγαθών, μπορεί να καταβάλλεται είτε με μετρητά είτε επί πιστώσει. Μπορεί επίσης να συνιστάται σε χρήμα, σε είδος, σε αντάλλαγμα με άλλο ακίνητο, σε παροχή υπηρεσιών κ.λπ.
- 4) Το μεταβιβασμένο ακίνητο να αποτελεί κτίριο
- 3) Να πρόκειται για κτίριο του οποίου η οικοδομική άδεια εκδίδεται από 1/1/2006 και μετά ή αναθεωρείται από την 1/1/2006 και μετά, εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής και εφόσον δεν

συντρέχουν οι προϋποθέσεις εξαίρεσης της παρ. 4 του άρθρου 6 του Κώδικα του Φ.Π.Α. (όπως ορίστηκαν με τις ΠΟΛ. 1038/06 & ΠΟΛ. 1038/06)

5) Η μεταβίβαση να γίνει πριν από την εγκατάσταση σε αυτό, δηλαδή το ακίνητο πρέπει να είναι «καινούργιο» (όπως η έννοια της πρώτης εγκατάστασης που ορίζεται παραπάνω).

Παραδείγματα :

1) Κατασκευαστική εταιρεία πωλεί νέο ακίνητο. Η παράδοση αυτή θα υπαχθεί σε Φ.Π.Α..

2) Επαγγελματίας κατασκευαστής πωλεί νέο ακίνητο από τα σχέδια. Η παράδοση αυτή θα υπαχθεί σε Φ.Π.Α.

3) Επαγγελματίας κατασκευαστής πωλεί νέο ακίνητο και το δικαίωμα εις υψούν. Το ακίνητο θα υπαχτεί σε Φ.Π.Α, ενώ το δικαίωμα εις υψούν δεν θα υπαχθεί σε Φ.Π.Α. , αφού θεωρείται οικόπεδο.

5.4 ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΝΑΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Οι πράξεις που είναι αντικείμενο του φόρου είναι οι εξής, όπου και αναλύονται παρακάτω:

5.4.1 Η ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΗΣ ΨΙΛΗΣ ΚΥΡΙΟΤΗΤΑΣ.

1) Η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας είναι αντικείμενο φόρου : Με τη περίπτωση α΄ της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. ορίζεται ότι αποτελεί υπαγόμενη στο Φ.Π.Α. παράδοση, και, η μεταβίβαση ψιλής κυριότητας εφόσον βέβαια πληρούνται οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στο θ. 2.1.3, οι οποίες αφορούν στον υποκείμενο στο φόρο, στο χαρακτηρισμό του ακινήτου ως νεόδμητου, στη μεταβίβαση πριν από τη πρώτη εγκατάσταση.

5.4.2 Η ΣΥΣΤΑΣΗ Η ΠΑΡΑΙΤΗΣΗ ΑΠΟ ΤΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΔΟΥΛΕΙΑΣ.

2) Η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής δουλείας είναι αντικείμενο φόρου : Επίσης με την περ. α΄ της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. ορίζεται ότι αποτελεί υπαγόμενη στο Φ.Π.Α. παράδοση, και, η σύσταση ή παραίτηση

από το δικαίωμα προσωπικής δουλείας, εφόσον βέβαια πληρούνται οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στο θ. 2.1.3.

5.4.3 Η ΣΥΣΤΑΣΗ Η ΠΑΡΑΙΤΗΣΗ ΑΠΟ ΤΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΤΗΣ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗΣ ΔΟΥΛΕΙΑΣ.

Αντικείμενο του φόρου, επίσης, αποτελεί και η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα πραγματικής δουλείας.

Η διάταξη αυτή έχει εφαρμογή από 1/1/2006, και τέθηκε έτσι ώστε να καλυφθεί και η περίπτωση επιβολής Φ.Π.Α. επί του εμπραγμάτου δικαιώματος, όπως ακριβώς συμβαίνει στην περίπτωση της προσωπικής δουλείας.

5.4.4 Η ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΑΣΚΗΣΗΣ ΕΠΙΚΑΡΠΙΑΣ.

Οι ίδιες προϋποθέσεις ισχύουν και για τη μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας, το οποίο είναι αντικείμενο του φόρου.

5.4.5 ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Η ανταλλαγή αγαθών γενικά, για την φορολογική νομοθεσία θεωρείται, για τον παρεχόμενο από αυτόν αγαθό ως πωλητής, και για τον λαμβανόμενο από αυτόν ως αγοραστής.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση ανταλλαγής ακινήτων. Έτσι, σε περίπτωση ανταλλαγής ακινήτων, και εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις υπαγωγής στο Φ.Π.Α., θεωρείται ότι πραγματοποιούνται δυο ξεχωριστές πράξεις που υπάγονται σε Φ.Π.Α. . Σε περίπτωση που μόνο το ένα εκ των δύο ακινήτων είναι αντικείμενο του Φ.Π.Α., τότε θα υπαχθεί αυτό σε Φ.Π.Α. και το άλλο στη φορολογία κεφαλαίου.

5.4.6 ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΑ ΜΕ ΜΙΣΘΩΣΗ ΕΡΓΟΥ ΕΙΝΑΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.

Ως παράδοση ακινήτου υποκείμενη σε Φ.Π.Α., σύμφωνα με την περίπτωση β' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., θεωρείται και η εκτέλεση εργασιών σε ακίνητα με μίσθωση έργου, ανεξάρτητα εάν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο

εργολάβος. Ενδεικτικά ως τέτοιες εργασίες μπορεί να θεωρηθούν οι εκσκαφές , οι κατεδαφίσεις, η κατασκευή οικοδομών, οδών και τεχνικών γενικά έργων καθώς και συμπληρώσεις, επεκτάσεις ή επισκευές, εκτός από τις εργασίες συνήθους συντηρήσεις των έργων αυτών. Σημειώνεται ότι ο Φ.Π.Α. για τις παραπάνω παραδόσεις είναι απαιτητός, όταν εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ τα σχετικά παραστατικά.

5.4.7 ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΜΕ ΑΔΕΙΑ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΜΕΧΡΙ 31/12/2005 Η ΟΠΟΙΑ ΑΝΑΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΑΥΤΗ, & ΜΕ ΑΔΕΙΑ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ 1/1/2006

Στον Φ.Π.Α. υπάγονται τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδόθηκε μεν μέχρι την 31/12/2005, αλλά αναθεωρείται από την 1/1/2006, και εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.

Σημειώνεται βέβαια ότι, για τα ακίνητα αυτά, των οποίων η άδεια κατασκευής αναθεωρείται από 1/1/2006 και μετά, και μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής, μπορεί με αίτηση των ενδιαφερομένων να χορηγηθεί εξαίρεση από την υπαγωγή στο Φ.Π.Α. εφ' όσον συντρέχουν οι απαραίτητες προϋποθέσεις, που θα αναλύσουμε πιο κάτω. Επίσης τα ακίνητα των οποίων η άδεια εκδόθηκε μέχρι 31/12/2005 και αναθεωρείται μετά την 1/1/2006 και με την προϋπόθεση ότι μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της αναθεωρημένης άδειας έχουν ξεκινήσει οι εργασίες κατασκευής είναι απαλλασσόμενα του Φ.Π.Α.

Όσον αφορά την παράδοση ακινήτου με άδεια οικοδομής από 1/1/2006, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., στον φόρο υπάγονται τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από την 1η Ιανουαρίου 2006 και μετά, εκτός εάν εξαιρούνται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1038/06.

5.4.8 ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗΣ ΤΗΣ Α΄ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗΣ

Η απαλλαγή της Α΄ κατοικίας από το Φ.Π.Α., που προβλέπεται στο άρθρο 22 του Κώδικα Φ.Π.Α., αφορά τους δικαιούχους απαλλαγής σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.

Σύμφωνα με της φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, μπορούν να απαλλάσσονται οι συμβάσεις αγοράς εξ' ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα ακινήτου υπό ορισμένες

προϋποθέσεις. Συνεπώς κατά την ανέγερση κατοικίας με το σύστημα 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 Κατοικίας.

Επομένως, ο οικοπεδούχος δεν δικαιούται απαλλαγή από το Φ.Π.Α. για τα κτίσματα που λαμβάνει σαν αντιπαροχή από κατασκευαστική επιχείρηση, γιατί λαμβάνει εργολαβία στο δικό του οικόπεδο που δεν αγοράζει ακίνητο.

5.4.9 ΠΑΡΕΛΕΥΣΗ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ ΤΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΗΣ ΑΔΕΙΑΣ

Σε περιπτώσεις που παρέρχεται πενταετία από την έκδοση της οικοδομικής άδειας (π.χ. σε άδεια της 21/9/2006 η πενταετία παρέρχεται την 21/9/2011), χωρίς να έχει πουληθεί το ακίνητο ή να έχει χρησιμοποιηθεί κατ' άλλο τρόπο, χωρίς δηλαδή να έχει πραγματοποιηθεί η πρώτη εγκατάσταση, τότε θεωρείται ότι με την συμπλήρωση της πενταετίας πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση και το ακίνητο παύει να θεωρείται καινούργιο. Η περίπτωση αυτή θεωρείται ως διάθεση ακινήτου σε μη φορολογητέα δραστηριότητα και οφείλεται Φ.Π.Α. αυτοπαράδοσης. Αν π.χ. ένας επαγγελματίας κατασκευαστής δεν πουλήσει έστω τρία διαμερίσματα, με την παρέλευσης πενταετίας, θα πρέπει να προβεί σε αυτοπαράδοση και να καταλάβει τον αναλογούντα Φ.Π.Α.

Η μεταβίβαση του ακινήτου σε χρόνο μεταγενέστερο από τη συμπλήρωση της πενταετίας για το οποίο έχει καταβληθεί Φ.Π.Α. αυτοπαράδοσης, δεν συνιστά πράξη υπαγόμενη στο Φ.Π.Α., αλλά υπάγεται στις διατάξεις της Φορολογίας Κεφαλαίου.

5.4.10 ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ, ΜΙΣΘΩΣΗ Κ.ΛΠ. – ΔΙΑΘΕΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΑΠΟ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΣΕ ΜΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΑΥΤΟΥ.

Όπως συμβαίνει και με κάθε άλλο αγαθό και υπηρεσία έτσι και στην περίπτωση των ακινήτων, εξομοιώνεται με παράδοση 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 τη διάθεση από το υποκείμενο στο φόρο ακινήτου για το οποίο έχει ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης σε άλλη μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου. Τέτοιες περιπτώσεις είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης, η μίσθωση, η χρησιμοποίηση ακινήτου ως παγίου το οποίο είχε

κατασκευαστεί με σκοπό την πώληση του σε δραστηριότητα του ίδιου του υποκειμένου που δεν παρέχει δικαίωμα έκπτωσης.

Απαραίτητη προϋπόθεση σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις για τις οποίες καταβάλλεται Φ.Π.Α., είναι οι πράξεις αυτές να γίνονται από κατασκευαστική επιχείρηση που λόγω της δραστηριότητας της αυτής υπόκειται στο Φ.Π.Α. και βέβαια 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.

5.4.11 ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΑΠΟ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΣΕ ΑΛΛΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΑΥΤΟΥ.

Στην περίπτωση διάθεσης ακινήτου, για χρήση του ως παγίου σε άλλη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκειμένου, δεν συντρέχει λόγος αυτοπαράδοσης και εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α. περί διακανονισμού και παρακολούθησης του παγίου επί πενταετία. Θα πρέπει βέβαια, κατά το χρόνο χρησιμοποίησης του ακινήτου να γίνει λογιστική τακτοποίηση και να μεταφερθεί το ακίνητο από τα εμπορεύσιμα αγαθά στα πάγια ανεξάρτητα από την υποχρέωση για διακανονισμό του παγίου, μεταβίβαση αυτής της ιδιοκτησίας πριν ή μετά τη λήξη της πενταετίας του διακανονισμού θα υπαχτεί στις διατάξεις της Φορολογίας Κεφαλαίου.

5.4.12 ΥΠΑΓΩΓΗ ΣΤΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α. ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΥ

1) Παράδοση ακινήτου από ευκαιριακό κατασκευαστή : η παράδοση ακινήτου από ευκαιριακό κατασκευαστή, δηλαδή από πρόσωπο που έχει επιλέξει, με δήλωση του, την ένταξή του στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., υπάγεται στο φόρο με τους όρους και τις προϋποθέσεις που τίθενται για τον κατ' επάγγελμά κατασκευαστή.

2) Παράδοση ακινήτου με πλειστηριασμό : στην περίπτωση που ένα νέο ακίνητο υπαγόμενο σε Φ.Π.Α. εκπλειστηριάζεται, η πράξη αυτή υπάγεται σε Φ.Π.Α..

3) Παράδοση ακινήτου με δικαστική απόφαση : στην περίπτωση που ένα νέο ακίνητο υπαγόμενο σε Φ.Π.Α. παραδίδεται με δικαστική απόφαση, η πράξη αυτή υπάγεται σε Φ.Π.Α..

4) Μη υπαγωγή σε Φ.Μ.Α. των ακινήτων που υπάγονται σε Φ.Π.Α. : Όπως ορίζεται με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., σε περιπτώσεις παραδόσεις ακινήτων στις οποίες επιβάλλεται ο Φ.Π.Α. δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α.). Η διάταξη αυτή τέθηκε για να διασφαλίσει την αποφυγή επιβολής και των δύο φόρων ταυτόχρονα στο ίδιο ακίνητο.

5) Κατασκευή ακινήτου από ιδιώτη με ανάθεση σε εργολάβο : Η εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα δεν έχει αλλάξει το φορολογικό καθεστώς στις κατασκευές ακινήτων από τους ιδιώτες με ανάθεση ολόκληρης της κατασκευής σε κατασκευαστική επιχείρηση ή σε επιμέρους αναθέσεις. Αυτό ισχύει ανεξάρτητα από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας, δηλαδή πριν ή μετά την 1/1/2006.

5.4.13 ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΜΕ ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ

Η κατασκευή ακινήτου με το σύστημα της αντιπαροχής είναι ένας ιδιότυπος τρόπος κατασκευής ακινήτου, που δεν εφαρμόζεται στα άλλα Κ-Μ της Ευρωπαϊκής Ένωσης, παρά μόνο στην Ελλάδα και στην Κύπρο. Στην κατασκευή ακινήτου με αντιπαροχή έχουμε δύο πράξεις. Η μια πράξη συνίσταται στη μεταβίβαση μεριδίων οικοπέδου από τον οικοπεδούχο στην κατασκευαστική επιχείρηση, η οποία δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α.. Η δεύτερη πράξη συνίσταται στην εργολαβία από την κατασκευαστική επιχείρηση προς τον οικοπεδούχο, η οποία επιβαρύνεται με Φ.Π.Α.. Κατά την παράδοση των κτισμάτων στον οικοπεδούχο, ο κατασκευαστής οφείλει να εκδίδει το φορολογικό στοιχείο «παράδοσης κτισμάτων» και να χρεώνεται Φ.Π.Α. (ΠΟΛ. 1039/06 και ΠΟΛ. 1067/06).

Στο σύστημα της αντιπαροχής ο κύριος του οικοπέδου συμφωνεί με την κατασκευαστική επιχείρηση την ανέγερση οικοδομής στο οικόπεδο του, η δε οικοδομή διέπεται από τις διατάξεις οριζοντίου ή κάθετης ιδιοκτησίας. Η αμοιβή της κατασκευαστικής επιχείρησης συνίσταται στην υποχρέωση του οικοπεδούχου εργοδότη, όπως μεταβιβάσει σε αυτή ή σε τρίτα πρόσωπα που υποδεικνύονται από αυτήν τα συμπεφωνημένα ποσοστά του οικοπέδου, που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στην κατασκευαστική επιχείρηση ή στον από αυτή υποδεικνυόμενο τρίτο.

Σε εφαρμογή των όσων έχουν συμφωνηθεί μεταξύ οικοπεδούχου και κατασκευαστή στο σχετικό ιδιωτικό συμφωνητικό που έχουν συνάψει, τα χιλιοστά του οικοπέδου από τον οικοπεδούχο στον κατασκευαστή μπορεί να μεταβιβάζονται είτε ανά

στάδιο κατασκευής είτε κατά τη μεταβίβαση των επί μέρους ιδιοκτησιών προς τους τρίτους αγοραστές.

Αντιπαροχή με οικοπεδούχο κατασκευαστική επιχείρηση : Μια κατασκευαστική επιχείρηση που επιθυμεί να ανεγείρει οικοδομή σε ιδιόκτητο οικόπεδο με σκοπό να πουλήσει τις διηρημένες ιδιοκτησίες, μπορεί να αναθέσει σε άλλη κατασκευαστική επιχείρηση την κατασκευή της οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής. Στην περίπτωση αυτή που οι διηρημένες ιδιοκτησίες που θα παραμείνουν στην κυριότητα της οικοπεδούχου κατασκευαστικής επιχείρησης, όπως και αυτές που θα λάβει ως εργολαβικό αντάλλαγμα η εργολήπτρια κατασκευαστική επιχείρηση, θα υπαχθούν σε Φ.Π.Α. ως νεόδημα ακίνητα.

Αντιπαροχή με οικοπεδούχο νομικό πρόσωπο κερδοσκοπικού χαρακτήρα : Νομικό πρόσωπο κερδοσκοπικού χαρακτήρα, με οποιαδήποτε αντικείμενο δραστηριότητας, μπορεί να αναθέσει σε κατασκευαστική επιχείρηση την ανέγερση οικοδομής σε οικόπεδο που κατέχει ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο, με σκοπό να μεταβιβάσει τις διηρημένες ιδιοκτησίες που θα παραμείνουν στην κυριότητα του.

Το νομικό πρόσωπο εκ του νόμου, ασκεί σε κάθε περίπτωση εμπορική δραστηριότητα και δεν μπορεί ποτέ να λειτούργησε ως ιδιώτης. Επομένως στην περίπτωση αυτή, οι διηρημένες ιδιοκτησίες που θα παραμείνουν στην κυριότητα της οικοπεδούχου επιχείρησης, όπως και αυτές που θα λάβει ως εργολαβικό αντάλλαγμα η εργολήπτρια κατασκευαστική επιχείρηση, θα υπαχθούν σε Φ.Π.Α. ως νεόδημα ακίνητα.

Αντιπαροχή με οικοπεδούχο ευκαιριακό κατασκευαστή : Στην περίπτωση του ευκαιριακού κατασκευαστή που έχει ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. ως ευκαιριακός κατασκευαστής, και ο οποίος αναθέτει την ανέγερση της οικοδομής – εντός ιδιόκτητου οικοπέδου – σε κατασκευαστική επιχείρηση με το σύστημα της αντιπαροχής, οι διηρημένες ιδιοκτησίες που θα παραμείνουν στην κυριότητα του όπως και αυτές που θα λάβει ως εργολαβικό αντάλλαγμα η εργολήπτρια κατασκευαστική επιχείρηση, θα υπαχθούν σε Φ.Π.Α. ως νεόδημα ακίνητα.

Ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται μόνο στην πρώτη παράδοση ακινήτων : Η υποχρέωση του Φ.Π.Α. εξαντλείται κατά την πρώτη παράδοση νεόδμητης οικοδομής, δεδομένου ότι σε τυχόν επόμενες μεταβιβάσεις επιβάλλεται Φ.Μ.Α., ή Φ.Α.Υ. κατά περίπτωση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο
ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ – ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

6.1 ΓΕΝΙΚΑ

Όπως προκύπτει από τις διατάξεις της περ. λα΄ της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α., απαλλάσσονται από το φόρο, οι παραδόσεις όλων των άλλων ακινήτων, εκτός των παραδόσεων ακινήτων όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 6 και στην περίπτ. Γ΄ της παρ.2 του άρθρου 7 του Κώδικα αυτού. Περαιτέρω με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 6 του ίδιου Κώδικα, ορίζεται ότι δύναται υπό προϋποθέσεις, να εξαιρεθεί από το Φ.Π.Α., με αίτηση του ενδιαφερομένου, ακίνητο, η άδεια του οποίου εκδίδεται ή αναθεωρείται μετά την 1/1/2006, και στην τελευταία αυτή περίπτωση της αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.

Παρακάτω εξετάζονται αναλυτικά οι περιπτώσεις που απαλλάσσονται ή εξαιρούνται του Φ.Π.Α.

6.2 ΑΠΑΛΛΑΓΗ Φ.Π.Α. ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΣΑΝ Α΄ ΚΑΤΟΙΚΙΑ

Η απαλλαγή κατά την απόκτηση Α΄ κατοικίας παραμένει σε ισχύει και μετά την εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα. Έτσι η παράδοση ακινήτου υπαγόμενου Φ.Π.Α., σε δικαιούχο απαλλαγής Α΄ κατοικίας, απαλλάσσεται από Φ.Π.Α., σύμφωνα με την περίπτ. λα΄ της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α.. Εξακολουθεί δηλαδή η παράδοση ακινήτου σαν Α΄ κατοικία να διέπεται από τους κανόνες του Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.).

Η απαλλαγή από το Φ.Π.Α. ισχύει για όλη την αξία της παράδοσης του μεταβιβαζόμενου ακινήτου ως Α΄ κατοικία. 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.). Η απαλλαγή αυτή κρίνεται 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 Α΄ κατοικία, καθόσον στην περίπτωση αυτή έχουμε τόσο διαφοροποίηση της φορολογίας (απαλλαγή της παράδοσης του ακινήτου

από το Φ.Π.Α. και υπαγωγής της πράξης αυτής στις διατάξεις του Φ.Μ.Α.) όσο και διαφοροποίηση του υπόχρεου προσώπου απέναντι στο δημόσιο.

Παραδείγματα :

1) Τεχνική εταιρεία πωλεί διαμέρισμα με απαλλαγή Α΄ κατοικίας. Στην πώληση αυτή δεν θα επιβληθεί Φ.Π.Α.. Η πράξη αυτή για την τεχνική εταιρεία είναι πράξη απαλλασσόμενη χωρίς δικαίωμα έκπτωσης και κατά συνέπεια ο Φ.Π.Α. εισροών κατασκευής του διαμερίσματος αποτελεί κόστος γι΄ αυτήν.

2) Επαγγελματίας κατασκευαστής πωλεί ένα διαμέρισμα από αυτά που έχει στην κυριότητα του από αντιπαροχή, σε δικαιούχο απαλλαγής Α΄ κατοικίας. Η πώληση αυτή δεν θα επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α. εισροών κατασκευής του διαμερίσματος αποτελεί κόστος για τον εργολάβο.

6.3 ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΤΟΝ Φ.Π.Α. ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΜΕ ΑΔΕΙΑ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΜΕΧΡΙ ΚΑΙ ΤΗΝ 31/12/2005 & ΜΕ ΑΔΕΙΑ ΜΕΧΡΙ 31/12/2005 Η ΟΠΟΙΑ ΑΝΑΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΑΠΟ 1/1/2006.

Απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. οι παραδόσεις ακινήτων που δεν θεωρούνται νεόδμητα. Απαλλάσσονται δηλαδή από Φ.Π.Α. τα ακίνητα των οποίων η άδεια οικοδομής εκδόθηκε μέχρι και την 31/12/2005 και επομένως δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. Επίσης δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α. το ακίνητο του οποίου η άδεια εκδόθηκε μέχρι και την 31/12/2005 και αναθεωρείται μετά από την 1/1/2006, με την προϋπόθεση ότι μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της αναθεωρημένης άδειας έχουν ξεκινήσει οι εργασίες κατασκευής. Αντιθέτως τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδόθηκε πριν την 1/1/2006 και αναθεωρείται μετά την ημερομηνία αυτή, και για τα οποία δεν έχουν ξεκινήσει οι εργασίες κατασκευής, είναι υπαγόμενα στον Φ.Π.Α..

6.4 Η ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ ΜΕ ΑΔΕΙΑ ΜΕΧΡΙ ΚΑΙ ΤΗΝ 31/12/2005 ΔΕΝ ΥΠΑΓΕΤΑΙ ΣΕ Φ.Π.Α.

Στην περίπτωση της αντιπαροχής με άδεια μέχρι και την 31/12/2005, η κατασκευή του ακινήτου δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., δεδομένου ότι η άδεια έχει εκδοθεί πριν την 1/1/2006. Κατά συνέπεια δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α. : 1) Ούτε τα ακίνητα που θα πωλήσει ο εργολάβος κατασκευής. 2) Ούτε η εργολαβία που παρέχει ο εργολάβος στον οικοπεδούχο.

6.5 ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ Φ.Π.Α. ΣΤΙΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΝΕΟΔΗΜΗΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (άδεια μετά την 1/1/2006) ΑΠΟ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΣΤΟ ΦΟΡΟ.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. μπορεί να χορηγηθεί εξαίρεση από τον Φ.Π.Α. σε ακίνητο που η άδεια οικοδομής εκδόθηκε μετά την 1/1/2006, με αίτηση του υποκειμένου. Η εξαίρεση από την επιβολή Φ.Π.Α. εφαρμόζεται για οικοδομές που ανεγείρονται σε ιδιόκτητο οικόπεδο ή με το σύστημα της αντιπαροχής, των οποίων η άδεια εκδίδεται ή αναθεωρείται μετά την 1/1/2006, εφόσον μέχρι την 25/11/2005 πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις :

1) Για οικοδομή που ανεγείρεται σε ιδιόκτητο οικόπεδο από την κατασκευαστική επιχείρηση οικόπεδο, να έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία.

2) Για οικοδομή που ανεγείρεται με το σύστημα της αντιπαροχής, να έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία και να έχει υπογραφεί προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο. Διευκρινίζεται ότι το προσύμφωνο και το εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής νοείται το προσύμφωνο μεταβίβασης χιλιοστών οικοπέδου και η εργολαβική σύμβαση κατασκευής. Σε κάθε περίπτωση και οι δύο συμβάσεις πρέπει να έχουν υπογραφεί μέχρι την 25/11/2005. Για την εξαίρεση από τον Φ.Π.Α. δεν μπορεί να γίνει δεκτή σύμβαση άλλου είδους όπως π.χ. προσύμφωνο προσυμφώνου, συνυποσχετικό κ.λπ. Αυτονόητο είναι ότι για την εξακρίβωση του είδους της σύμβασης, σημασία δεν έχει ο τίτλος αυτής αλλά το περιεχόμενο της.

Σημειώνεται ότι, για την εφαρμογή των ανωτέρω, σύμφωνα με τις διευκρινήσεις του Υπουργείου, Δημοσίας Διοίκησης και Αποκέντρωσης (δελτίου τύπου της 22/12/2005) «ο φάκελος ο οποίος υπεβλήθη οποτεδήποτε στη πολεοδομία κατέστη

πλήρης μέχρι και την 25/12/2005, συντρεχουσών και των λοιπών προϋποθέσεων, εμπίπτει στην εφαρμογή του σχεδίου νόμου για τη δυνατότητα απαλλαγής Φ.Π.Α.. Δηλαδή, πολεοδομικός φάκελος που υποβλήθηκε π.χ. τον Ιούλιο 2005 με ελλιπή δικαιολογητικά αλλά τα δικαιολογητικά που έλειπαν κατατέθηκαν μέχρι και την 25/11/2005, εμπίπτει στην εφαρμογή της διάταξης της παρ. 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Διευκρινίζεται επίσης ότι, για αναθεώρηση άδειας οικοδομής, εφόσον έχει κατατεθεί κατά περίπτωση πλήρης φάκελος – προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο μέχρι 25/11/2005 η εξαίρεση χορηγείται χωρίς να εξετάζεται η έναρξη ή μη των εργασιών κατασκευής στην οικοδομή μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της αναθεωρημένης άδειας.

Η εξακολουθεί να ισχύει στην περίπτωση αναγκαστικής αλλαγής των προσώπων των συμβαλλομένων, στο προσύμφωνο και εργολαβικό κατασκευής, 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).

Οι κατασκευαστικές επιχειρήσεις, για τις οικοδομές που πληρούν τις παραπάνω προϋποθέσεις και για τις οποίες λαμβάνουν εξαίρεση, εξακολουθούν να διενεργούν πράξεις απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των αντίστοιχων εισροών, όπως και πριν την ένταξη ισχύος του Ν. 3427/2005. Η εξαίρεση χορηγείται με αίτηση του υποκειμένου, που υποβάλλεται στην αρμόδια για την έδρα της Δ.Ο.Υ., στην προθεσμία και σύμφωνα με τις οδηγίες που παρασχέθηκαν με τις εγκυκλίους ΠΟΛ.1038/2006 και ΠΟΛ. 1066/2006. Τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για τη χορήγηση της εξαίρεσης είναι :

1. Αίτηση του υποκειμένου προς τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας του,
2. Ακριβές (επικυρωμένο) αντίγραφο του προσύμφωνου και του εργολαβικού συμβολαίου κατασκευής για τη συγκεκριμένη οικοδομή, που πρέπει να έχει υπογραφεί μέχρι και τις 25/11/2005 (για τις περιπτώσεις της αντιπαροχής),
3. Ακριβές (επικυρωμένο) αντίγραφο της άδειας οικοδομής που εκδίδεται ή αναθεωρείται από 1/1/2006,
4. Βεβαίωση, που εκδίδεται από την αρμόδια πολεοδομική αρχή, από την οποία να προκύπτουν το όνομα/επωνυμία του αιτούντος την έκδοση της οικοδομικής

άδειας, η διεύθυνση του οικοπέδου, ο αριθμός και η ημερομηνία έκδοσης ή αναθεώρησης της οικοδομικής άδειας, καθώς και η κατάθεση πλήρους φακέλου για την έκδοση ή την αναθεώρηση της άδειας, σύμφωνα με τις πολεοδομικές διατάξεις, για τη συγκεκριμένη οικοδομή μέχρι και 25/11/2005. Ο έλεγχος της πληρότητας του φακέλου αποτελεί αρμοδιότητα των πολεοδομικών αρχών, οι οποίες την βεβαιώνουν, και όχι των υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών.

Με βάση τα παραπάνω δικαιολογητικά εκδίδεται απόφαση για χορήγηση εξαίρεσης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εις τετραπλό. Ένα αντίτυπο αυτής διαβιβάζεται στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής του ακινήτου, ένα επιδίδεται στον υποκείμενο – αιτούντα τη χορήγηση της εξαίρεσης, ένα διαβιβάζεται στην Διεύθυνση Φορολογίας Κεφαλαίου και ένα παραμένει στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου. Φωτοαντίγραφο της απόφασης εξαίρεσης επισυνάπτεται από τον υποκείμενο σε κάθε δήλωση μεταβίβασης, που αφορά τη συγκεκριμένη οικοδομή, κατά την υποβολή της στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής του ακινήτου.

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

Για τις περιπτώσεις που η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης μεταβολών για τη έναρξη εργασιών υποκαταστήματος έληξε στις 30/6/2006 (ημερομηνία μέχρι την οποία γίνεται δεκτό από τη διοίκηση, ότι η παραπάνω δήλωση μεταβολών για την έναρξη εργασιών υποκαταστήματος, μπορεί να υποβληθεί χωρίς κυρώσεις), έπρεπε κατά τη υποβολή δήλωσης μεταβολών να έχει χορηγηθεί η απόφαση εξαίρεσης. Συνεπώς για τις παραπάνω περιπτώσεις η αίτηση έπρεπε να υποβληθεί και η εξαίρεση να χορηγηθεί το αργότερο μέχρι 30/6/2006 και πάντως πριν την υποβολή δήλωσης μεταβολών για την έναρξη εργασιών υποκαταστήματος, προκειμένου να μπορούν να εκπληρωθούν μέσα στις χορηγούμενες προθεσμίες όλες οι λοιπές φορολογικές υποχρεώσεις.

Εάν μέχρι τις 30/6/2006 δεν έχει εκδοθεί άδεια κατασκευής αλλά συντρέχουν οι προϋποθέσεις της εξαίρεσης (πλήρης φάκελος, πλήρης φάκελος – προσύμφωνο και εργολαβικό, κατά περίπτωση, μέχρι και 25/11/2005), ο υποκείμενος υποβάλλει την αίτηση προς εξαίρεση όταν εκδοθεί η άδεια κατασκευής, η οποία απαιτείται ως δικαιολογητικό και πάντως πριν τη δήλωση έναρξης εργασιών του υποκαταστήματος για τη συγκεκριμένη οικοδομή.

Παραδείγματα :

- Τεχνική εταιρεία κατασκευάζει ακίνητο σε δικό της οικοπέδο. Πλήρης φάκελος για την άδεια οικοδομής κατατέθηκε στην αρμόδια πολεοδομία την 10/11/2005 και η άδεια εκδίδεται την 15/1/2006. Εάν η εταιρεία κάνει χρήση της δυνατότητας εξαιρέσης από τον Φ.Π.Α., όταν πωλήσει το ακίνητο, δεν θα επιβάλει Φ.Π.Α. αλλά η μεταβίβαση θα υπαχτεί στις διατάξεις της Φορολογίας Κεφαλαίου.

- Επαγγελματίας κατασκευαστής συμφωνεί με οικοπεδούχο να κατασκευάσει πολυκατοικία με το σύστημα αντιπαροχής. Ο πλήρης φάκελος στην πολεοδομία κατατέθηκε την 1/11/2005, το εργολαβικό προσύμφωνο είχε υπογραφεί την της δυνατότητας για εξαιρέση από τον Φ.Π.Α., επειδή και η κατάθεση φακέλου και η υπογραφή του εργολαβικού προσύμφωνου έγιναν πριν την 25/11/2005.

- Στα ανώτερο παραδείγματα εάν, είτε η κατάθεση του φακέλου στην πολεοδομία, είτε υπογραφή του εργολαβικού προσυμφώνου, είχαν γίνει μετά την 25/11/2005, δεν μπορεί να χορηγηθεί εξαιρέση Φ.Π.Α.. Εξυπακούεται ότι δεν μπορεί να χορηγηθεί εξαιρέση στην περίπτωση που και τα δύο (φάκελος και εργολαβικό) είχαν γίνει μετά την 25/11/2005 και η άδεια εκδίδεται μετά την 1/1/2006.

6.6 ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟ Φ.Π.Α. ΤΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ, ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΟΥ Κ.ΛΠ.

Με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. ορίζεται ότι σε Φ.Π.Α. υπάγονται τα κτίρια και όχι τα οικόπεδα. Στον ίδιο άρθρο δίδεται και η έννοια του κτιρίου, στην οποία ορίζονται ως κτίρια, τα κτίσματα γενικά και κάθε είδους κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο. (άρθρο 6, παρ.1 α' του Κώδικα Φ.Π.Α.).

6.7 ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΑΠΟ ΙΔΙΩΤΗ.

Στην παράδοση ακινήτου από ιδιώτη, ακόμη και αν η άδεια έχει εκδοθεί μετά την 1/1/2006, δεν επιβάλλεται Φ.Π.Α., καθώς οι ιδιώτες είναι εκτός πεδίου Φ.Π.Α., και ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται στα ακίνητα που παραδίδονται από υποκείμενο στο Φ.Π.Α. Κατά

συνέπεια η παράδοση ακινήτου από ιδιώτη δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α. αλλά σε Φ.Μ.Α., όπως ίσχυε και πριν τον Ν. 3427/2005.

Τα ανώτερο ισχύουν τόσο στην περίπτωση μεταβίβασης οικοδομής που ενεργήθηκε με το σύστημα της αντιπαροχής.

Επομένως στην περίπτωση παράδοσης νέου ακινήτου από οικοπεδούχο – ιδιώτη, ο οποίος το απέκτησε από αντιπαροχή, δεν επιβάλλεται Φ.Π.Α.. Αντίθετα, η παράδοση των κτισμάτων από εργολήπτρια κατασκευαστική επιχείρηση, τα οποία έλαβε ως εργολαβικό αντάλλαγμα, θα υπαχθεί σε Φ.Π.Α. (ως νεόδημητα ακίνητα.).

6.8 Η ΠΩΛΗΣΗ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΔΟΜΗΣΗΣ ΔΕΝ ΥΠΟΚΕΙΤΑΙ ΣΕ Φ.Π.Α.

Στην περίπτωση πώλησης συντελεστή δόμησης δεν επιβάλλεται Φ.Π.Α.. Η πώληση αυτή εξομοιώνεται με μεταβίβαση οικοπέδου και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται στα κτίρια και όχι στα οικόπεδα, γήπεδα κ.λπ.. Η πώληση αυτή υπάγεται στις διατάξεις της Φορολογίας Κεφαλαίου.

Τα προσύμφωνα γενικά δεν αποτελούν πράξεις παράδοσης, επειδή αποτελούν απλές συμβάσεις και κατά την υπογραφή τους δεν συντελείται παράδοση, ώστε να υπαχθούν σε Φ.Π.Α. Το ίδιο συμβαίνει και με το εργολαβικό προσύμφωνο αντιπαροχής. Επισημαίνεται ότι επειδή η πράξη της αντιπαροχής υπάγεται σε Φ.Π.Α., τα εργολαβικά προσύμφωνα (που υπογράφονται μετά την 1/1/2006), δεν θα πρέπει να υπάγονται σε χαρτόσημο, εφόσον αφορούν ακίνητα που θα υπαχθούν σε Φ.Π.Α.. Με την εγκ. ΠΟΛ 1061/2006 διευκρινίσθηκε ότι «οι εργολαβικές συμβάσεις για ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής ποσοστών οικοπέδου οι οποίες καταρτίζονται από 1/1/2006 και η άδεια κατασκευής εκδίδεται από 1/1/2006, δεν υπόκεινται, πλέον σε τέλος χαρτοσήμου, καθόσον για τις πράξεις αυτές, από την ημερομηνία αυτή, τίθεται σε εφαρμογή η επιβολή Φ.Π.Α.» (σχετικά και ΠΟΛ. 1083/2006 παρ.14).

Τέλος, δεν σημειώνεται ότι από τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φ.Π.Α. προκύπτει ότι δεν επιβάλλεται χαρτόσημο, όπου επιβάλλεται Φ.Π.Α.

Σε περιπτώσεις κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, εξακολουθεί να επιβάλλεται ο οικείος φόρος και συνεπώς, δεν θεωρείται ότι συντελείται παράδοση υπαγόμενη σε Φ.Π.Α., γιατί αφ' ενός δεν μπορεί η ίδια πράξη να υπόκειται σε δύο φορολογίες και αφετέρου ελλείπει το στοιχείο της επαχθούς αιτίας. Θα πρέπει όμως στις

περιπτώσεις αυτές να γίνεται διακανονισμός του Φ.Π.Α. των εισροών σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. (μέσω της περιοδικής δήλωσης – αφαιρούμενα ποσά).

Παράδειγμα :

Δημόσιος υπάλληλος, κληρονομεί από τους γονείς του μια μονοκατοικία και ένα κτήμα με ελαιόδεντρα. Η κληρονομιά αυτή δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α. ανεξάρτητα από χρόνο επαγωγής της.

6.9 ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ, ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ, ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΗ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 5 του Κώδικα Φ.Π.Α : «Δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθών η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή, το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά θεωρείται, για την εφαρμογή του νόμου αυτού , ότι υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου που μεταβιβάζει. Η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή, αν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης φόρου.».

Η μεταβίβαση ως συνόλου ή κλάδου, η συγχώνευση κ.λπ. επιχείρησης με αντικείμενο την ανέγερση και πώληση νέων οικοδομών, εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 5 του Κώδικα Φ.Π.Α., καθώς οι επιχειρήσεις αυτές, από 1/1/2006 υπάγονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α.

7.1 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α. ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Σύμφωνα με τη παρ. 1 του άρθρου 21 του Κώδικα Φ.Π.Α., ο συντελεστής Φ.Π.Α. ορίζεται σε 19%, ο οποίος εφαρμόζεται επί της φορολογητέας αξίας.

Κατ' εξαίρεση, όπως ορίζεται στην ίδια παράγραφο, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ ο συντελεστής Φ.Π.Α. ορίζεται σε 9%.

Στην παρ. 4 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά 30% εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός (α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκατεστημένα στα νησιά αυτά.

Επομένως, συνοψίζοντας τα ανωτέρω, η παράδοση ακινήτου υπόκεινται σε Φ.Π.Α. με συντελεστή 19%, πλην της παράδοσης στα νησιά που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 21 (μειωμένοι κατά 30% συντελεστές), όπου εφαρμόζεται συντελεστής 13%.

Παράδειγμα :

Εργολαβική επιχείρηση παραδίδει νεόδμητο διαμέρισμα στην Καβάλα, όπου έχει και την έδρα της. Η παράδοση αυτή επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. 19%. Την ίδια περίοδο παραδίδεται νεόδμητη εξοχική κατοικία στη Θάσο. Η παράδοση αυτή επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. 13%.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο

ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ

8.1 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΠΩΛΗΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

Στην περίπτωση της πώλησης ακινήτου, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά την ημέρα υπογραφής του οριστικού συμβολαίου. (περ. α΄ της παρ.3 του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α.)

Παράδειγμα :

Κατασκευαστική επιχείρηση πωλεί ένα κατάστημα σε αγοραστή την 15/10/2006. Ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για την καταβολή του Φ.Π.Α. είναι η 15/10/2006, και ο Φ.Π.Α. θα καταβληθεί με την ειδική δήλωση Φ.Π.Α. πριν την υπογραφή του οριστικού συμβολαίου.

8.2 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ (ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ).

Στην περίπτωση της παράδοσης κτισμάτων στον οικοπεδούχο (κατά την αντιπαροχή), η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α., Όπου «η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών...». Στην περίπτωσή μας κατά την παράδοση των κτισμάτων στον οικοπεδούχο.

Παράδειγμα :

Οικοπεδούχος υπογράφει εργολαβικό προσύμφωνο με τεχνική εταιρεία την 10/4/2005, και θα λάβει από την αντιπαροχή τρία διαμερίσματα. Οι εργασίες κατασκευής περατώνονται στις 19/11/2006, οπότε και παραδίδονται στον οικοπεδούχο τα διαμερίσματα με πρωτόκολλο παράδοσης. Ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι ο χρόνος της παράδοσης, δηλ. η 19/11/2006.

8.3 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΙΔΙΟΚΑΤΟΙΚΗΣΗ.

Στην περίπτωση πραγματοποίησης των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτ. γ' του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α., δηλαδή για τις περιπτώσεις της ιδιοκατοίκησης, δωρεάν παραχώρησης της χρήσης, μίσθωσης κ.λπ. οι οποίες εξομοιώνονται με αυτοπαράδοση και υπόκεινται σε Φ.Π.Α., η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά την ημέρα πραγματοποίησης των πράξεων αυτών. (περίπτ. δ' της παρ. 3 του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α.).

Παραδείγματα :

- Επαγγελματίας κατασκευαστής αποφασίζει να ιδιοκατοικήσει ένα από τα υπαγόμενα σε Φ.Π.Α. διαμερίσματα, τα οποία έχει κατασκευάσει προς πώληση. Η ιδιοκατοίκηση λαμβάνει χώρα την 10/8/2006. Η ειδική δήλωση Φ.Π.Α. θα πρέπει να υποβληθεί την ίδια ημερομηνία. Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αυτοπαράδοση θα καταβληθεί με την περιοδική δήλωση του μηνός Αυγούστου ή του τριμήνου Ιουλίου – Σεπτεμβρίου, ανάλογα με τα τηρούμενα βιβλία Κ.Β.Σ.

- Τεχνική εταιρεία αποφασίζει να μισθώσει ένα κατάστημα σε ακίνητο που ανέγειρε, το οποίο υπάγεται σε Φ.Π.Α.. Η μίσθωση λαμβάνει χώρα την 10/10/2006. Η ειδική δήλωση Φ.Π.Α. θα πρέπει να υποβληθεί την ίδια ημερομηνία. Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αυτοπαράδοση θα καταβληθεί με την περιοδική δήλωση του μηνός Οκτωβρίου ή του τριμήνου Οκτωβρίου – Δεκεμβρίου ανάλογα με τα τηρούμενα βιβλία Κ.Β.Σ.

8.4 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΙΔΙΟΚΑΤΟΙΚΗΣΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗΣ ΣΤΕΓΗΣ ΣΕ ΜΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

Όπως έχει αναφερθεί και στο θέμα 2.3.8 εξομοιώνεται με αυτοπαράδοση η διάθεση από τον υποκείμενο στο φόρο ακινήτου για το οποίο έχει ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης, σε άλλη μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου (περίπτ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α.). π.χ. Επιχείρηση με δραστηριότητα κατασκευή αι

πώληση ακινήτων και ασφαλιστικές εργασίες, ιδιοχρησιμοποιεί ακίνητο που είχε κατασκευάσει προς πώληση, προκειμένου να στεγάσει τον κλάδο των ασφαλειών.

Στην περίπτωση αυτή ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι ο Φ.Π.Α.). Ο υποκείμενος θα πρέπει να υποβάλλει την Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α. ώστε να δηλωθεί η αυτοπαράδοση. Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί, θα αποδοθεί με την περιοδική δήλωση, όπως και στα παραδείγματα του προηγούμενου θέματος.

8.5 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΠΑΡΕΛΕΥΣΗ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ

Στην περίπτωση συμπλήρωσης της πενταετίας από την έκτος της οικοδομικής άδειας, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά την ημέρα παρέλευσης της πενταετίας (περίπτ. δ΄ της παρ. 3 του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α.). Ο Φ.Π.Α. θα καταβληθεί με την περιοδική δήλωση της φορολογικής περιόδου που λήγει η πενταετία. Έτσι αν π.χ. η πενταετία λήγει την 20/5, ο οφειλόμενος Φ.Π.Α. θα απεικονισθεί στην περιοδική δήλωση του Μαΐου.

8.6 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΚΑΤΑ ΤΟΝ ΠΛΕΙΣΤΗΡΙΑΣΜΟ

Στην περίπτωση εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού ακινήτου υπαγόμενου σε Φ.Π.Α., ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και του απαιτητού του φόρου είναι ο χρόνος πριν την σύνταξη της περιληπτικής έκθεσης της κατακύρωσης του πλειστηριασμού (περίπτ. β΄ της παρ. 3 του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α.).

Κατά συνέπεια ο από τον νόμο υπεύθυνος για τον πλειστηριασμό (π.χ. ο συμβολαιογράφος), θα πρέπει να καταβάλει τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. για λογαριασμό του καθ' ου ο πλειστηριασμός, με την Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α και να χορηγήσει αντίγραφο αυτής στον υπερθεματιστή.

8.7 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗ ΜΕΤΑΓΡΑΦΗ ΛΟΓΩ ΔΙΚΑΣΤΙΚΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

Στις περίπτ. που γίνεται μεταγραφή εφόσον δεν απαιτείται συμβόλαιο μεταβίβασης του ακινήτου, λόγω δικαστικής απόφασης όπως π.χ. επιδίκαση κυριότητας, δικαστική διανομή κ.λπ., ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και το απαιτητό του φόρου (καταβολή) είναι ο χρόνος της μεταγραφής. (περίπτ. γ΄ της παρ. 3 του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α.).

Επομένως, πριν τη μεταγραφή του ακινήτου θα πρέπει με την Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α., να καταβληθεί ο οφειλόμενος Φ.Π.Α..

8.8 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΠΡΟΣΥΜΦΩΝΟΥ.

Στην περίπτωση υπογραφής προσυμφώνου με τον όρο της αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα, με ταυτόχρονη καταβολή του τμήματος και ταυτόχρονη παράδοση της νομής του ακινήτου, ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και του απαιτητού φόρου είναι ο χρόνος υπογραφής του προσυμφώνου (περίπτ. ε΄ της παρ. 3 του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α.).

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 235 του Αστικού Κώδικα και να ορίζεται ότι καταβλήθηκε ολόκληρο το τίμημα και παραδόθηκε η νομή του ακινήτου. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση πίστωσης του τμήματος ή εξόφληση μέρους αυτού δεν γεννάται η φορολογική υποχρέωση (ΠΟΛ. 1038/2006)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9^ο

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ

9.1 ΓΕΝΙΚΑ

Για τις παραδόσεις των νεόδμητων ακινήτων, φορολογητέα αξία αποτελεί το τίμημα που έλαβε ή πρόκειται να λάβει (στην περίπτωση πώλησης) ή θεωρείται ότι έλαβε (στις περιπτώσεις της μίσθωσης, της ιδιόχρησης κ.λπ.) ο υποκείμενος στον φόρο (πωλητής) για τη συντελούμενη κάθε φορά παράδοση π.χ. μεταβίβαση πλήρους κυριότητας, ψιλής κυριότητας κ.λπ.

Παρακάτω εξετάζονται οι περιπτώσεις παράδοσης ακινήτων και η φορολογητέα αξία σε κάθε περίπτωση.

9.2 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΩΛΗΣΗ

Στην περίπτωση της πώλησης νεόδμητης οικοδομής που αποτελεί αντικείμενο του Φ.Π.Α. ή εμπράγματος δικαιώματος της περίπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., δηλαδή : «α) η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής δουλείας, καθώς και η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων...», φορολογητέα αξία αποτελεί το τίμημα που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο υποκείμενος στον φόρο (πωλητής) για τη συντελούμενη κάθε φορά παράδοση π.χ. μεταβίβαση ψιλής κυριότητας, πλήρους κυριότητας κ.λπ.

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 των αγαθών.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της εγκυκλίου ΠΟΛ 1054/2006 περί του ελέγχου της Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α. για τη μεταβίβαση ακινήτων και τις οδηγίες που παρασχέθηκαν με την ΠΟΛ. 1071/2006, ορίζεται ότι, η φορολογητέα αξία στην περίπτωση της πώλησης οικοδομών δεν μπορεί να υπολείπεται της αξίας που

προσδιορίζεται από τη φορολογία κεφαλαίου ή του προϋπολογιστικού ή απολογιστικού κόστους της οικοδομής.

Επομένως, στην περίπτωση πώλησης νεόδμητης οικοδομής που αποτελεί αντικείμενο Φ.Π.Α. ή εμπράγματος δικαιώματος της περίπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. – που έχει αναλυθεί και πιο πάνω – ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται :

1) Η μεγαλύτερη αξία μεταξύ,

α) Του δηλωμένου τιμήματος της μεταβίβασης (αξία πώλησης)

β) Της αξίας του ακινήτου όπως αυτό λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, και

γ) Της αξίας του δηλωμένου απολογιστικού κόστους του ίδιου ακινήτου αν πρόκειται για ακίνητο οικοδομής που δεν έχει αποπερατωθεί.

Η μεγαλύτερη αξία, (αξία που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων ή το προϋπολογιστικό ή το απολογιστικό κόστος κατασκευής), αποτελεί την φορολογητέα βάση στην περίπτωση που αυτό γίνει αποδεκτό από τον υποκείμενο φόρο. Στην περίπτωση που δεν γίνει αποδεκτή η αξία αυτή, τότε λαμβάνουν χώρα τα αναφερόμενα στην επόμενη περίπτωση (2)

2) Στην περίπτωση όπου η αξία του ακινήτου όπως λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, ή η αξία του δηλούμενου προϋπολογιστικού ή απολογιστικού κόστους, είναι μεγαλύτερη του δηλωθέντος τιμήματος (αξία πώλησης), και ο υποκείμενος στον φόρο δεν αποδέχεται δεν αποδέχεται αυτή τη μεγαλύτερη αξία ως βάση υπολογισμού φόρου, δύναται να ζητήσει με αιτησή ου προς το Σώμα Ορκωτών Εκτιμητών (Σ.Ο.Ε) την εκτίμηση της αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου από το σώμα αυτό, η κρίση του οποίου είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. .

Εφόσον η αξία που ορίζεται από το Σ.Ο.Ε., η οποία είναι δεσμευτική για τον έφορο γίνεται αποδεκτή από τον υποκείμενο στον φόρο, τότε η αξία αυτή λογίζεται ως βάση υπολογισμού για την καταβολή του φόρου (φορολογητέα αξία).

Στην περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο δεν αποδέχεται την αξία εκτίμησης του μεταβιβαζόμενου ακινήτου του ακολουθείται η διαδικασία που ορίζεται με τις ΠΟΛ. 1054/2006 και ΠΟΛ 1071/2006 και αναπτύσσεται στο θ. Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.

Ο Φ.Π.Α. που οφείλεται στην περίπτωση της πώλησης καταβάλλεται από τον υποκείμενο με την Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α. και το ποσό του καταβληθέντος Φ.Π.Α. (που αναλογεί στο δηλούμενο τίμημα της μεταβίβασης αφού συμψηφιστεί ο Φ.Π.Α. εισροών

κατά το ποσοστό που βαρύνει το μεταβιβαζόμενο ακίνητο όπως έχει διαμορφωθεί μέχρι το χρόνο υποβολής της δήλωσης) μεταφέρεται στην περιοδική δήλωση της αντίστοιχης περιόδου.

9.3 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ

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 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 αντιπαροχή» είναι μίσθωση έργου, για τη 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 πολυώροφης 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 σε αυτόν ή σε τρίτα πρόσωπα που υποδεικνύονται από αυτόν τα συμπεφωνημένα ποσοστά του οικοπέδου. Η αξία της παρεχόμενης εργολαβίας, η οποία προκύπτει από το κόστος υλικών, εργασιών, αμοιβών, μισθών και λοιπών επιβαρύνσεων καθώς και το τυχόν εργολαβικό κέρδος όπου υπάρχει, δεν 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 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.

Κατά συνέπεια ο εργολάβος κατασκευαστής δεν παραδίδει ακίνητο στον οικοπεδούχο αλλά παρέχει μίσθωση έργου. Ο εργολάβος τιμολογεί την εργολαβία αυτή κατά το χρόνο παράδοσης κτισμάτων εκδίδοντας το σχετικό στοιχείο «παράδοσης κτισμάτων».

9.4 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗ & ΣΤΗΝ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ ΣΕ ΜΕ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ.

Για τις πράξεις παράδοσης των ακινήτων που αναφέρονται στην περίπτ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α., δηλαδή τις αυτοπαραδόσεις ακινήτων, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται σύμφωνα με την περίπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α., η τρέχουσα τιμή της αγοράς ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσής τους.

Επειδή στις περιπτώσεις αυτές, η κατασκευαστική επιχείρηση δεν αγοράζει αλλά κατασκευάζει το ακίνητο, ως φορολογητέα αξία της αυτοπαραδόσης λαμβάνεται το κόστος κατασκευής.

Για τις πράξεις αυτές, ο υποκείμενος υποχρεούται σε υποβολή του της Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α. χωρίς όμως την καταβολή του φόρου που αναλογεί. Τα δεδομένα της Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α., μεταφέρονται στην περιοδική δήλωση του υπόχρεου, της αντίστοιχης φορολογικής περιόδου και η καταβολή γίνεται με την περιοδική δήλωση.

Για την παράδοση ακινήτου σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκειμένου, ως πράξη, ισχύουν όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω.

ΜΕΡΟΣ Γ΄
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΤΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ
ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Όπως έχει ήδη αναπτυχθεί στο Β' μέρος, από 1/1/2006, μετά την ισχύ των διατάξεων του Ν. 3427/2005, ο επαγγελματίας κατασκευαστής ακινήτων, για τα ακίνητα τα οποία πρόκειται να αποτελέσουν αντικείμενο της δραστηριότητάς του και υπάγονται στο Φ.Π.Α., έχει πλέον όλες τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που προκύπτουν από τον Κώδικα Φ.Π.Α..

Επιπλέον έχει και ειδικές υποχρεώσεις, όπως υποβολή δήλωσης μεταβολής για την ένταξη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποβολή δήλωσης μεταβολής υποκαταστήματος, τήρηση βιβλίου κοστολογίου, υποβολή εντύπων προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους και υποβολή ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α..

Όσον αφορά τον ευκαιριακό κατασκευαστή, δεδομένου ότι έχει επιλέξει να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., έχει τις υποχρεώσεις που έχει και ο επαγγελματίας κατασκευαστής.

Τις υποχρεώσεις αυτές, του επαγγελματία κατασκευαστή αλλά και του ευκαιριακού κατασκευαστή αναλύουμε στο κεφάλαιο αυτό.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10^ο

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΥΠΑΓΩΓΗΣ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α.

Οι επαγγελματίες κατασκευαστές ακινήτων, οι οποίοι μέχρι το Ν. 3427/2005 ασκούσαν δραστηριότητα ανέγερσης και πώλησης οικοδομών απαλλασσόμενοι του Φ.Π.Α., υποχρεούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του νέου αυτού νόμου σε δήλωση μεταβολής υπαγωγής στο κανονικό καθεστώς του φόρου.

Σχετικά με τις νέες οικοδομικές επιχειρήσεις, εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς του φόρου κατά την δήλωση έναρξης των εργασιών τους.

10.1 ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΥΠΑΓΩΓΗΣ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α. ΑΠΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΑ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Ο επαγγελματίας κατασκευαστής έχει την υποχρέωση να υποβάλει δήλωση μεταβολών στο Τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ. της έδρας του, προκειμένου να δηλώσει ότι θα διενεργεί πλέον φορολογητέα δραστηριότητα και συνεπώς θα υπάγεται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

Η μεταβολή αυτή, συντελείται κατά το χρόνο πραγματοποίησης της πρώτης πράξης που αφορά τη φορολογητέα δραστηριότητα. Σαν πρώτη πράξη μπορούμε να θεωρήσουμε είτε την παροχή υπηρεσιών από το μελετητή μηχανικό, είτε δραστηριότητες που είναι σχετικές με το οικοπέδο ή τυχόν απαιτούμενη περιφράξη ή κατεδάφιση παλαιού κτίσματος κ.α.. Επομένως είναι σαφές ότι η πρώτη πράξη διαφέρει από περίπτωση σε περίπτωση ανάλογα με τις εκάστοτε συνθήκες.

Η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών όπως ορίζεται από το άρθρο 36 του Κώδικα Φ.Π.Α.. Ειδικά όμως για τη χρήση 2006 που αποτελεί την πρώτη χρήση επιβολής του Φ.Π.Α. στα ακίνητα, η δήλωση μπορούσε να υποβληθεί χωρίς κυρώσεις μέχρι την 30 Ιουνίου 2006.

Παραδείγματα :

1. Κατασκευαστική επιχείρηση κατέβαλε αμοιβή μηχανικού για την έκδοση οικοδομικής άδειας και έλαβε Α.Π.Υ. από αυτόν στις 30/11/2005, η άδεια της

οικοδομής εκδόθηκε στις 15/02/2006 και οι εργασίες κατασκευής της οικοδομής θα αρχίσουν στις 27/06/2006.

Τότε, η επιχείρηση είναι υπαγόμενη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. από την 01/01/2006 και έχει προθεσμία για να υποβάλει τη δήλωση μεταβολής της υπαγωγής της στο κανονικό καθεστώς μέχρι και τις 30/06/2006.

2. Κατασκευαστική επιχείρηση καταβάλλει αμοιβή μηχανικού και λαμβάνει Α.Π.Υ. στις 03/06/2006. Στη συνέχεια εκδίδεται άδεια οικοδομής στις 30/08/2006 και στις 07/09/2006 αρχίζει εργασίες κατασκευής.

Σε αυτή την περίπτωση έχει υποχρέωση να υποβάλλει τη δήλωση μεταβολών εντός τριάντα (30) ημερών από τις 03/06/2006 για να δηλώσει την υπαγωγή της στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

10.2 ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΥΠΑΓΩΓΗΣ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α. ΑΠΟ ΕΥΚΑΙΡΙΑΚΟ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΗ

Ο ευκαιριακός κατασκευαστής, εφόσον έχει επιλέξει να υπαχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. πρέπει να δηλώσει την έναρξη των εργασιών του εάν δεν είναι ήδη επαγγελματίας από άλλη αιτία ή να δηλώσει την παράλληλη δραστηριότητα αν είναι ήδη υποκείμενος στο φόρο. Σε 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..

Για τη προθεσμία υποβολής της δήλωσης του ευκαιριακού κατασκευαστή ισχύει ότι και για τον επαγγελματία κατασκευαστή ακινήτων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11^ο

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΕΥΚΑΙΡΙΑΚΟ ΚΑΙ ΑΠΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΑ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ. κάθε νέα οικοδομή θεωρείται για την κατασκευαστική επιχείρηση υποκατάστημα – πρόσκαιρη εγκατάσταση. Για το λόγο αυτό πρέπει εντός των νόμιμων προθεσμιών από την έναρξη των εργασιών κατασκευής να υποβάλλεται η αντίστοιχη δήλωση μεταβολών. Για τα υποκαταστήματα αυτά δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίου υποκαταστήματος αλλά βιβλίο κοστολογίου οικοδομών στην έδρα του επιτηδευματία.

Ο ευκαιριακός κατασκευαστής, έχει τις ίδιες υποχρεώσεις όπως και ο επαγγελματίας κατασκευαστής, με την προϋπόθεση ότι έχει επιλέξει να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12^ο
ΒΙΒΛΙΟ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ

12.1 ΓΕΝΙΚΑ

Έχοντας υπόψη την αναγκαιότητα παρακολούθησης του κόστους κατασκευής κάθε οικοδομής, για τη διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων διασφάλισης της ορθής απόδοσης του Φ.Π.Α. στις νέες οικοδομές και εφόσον δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού, το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, αποφάσισε την υποχρεωτική τήρηση θεωρημένου πρόσθετου βιβλίου με τίτλο «βιβλίο κοστολογίου οικοδομών». Το βιβλίο θα τηρούν όσοι έχουν ως αντικείμενο εργασιών την κατασκευή και πώληση οικοδομών και για κάθε οικοδομή που ανεγείρεται με βάση τις νέες διατάξεις που προβλέπουν την εισαγωγή Φ.Π.Α. στα ακίνητα.

12.2 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΕ ΤΗΡΗΣΗ ΤΟΥ «ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ»

Το βιβλίο κοστολογίου οικοδομών τηρείται από τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών οι οποίες είναι αντικείμενο του Φ.Π.Α.. Δηλαδή από τον επιτηδευματία που κατασκευάζει οικοδομή της οποίας η άδεια εκδίδεται ή αναθεωρείται μετά την 1/1/2006 και εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει εργασίες κατασκευής. Επομένως οι εργολάβοι και οι κατασκευαστές υποχρεούνται πλέον σε αναλυτική καταγραφή όλων των δαπανών που γίνονται κατά τη διάρκεια ανέγερσης κάθε οικοδομής.

Όσον αφορά τις οικοδομές, για τις οποίες ο επιτηδευματίας δικαιούται και λαμβάνει εξαίρεση από την υπαγωγή στο φόρο σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1038/2006, δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου.

Σημειώνεται ότι τα υπαγόμενα στο Φ.Π.Α. ακίνητα, τα οποία τελικά θα πωληθούν με απαλλαγή από το φόρο, π.χ. παράδοση διαμερίσματος Α' κατοικίας, δεν εξαιρούνται από την υποχρέωση τήρησης του βιβλίου.

Τέλος οι ευκαιριακοί κατασκευαστές που έχουν επιλέξει για τη δραστηριότητά τους αυτή, την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., έχουν την ίδια ως άνω

υποχρέωση με τους επαγγελματίες κατασκευαστές , δηλαδή υποχρεούνται στην τήρηση του βιβλίου.

12.3 ΈΝΝΟΙΑ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ

Στο Βιβλίο Κοστολογίου Οικοδομών όπως προαναφέραμε παρακολουθείται αναλυτικά το κόστος κατασκευής της κάθε οικοδομής.

Σύμφωνα λοιπόν, με την παρ. 1.2 της ΠΟΛ 1067/2006, ως οικοδομή για την τήρηση του βιβλίου θεωρείται το σύνολο των οικοδομημάτων κάθε οικοδομικής άδειας. Έτσι εάν με την ίδια οικοδομική άδεια ανεγείρονται στο ίδιο οικόπεδο περισσότερα του ενός κτίσματα, στο βιβλίο κοστολογίου παρακολουθείται ενιαία το κόστος όλων των κτισμάτων και όχι χωριστά το κόστος κάθε κτίσματος.

Για κάθε οικοδομή τηρείται ιδιαίτερο βιβλίο χειρόγραφα ή μηχανογραφικά. Προς διευκόλυνση του επιτηδευματία παρέχεται η δυνατότητα αντί της τήρησης ιδιαίτερου βιβλίου για κάθε οικοδομή να τηρείται ένα ενιαίο (μια θεώρηση) βιβλίο για μερικές ή για όλες τις οικοδομές, σε ιδιαίτερες μερίδες του οποίου παρακολουθείται αναλυτικά το κόστος της κάθε οικοδομής για την οποία τηρείται.

12.4 ΣΥΝΕΝΩΣΗ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ ΜΕ ΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ – ΕΞΟΔΩΝ

Με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι «ο επιτηδευματίας μπορεί να συγχωνεύει ή να συνενώνει οποιοδήποτε βιβλίο ή βιβλία, στοιχείο ή στοιχεία, βιβλίο και στοιχείο ή βιβλία και στοιχεία σε άλλο, με την προϋπόθεση ότι από το βιβλίο ή το στοιχείο που προκύπτει από τη συγχώνευση ή τη συνένωση παρέχονται τουλάχιστον τα δεδομένα των συγχωνευμένων ή συνενωμένων βιβλίων ή στοιχείων».

Επομένως και το Βιβλίο Κοστολογίου Οικοδομών μπορεί να συνενωθεί με το Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων, με την προϋπόθεση ότι από το συνενωμένο αυτό βιβλίο θα παρέχονται διακεκριμένα (χωριστές στήλες) τουλάχιστον τα δεδομένα των βιβλίων που συνενώνονται.

12.5 ΘΕΩΡΗΣΗ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ

Το βιβλίο κοστολογίου οικοδομών είναι θεωρημένο και θεωρείται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας της επιχείρησης με κωδικό θεώρησης «309».

Το βιβλίο αυτό, όπως και κάθε βιβλίο που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., πρέπει να θεωρείται πριν από τη χρησιμοποίησή του. Συγκεκριμένα επί χειρόγραφης τήρησής του πρέπει να θεωρείται πριν από τη λήξη της προθεσμίας της πρώτης εμπρόθεσμης ενημέρωσής του και επί μηχανογραφικής τήρησής του πριν από τη λήξη της προθεσμίας της πρώτης εμπρόθεσμης εκτύπωσης του.

Στην περίπτωση συνένωσης του βιβλίου κοστολογίου με το βιβλίο Εσόδων – Εξόδων, οι κωδικοί θεώρησης είναι επί χειρόγραφης τήρησης «311» «Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων, Βιβλίο Κοστολογίου Οικοδομών» και επί μηχανογραφικής τήρησης «312» «Μηνιαία Κατάσταση Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων, Βιβλίο Κοστολογίου Οικοδομών».

12.6 ΤΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ

Το Βιβλίο Κοστολογίου Οικοδομών ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησής του, ένα βιβλίο για κάθε οικοδομή ή ένα για μερικές ή όλες τις οικοδομές, τηρείται στην έδρα του επιτηδευματία με δυνατότητα τήρησης αυτού εκτός έδρας μετά από γνωστοποίηση ή μετά από έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της έδρας κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ., οι οποίες εφαρμόζονται ανάλογα και για το βιβλίο αυτό.

12.7 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ

Οδηγίες για το περιεχόμενο του Βιβλίου Κοστολογίου Οικοδομών δόθηκαν από το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών με τις εγκυκλίους ΠΟΛ.1039/2006 και ΠΟΛ.1067/2006.

Στο Βιβλίο Κοστολογίου Οικοδομών παρακολουθείται αναλυτικά το κόστος κάθε οικοδομής. Για την τήρηση του βιβλίου αυτού ως κόστος θεωρείται:

Α) Κάθε δαπάνη που αφορά αγορά αγαθών, λήψη υπηρεσιών, μισθοδοσία εργατικών, εισφορές ΙΚΑ, δημόσια τέλη και κάθε άλλη επιβάρυνση που

πραγματοποιείται για την ανέγερση και αποπεράτωση κάθε οικοδομής, ανεξάρτητα από το χρόνο που πραγματοποιείται (πριν ή μετά από την έκδοση της οικοδομικής αδειας ή την υποβολή της δήλωσης μεταβολής του υποκαταστήματος) ή εάν αφορά μια ή περισσότερες οικοδομές ή εάν υπάγεται ή όχι στο Φ.Π.Α..

Στην περίπτωση που οι δαπάνες που πραγματοποιούνται αφορούν περισσότερες από μία οικοδομές και εμφανίζονται στο ίδιο φορολογικό στοιχείο του Κ.Β.Σ., το μέρος της δαπάνης που αφορά κάθε οικοδομή βρίσκεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών ή των υπηρεσιών στην κάθε οικοδομή, όταν βέβαια προκύπτει από οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο, φορολογικό ή μη, όπως δελτίο αποστολής αγαθών του εργολάβου από την αποθήκη του στο χώρο της οικοδομής. Όταν η πραγματική διάθεση δε μπορεί να προσδιοριστεί, τότε η αξία της δαπάνης που αφορά κάθε οικοδομή βρίσκεται με επιμερισμό της αξίας της με βάση την επιφάνεια κάθε οικοδομής και τη συνολική επιφάνεια των οικοδομών τις οποίες αφορά η δαπάνη που πραγματοποιήθηκε. Στον επιμερισμό της δαπάνης εκτός από την καθαρή αξία της δαπάνης που επιμερίζεται, αναλόγως επιμερίζεται και ο Φ.Π.Α. αυτής.

Ως κόστος οικοδομής δεν θεωρούνται τα έξοδα διοικητικής λειτουργίας όπως είναι τα ενοίκια των γραφείων, οι μισθοί του διοικητικού προσωπικού, η ΔΕΗ, ΟΤΕ των γραφείων κ.α..

Παράδειγμα επιμερισμού αξίας δαπανών:

Υπεργολάβος ελαιοχρωματιστής για τον ελαιοχρωματισμό δύο οικοδομών επιφανείας 600 τ.μ. και 800 τ.μ. εξέδωσε στον εργολάβο βάσει συμφωνίας τιμολόγιο αξίας 2.800,00 € πλέον Φ.Π.Α. 532,00 €. Η αξία που αντιστοιχεί σε κάθε οικοδομή είναι:

α) για την οικοδομή που έχει επιφάνεια 600 τ.μ.:

Καθαρή αξία δαπάνης : $600/1.400 \times 2.800,00 = 1.200,00$ €

Αξία Φ.Π.Α. : $600/1.400 \times 532,00 = 228,00$ €

β) για την οικοδομή που έχει επιφάνεια 800 τ.μ.:

Καθαρή αξία δαπάνης : $800/1.400 \times 2.800,00 = 1.600,00$ €

Αξία Φ.Π.Α. : $800/1400 \times 532,00 = 304,00$ €

Β) Η αξία του οικοπέδου επί του οποίου ανεγείρεται η οικοδομή ανεξάρτητα από τον τρόπο απόκτησής του, δηλαδή αν πρόκειται για αγορά, κληρονομιά, δωρεά κ.λπ..

Β1. Ανέγερση οικοδομής σε ιδιόκτητο οικόπεδο:

Όταν πρόκειται για ανέγερση οικοδομής σε ιδιόκτητο οικόπεδο, ως αξία του οικοπέδου αναγράφεται το κόστος κτήσης αυτού, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας. Σε περίπτωση που η αξία του οικοπέδου δεν είναι καταχωρημένη στα λογιστικά βιβλία, τότε στο βιβλίο κοστολογίου αναγράφεται η αξία κτήσης του όπως προκύπτει από το συμβόλαιο ή άλλο τίτλο ιδιοκτησίας.

Εάν το κόστος κτήσης του οικοπέδου δεν προκύπτει από τα προαναφερόμενα, ως αξία κτήσης αναγράφεται η τρέχουσα αντικειμενική αξία αυτού κατά το χρόνο έκδοσης της οικοδομικής αδείας όταν το οικόπεδο βρίσκεται σε περιοχές εντός αντικειμενικού συστήματος. Όταν το οικόπεδο βρίσκεται σε περιοχές εκτός αντικειμενικού συστήματος, αναγράφεται η αξία εκτίμησης από τον εργολάβο, η οποία οριστικοποιείται με τον προσδιορισμό της από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. κατά την πρώτη μεταβίβαση ιδιοκτησίας.

B2. Ανέγερση οικοδομής με αντιπαροχή:

Στην περίπτωση αυτή ως αξία οικοπέδου στο βιβλίο κοστολογίου αναγράφεται η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται στον οικοπεδούχο με την έκδοση του στοιχείου "Παράδοση κτισμάτων". Ωστόσο, εάν με βάση το προσύμφωνο και το εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής έχει συμφωνηθεί και η καταβολή χρηματικού ποσού από τον οικοπεδούχο στον κατασκευαστή, ως αξία του οικοπέδου καταχωρείται η αξία του στοιχείου μειωμένη με το ποσό του χρηματικού τμήματος.

Μετά την καταχώρηση της αξίας του οικοπέδου (15η ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση του στοιχείου "Παράδοση Κτισμάτων") η αξία των δαπανών που έχει καταχωρηθεί στο βιβλίο μειώνεται ισόποσα με τη συνολική αξία των δαπανών που βάρυναν τα παραδιδόμενα κτίσματα όπως προκύπτει από το στοιχείο "Παράδοση Κτισμάτων".

Γ) Οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιούνται για την ανέγερση της οικοδομής, όπως είναι τα μηχανήματα, τα φορτηγά αυτοκίνητα κλπ., όπως αυτές προσδιορίζονται στη φορολογία εισοδήματος. Δεν καταχωρείται η συνολική αξία των αποσβέσεων όλων των παγίων περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας, αλλά μόνο η αξία των αποσβέσεων των παγίων που χρησιμοποιήθηκαν στις κατασκευαστικές εργασίες. Τα υπόλοιπα θεωρούνται κόστη διοικητικής λειτουργίας.

Η καταχώρηση των αποσβέσεων αυτών μπορεί να γίνει συγκεντρωτικά για όλα τα πάγια που χρησιμοποιήθηκαν μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο για την κάθε

οικοδομή χωριστά, εφόσον ανάλυση αυτών και ανά οικοδομή προκύπτει από αθεώρητες καταστάσεις ή από το τηρούμενο μητρώο παγίων όταν τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας. Αν το ίδιο πάγιο περιουσιακό στοιχείο χρησιμοποιείται σε πολλές οικοδομές στην ίδια διαχειριστική περίοδο, η ετήσια απόσβεσή του επιμερίζεται στις οικοδομές που χρησιμοποιήθηκε με βάση την πραγματική διάθεσή του και όταν αυτή δε μπορεί να προσδιοριστεί, η ετήσια απόσβεση επιμερίζεται με βάση την επιφάνεια κάθε οικοδομής σε σχέση με τη συνολική επιφάνεια των οικοδομών που χρησιμοποιήθηκε.

12.8 ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ

Στο Βιβλίο Κοστολογίου Οικοδομών ή στη μερίδα του βιβλίου που τηρείται για κάθε οικοδομή καταχωρούνται διακεκριμένα σε στήλες ή οριζοντίως:

1) Το είδος του δικαιολογητικού, ο αύξων αριθμός και η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης του δικαιολογητικού της δαπάνης (π.χ. τιμ. πώλ. Νο. 301/30.6.2006). Δικαιολογητικό εγγραφής της δαπάνης αποτελεί :

α) Το στοιχείο αξίας που προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (τιμολόγιο πώλησης του προμηθευτή, τιμολόγιο αγοράς, τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, απόδειξη δαπάνης κ.λπ.). Επί αγοράς αγαθών που στέλνονται με Δ.Α. στο χώρο της «οικοδομής» καθώς και επί επιστροφής αγαθών στον προμηθευτή δικαιολογητικό εγγραφής αποτελεί το στοιχείο αξίας (τιμ. πώλησης, πιστωτικό τιμολόγιο) και όχι το δελτίο αποστολής των αγαθών αυτών στο χώρο της οικοδομής ή στον προμηθευτή αντίστοιχα.

β) Δημόσιο έγγραφο (π.χ. συμβόλαιο κ.λπ.).

γ) Οποιοδήποτε πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο (π.χ. τριπλότυπο καταβολής τελών ή εισφορών κ.λπ.).

δ) Λογιστικό σημείωμα (αθεώρητο).

Με το λογιστικό σημείωμα επιμερίζεται η δαπάνη αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών και λοιπών επιβαρύνσεων που αφορούν δύο ή περισσότερες οικοδομές και εμφανίζεται στο ίδιο δικαιολογητικό εγγραφής, καθώς και οι αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν σε δύο ή περισσότερες οικοδομές. Το λογιστικό σημείωμα αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής της δαπάνης ή των αποσβέσεων σε όλες τις οικοδομές που αφορά η κοινή δαπάνη.

2) Η γενική περιγραφή δαπάνης.

Η δαπάνη αγοράς αγαθών, λήψης υπηρεσιών κλπ. περιγράφεται στο βιβλίο με τη γενική κατηγορία αυτής (π.χ. υδραυλικά, ξυλουργικά, ηλεκτρολογικά κλπ), χωρίς να αποκλείεται αναλυτικότερη κατ' είδος περιγραφή της.

Όταν στο δικαιολογητικό εγγραφής που αφορά μία μόνο «οικοδομή» περιλαμβάνονται αγαθά ή υπηρεσίες και λοιπές δαπάνες διαφορετικής γενικής κατηγορίας (π.χ. ηλεκτρολογικά και υδραυλικά), η καταχώρηση αυτού στο βιβλίο μπορεί να γίνει με μία εγγραφή και ως περιγραφή της δαπάνης αναγράφεται η γενική περιγραφή των επιμέρους δαπανών (ηλεκτρολογικά, υδραυλικά).

3) Η καθαρή (χωρίς Φ.Π.Α.) αξία της δαπάνης, όπως προκύπτει από το δικαιολογητικό εγγραφής (φορολογικό στοιχείο, δημόσιο έγγραφο, λογιστικό σημείωμα κλπ) χωρίς να απαιτείται η παρακολούθηση της αξίας αυτής σε χωριστές στήλες ανά συντελεστή Φ.Π.Α.

4) Ο Φ.Π.Α. της ανωτέρω δαπάνης

5) Η αξία μαζί με το Φ.Π.Α. στις περιπτώσεις που δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης αυτού και η αξία των δαπανών που δεν βαρύνονται με Φ.Π.Α..

12.9 ΧΡΟΝΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ

Το βιβλίο κοστολογίου ενημερώνεται με το κάθε στοιχείο αξίας χωριστά με την ημερομηνία έκδοσης ή λήψης του μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την ημερομηνία έκδοσης ή λήψης του δικαιολογητικού εγγραφής της δαπάνης. Δηλαδή, στοιχείο αξίας με ημερομηνία 18.04.07 καταχωρείται στο βιβλίο κοστολογίου με ημερομηνία 18.04.07 μέσα στο χρονικό διάστημα μέχρι τις 15.05.07. Η αξία του οικοπέδου, καθώς και τα δικαιολογητικά εγγραφής δαπανών που λαμβάνονται πριν από την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης υποκαταστήματος καταχωρούνται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της υποβολής της δήλωσης αυτής.

Παράδειγμα:

Για τη μελέτη μηχανικού λήφθηκε στις 20.5.2007 απόδειξη παροχής υπηρεσιών, οι εργασίες επί του οικοπέδου που αγοράστηκε στις 28.2.2007 άρχισαν την 1.7.2007, το βιβλίο κοστολογίου πρέπει να ενημερωθεί με την αξία του οικοπέδου και την Α.Π.Υ. του μηχανικού μέχρι τις 15.8.2007.

Όταν ανεγείρεται οικοδομή με αντιπαροχή του οικοπέδου, η αξία του οικοπέδου καταχωρείται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση του στοιχείου Παράδοση Κτισμάτων (παράγραφος 2 της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1039/2006).

Εάν η αξία του οικοπέδου που καταχωρήθηκε αρχικά στο βιβλίο, είναι διαφορετική από την αξία του οικοπέδου που προκύπτει μεταγενέστερα (όπως π.χ. οριστικός προσδιορισμός αυτής από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.), η διαφορά αυτή καταχωρείται εμπρόθεσμα μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της διαπίστωσής της.

Χρόνος εκτύπωσης

Όταν το βιβλίο τηρείται μηχανογραφικά, τότε εκτυπώνεται μέχρι το τέλος του μήνα που αφορά.

ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ

Είδος Δικαιολογητικού	α/α Ημερομηνία	Περιγραφή δαπάνης	Δαπάνες με Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α.	Δαπάνες χωρίς Φ.Π.Α.
ΤΙΜ. ΠΩΛΗΣΗΣ	50 / 6-8-07	ΗΛΕΚΤΡ/ΚΑ	5.000,00	950,00	
ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΜΙΣΘ/ΣΙΑΣ		ΜΙΣΘ/ΣΙΑ ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ			5.000,00
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ	12 / 31-8-07		31.500,00	5.985,00	
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ	13 / 31-8-07		12.400,00	2.356,00	

12.10 ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΚΟΙΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ

Όπως έχει αναφερθεί ανωτέρω, το Λογιστικό Σημείωμα χρησιμοποιείται ως δικαιολογητικό εγγραφής όταν επιμερίζεται η δαπάνη αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών και λοιπών επιβαρύνσεων που αφορούν δύο ή περισσότερες οικοδομές και εμφανίζεται στο ίδιο δικαιολογητικό εγγραφής, καθώς και για τις αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν σε δύο ή περισσότερες οικοδομές. Το Λογιστικό Σημείωμα αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής της δαπάνης ή των αποσβέσεων σε όλες τις οικοδομές που αφορά η κοινή δαπάνη.

Ο επιμερισμός της δαπάνης στις οικοδομές και το περιεχόμενο του Λογιστικού Σημειώματος ορίσθηκαν με την ΠΟΛ. 1067/2006 και αναλόγως με την περίπτωση έχει ως εξής:

12.10.1. ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ.

1. Αγαθά με την ίδια τιμή κτήσης (ίδιο τιμολόγιο) που αφορούν πολλές οικοδομές.

Για τα αγαθά τα οποία αποστέλλονται από τον προμηθευτή με δελτίο αποστολής στο χώρο της κάθε οικοδομής και έχουν τιμολογηθεί με το ίδιο τιμολόγιο συντάσσεται Λογιστικό Σημείωμα που αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής και στο οποίο αναγράφεται:

- Ο αριθμός και η ημερομηνία του τιμολογίου.
- Το είδος κάθε αγαθού ή η γενική κατηγορία του.
- Ο αριθμός και η ημερομηνία του σχετικού Δελτίου Αποστολής.
- Η ποσότητα αποστολής σε κάθε οικοδομή, η τιμή μονάδας όπως προκύπτει από το τιμολόγιο, η αξία του αγαθού που αφορά κάθε οικοδομή και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία αυτή.

Ο επιμερισμός της αξίας όλων των αγαθών της περίπτωσης αυτής μπορεί να απεικονίζεται στο ίδιο Λογιστικό Σημείωμα, όμως αναλυτικά ανά αγαθό (είδος ή γενική κατηγορία) και ανά τιμολόγιο.

ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ:

Τιμολόγιο	Είδος	Δ/Α	Ποσότητα	Τιμή Μονάδας	Οικοδομή Α		Οικοδομή Β	
					Αξία	Φ.Π.Α.	Αξία	Φ.Π.Α.
40 / 3-8	Μπαταρίες μπάνιου	80 / 3-8	10	100,00	1.100,00	190,00		
	Μπαταρίες μπάνιου	82 / 3-8	12,00	100,00			1.200,00	228,00
45 / 5-8	Τούβλα	28 / 20-8	500κμ	50,00	25.000,00	4.750,00		
	Τούβλα	30 / 21-8	300κμ	50,00			15.000,00	2.850,00
ΣΥΝΟΛΑ					26.600,00	4.940,00	16.200,00	3.078,00

2. Αγαθά με διαφορετική τιμή κτήσης που αφορούν μία οικοδομή.

Για τα αγαθά που έχουν αγοραστεί με διαφορετική τιμή κτήσης στην ίδια ή σε προηγούμενες χρήσεις και στέλνονται σε μία οικοδομή με ένα ή περισσότερα Δ.Α., συντάσσεται λογιστικό σημείωμα προσδιορισμού της αξίας, το οποίο αποτελεί το δικαιολογητικό εγγραφής.

Στο λογιστικό σημείωμα αναγράφονται :

- Ο α/α και η ημερομηνία του Δ. Α..
- Το είδος ή η γενική κατηγορία του αγαθού (π.χ. τούβλα).
- Η ποσότητα κάθε Δ.Α..

-Η αξία της συνολικής ποσότητας, η οποία προσδιορίζεται με μία από τις παραδεκτές μεθόδους προσδιορισμού της τιμής κτήσης (π.χ. FIFO, LIFO, μέσο σταθμικό κόστος κλπ.) και η οποία ακολουθείται πάγια. Επί τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας ο προσδιορισμός γίνεται με την ίδια μέθοδο που εφαρμόζεται και για τον προσδιορισμό της αξίας κτήσης στο τέλος της χρήσης. Ο προσδιορισμός της αξίας μπορεί να γίνεται ανά δελτίο αποστολής.

- Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην πιο πάνω αξία.

Ο προσδιορισμός της αξίας των αγαθών της περίπτωσης αυτής μπορεί να γίνεται στο ίδιο λογιστικό σημείωμα, διακεκριμένα όμως ανά είδος ή γενική κατηγορία αγαθού.

ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ:

Δ/Α	Είδος	Ποσότητα	Οικοδομή Α		Οικοδομή Β	
50 / 10-8	Πλακάκια	100 τμ	10.000,00	1.900,00		
55 / 15-8	Πλακάκια	200 τμ				
60 / 20-8	Μπαταρίες	10 τεμ	2.400,00	456,00		
62 / 22-8	Μπαταρίες	20 τεμ				
65 / 25-8	Πυρ/βλα	10 κ.μ.			10.000,00	1.900,00
67 / 28-8	Πυρ/βλα	15 κ.μ.				
ΣΥΝΟΛΟ			12.400,00	2.356,00	10.000,00	1.900,00

3. Αγαθά με διαφορετική τιμή κτήσης που αφορούν πολλές οικοδομές

Για τα αγαθά που έχουν αγοραστεί με διαφορετική τιμή κτήσης και αποστέλλονται σε δύο ή περισσότερες οικοδομές συντάσσεται λογιστικό σημείωμα για τον προσδιορισμό της αξίας τους και τον επιμερισμό αυτής στην κάθε οικοδομή. Το

λογιστικό σημείωμα αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής στο βιβλίο της κάθε μίας από αυτές.

Στο λογιστικό σημείωμα αναγράφονται :

-Το είδος ή η γενική κατηγορία του αγαθού.

-Ο α/α και η ημερομηνία του κάθε Δ. Α..

-Η ποσότητα αποστολής σε κάθε οικοδομή.

-Η αξία της συνολικής ποσότητας που στάλθηκε σε όλες τις οικοδομές, η οποία προσδιορίζεται με μία από τις παραδεκτές μεθόδους που ακολουθείται πάγια, όπως αναφέρεται στην προηγούμενη περίπτωση.

-Η αξία που αναλογεί σε κάθε οικοδομή, η οποία βρίσκεται με επιμερισμό της συνολικής αξίας βάσει της ποσότητας που στάλθηκε σε κάθε οικοδομή.

-Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία αυτή.

Αντί να προσδιορίζεται συνολική αξία και να επιμερίζεται αυτή στις επιμέρους οικοδομές, μπορεί να προσδιορίζεται αξία διακεκριμένα για κάθε Δ.Α..

ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ:

Δ/Α	Είδος	Συν. Αξία	Οικοδομή Α			Οικοδομή Β		
			Αποστολή	Αξία	Φ.Π.Α.	Αποστολή	Αξία	Φ.Π.Α.
105/17-8	Πλάκες Καρύστου	Συν. Αξία = 3500 Τιμή Μον. = 3500/35 = 100	20 κμ	2.000,00	380,00			
106/18-8	Πλάκες Καρύστου					10 κμ	1.000,00	190,00
110/25-8	Πλάκες Καρύστου					5 κμ	500,00	95,00
105/17-8	Μάρμαρα	Συν. Αξία = 20000 Τιμή μον. = 20000/40 = 500	100 τμ	5.000,00	950,00			
106/18-8	Μάρμαρα					250 τμ	12.500,00	2.375,00
110/25-8	Μάρμαρα					50 τμ	2.500,00	475,00
ΣΥΝΟΛΟ				7.000,00	1.330,00		16.500,00	3.135,00

Επισημάνσεις:

- Λογιστικό σημείωμα ανάλογου περιεχομένου σύμφωνα με τα προαναφερόμενα στις υποπεριπτώσεις 1, 2, και 3 συντάσσεται και για τα αγαθά που στέλλονται από τη μία οικοδομή στην άλλη. Το λογιστικό σημείωμα αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής στο βιβλίο ή στη μερίδα και των δύο οικοδομών.

- Ο επιμερισμός της αξίας όλων των αγαθών στις οικοδομές που αφορούν μπορεί να απεικονίζεται στο ίδιο λογιστικό σημείωμα, εφόσον καταχωρούνται σ' αυτό κατά περίπτωση τα δεδομένα που προαναφέρονται στις πιο πάνω υποπεριπτώσεις.

12.10.2. ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ Η ΛΟΙΠΩΝ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΩΝ. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ

Ο επιμερισμός όλων των δαπανών λήψης υπηρεσιών και των λοιπών επιβαρύνσεων μπορεί να απεικονίζεται στο ίδιο λογιστικό σημείωμα. Ο επιμερισμός μπορεί να γίνεται ανά κατηγορία της δαπάνης ή ανά τιμολόγιο.

Ειδικότερα:

Ο επιμερισμός δαπανών της ίδιας κατηγορίας που καλύπτονται με διαφορετικά δικαιολογητικά γίνεται ανά δικαιολογητικό ή ενιαία για όλα ή μερικά από αυτά, εφόσον αφορούν τις ίδιες οικοδομές και επιμερίζονται με το ίδιο κριτήριο (επιφάνεια της οικοδομής).

Ο επιμερισμός δαπανών διαφορετικής κατηγορίας που προκύπτουν από το ίδιο δικαιολογητικό (π.χ. τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών) γίνεται ανά δαπάνη ή ενιαία, εφόσον αφορούν τις ίδιες οικοδομές, επιμερίζονται με το ίδιο κριτήριο (επιφάνεια) και στο λογιστικό σημείωμα αναγράφεται διακεκριμένα ή κατηγορία και η αξία κάθε μίας από αυτές.

Στο λογιστικό σημείωμα αναγράφεται :

- Το είδος της δαπάνης ή της επιβάρυνσης, το οποίο μπορεί να περιγράφεται μόνο με την κατηγορία του (π.χ. ελαιοχρωματισμός κτιρίου κ.λ.π.).

- Το είδος και ο αύξων αριθμός των δικαιολογητικών που αφορούν την επιμεριζόμενη δαπάνη.

- Η συνολική αξία της δαπάνης.

- Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτήν.

- Για τον επιμερισμό της δαπάνης αναγράφονται ακόμη οι οικοδομές που αφορά αυτή, καθώς και η συνολική επιφάνεια της κάθε οικοδομής, όταν ο επιμερισμός γίνεται βάση αυτής.

- Η αξία που αφορά κάθε οικοδομή.

- Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτή.

ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ:

Στοιχείο	Δαπάνες με Φ.Π.Α.		Δαπάνες χωρίς Φ.Π.Α.	Οικοδομή Α (600 τμ)			Οικοδομή Β (800 τμ)		
	Αξία	Φ.Π.Α.		Δαπάνες με Φ.Π.Α.		Δαπάνες χωρίς Φ.Π.Α.	Δαπάνες με Φ.Π.Α.		Δαπάνες χωρίς Φ.Π.Α.
				Αξία	Φ.Π.Α.		Αξία	Φ.Π.Α.	
Τ.Π.Υ. 35/20-8-06 Ελαιοχρ/σ τής	2800,00	532,00		1.200,00	228,00		1600,00	304,00	
Α.Π.Υ. 10/21-8-06 Υπηρ. Δικηγόρο υ			6000,00			2571,00			3429,00
Τ.Π.Υ. 40/22-8-06 Μίσθ. Μηχ/τος	3000,00	570,00		1285,00	244,00		1715,00	326,00	
ΣΥΝΟΛΟ	5800,00	1102,00	6000,00	2485,00	472,00	2571,00	3315,00	630,00	3429,00

12.10.3. ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ.

Για τις αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν σε πολλές οικοδομές συντάσσεται λογιστικό σημείωμα επιμερισμού αυτών στη κάθε οικοδομή.

Στο λογιστικό σημείωμα αναγράφεται :

- Το είδος του πάγιου περιουσιακού στοιχείου.
- Η ετήσια απόσβεσή του.
- Οι οικοδομές που χρησιμοποιήθηκε.
- Η επιφάνεια κάθε οικοδομής, όταν ο επιμερισμός γίνεται βάση αυτής
- Το ποσό της απόσβεσης που αναλογεί σε κάθε οικοδομή.

Ο επιμερισμός των αποσβέσεων των παγίων μπορεί να γίνει με ένα λογιστικό σημείωμα, το οποίο θα αποτελεί το δικαιολογητικό εγγραφής στο βιβλίο κάθε οικοδομής και η εγγραφή στο βιβλίο κάθε οικοδομής μπορεί να γίνει με το συνολικό ποσό των αποσβέσεων όλων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν στην κάθε οικοδομή.

12.10.4. ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΣΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΤΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΕΠΙΜΕΡΙΖΟΝΤΑΙ

Η αξία των δαπανών που βαρύνουν κάθε οικοδομή και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτήν (όπως προκύπτει από τα λογιστικά σημειώματα που συντάσσονται σύμφωνα με τα προαναφερόμενα) μπορεί να καταχωρείται στο βιβλίο κοστολογίου κάθε οικοδομής είτε ανά είδος ή γενική κατηγορία αγαθού ή υπηρεσίας ή συγκεντρωτικά για όλα τα είδη ή κατηγορίες αγαθών ή υπηρεσιών με αναγραφή της συνολικής αξίας και του Φ.Π.Α. όλων των αγαθών ή των υπηρεσιών που αφορούν κάθε οικοδομή.

12.10.5 ΧΡΟΝΟΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ

1. Δαπανών αγοράς αγαθών - λήψης υπηρεσιών

Η αξία των δαπανών κάθε μήνα που αφορούν δύο ή περισσότερες οικοδομές επιμερίζονται με τη σύνταξη του λογιστικού σημειώματος το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα, με ημερομηνία σύνταξης την τελευταία ημέρα του μήνα που αφορούν οι δαπάνες και με την ημερομηνία αυτή καταχωρείται στο βιβλίο κοστολογίου. Προαιρετικά μπορεί να συντάσσεται για μικρότερα του μήνα διαστήματα.

Ειδικά όταν μεταβιβάζεται ιδιοκτησία, το λογιστικό σημείωμα επιμερισμού των κοινών δαπανών που έχουν πραγματοποιηθεί από την αρχή του μήνα μέχρι την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. και αφορούν την αντίστοιχη οικοδομή συντάσσεται και καταχωρείται στο βιβλίο κοστολογίου οικοδομών μέχρι την ημερομηνία της κατάθεσης της δήλωσης αυτής.

2. Αποσβέσεων

Οι ετήσιες αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν σε δύο ή περισσότερες οικοδομές επιμερίζονται στις οικοδομές που αφορούν μέχρι την προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού ή την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από τους τηρούντες βιβλία Β' κατηγορίας. Το



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 13^ο
ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Σύμφωνα με τους νόμους που αφορούν την επιβολή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα, θεσπίστηκε η υποχρέωση υποβολής από τις οικοδομικές επιχειρήσεις, ειδικού εντύπου απεικόνισης του συνολικού κόστους οικοδομής και κατανομής τους στις επιμέρους ιδιοκτησίες προϋπολογιστικά και απολογιστικά.

Για τον τύπο, το περιεχόμενο, τον τρόπο, το χρόνο και τη διαδικασία υποβολής του «Ειδικού Εντύπου Απεικόνισης Προϋπολογιστικού Κόστους» της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επιμέρους ιδιοκτησίες εκδόθηκε η ΠΟΛ. 1048/20-03-2006. Οδηγίες συμπλήρωσης και υποβολής του εντύπου δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1065/02-05-2006.

13.1 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΚΑΙ ΧΡΟΝΟΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΤΟΥ «ΕΙΔΙΚΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ»

Το Ειδικό Έντυπο Απεικόνισης του Προϋπολογιστικού Κόστους, υποβάλλεται από τον υποκείμενο στο φόρο υποχρεωτικά μετά την ημερομηνία έκδοσης ή αναθεώρησης της οικοδομικής άδειας και σε κάθε περίπτωση, πριν από την πρώτη παράδοση της ιδιοκτησίας.

Δηλαδή, το έντυπο αυτό δεν έχει συγκεκριμένο χρόνο υποβολής, όμως θα πρέπει να υποβληθεί πριν από την πρώτη παράδοση ιδιοκτησίας, καθώς είναι προαπαιτούμενο για την υποβολή της «Δήλωσης Μεταβίβασης Ακινήτων» (ειδική δήλωση Φ.Π.Α.).

Περιλαμβάνει το κόστος της οικοδομής όπως αυτό προϋπολογίζεται με βάση τα ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης της οικοδομής.

Η κατανομή του προϋπολογιστικού κόστους της οικοδομής, στις επιμέρους ιδιοκτησίες, γίνεται σύμφωνα με την αντιστοιχία των ιδιοκτησιών στα χιλιοστά του οικοπέδου.

Ως υποκείμενοι στο φόρο, οι οποίοι υποχρεούνται στη σύνταξη και υποβολή του εντύπου, νοούνται τόσο οι επαγγελματίες κατασκευαστές (εργολάβοι, τεχνικές εταιρείες κλπ.) όσο, και οι ευκαιριακοί κατασκευαστές, εφόσον οι τελευταίοι υπήχθησαν με

δήλωση τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.. Την ίδια υποχρέωση υποβολής "Ειδικού Εντύπου Απεικόνισης Προϋπολογιστικού Κόστους Οικοδομής" έχουν ως υποκείμενο του φόρου, τόσο η Κοινωνία του Αστικού Κώδικα όσο και η Κοινοπραξία Επιτηδευματιών.

13.1.1 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΟ ΕΙΔΙΚΟ ΈΝΤΥΠΟ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ

Αρχικά γίνεται δεκτό ότι τροποποιητικό "Ειδικό Έντυπο Απεικόνισης Προϋπολογιστικού Κόστους Οικοδομής" μπορεί να υποβληθεί, πριν την πρώτη παράδοση ιδιοκτησίας προκειμένου να διορθωθούν τυχόν λάθη του αρχικού εντύπου, όπως π.χ. λάθος αναγραφή των στοιχείων, των ποσοστών από τη σύσταση ιδιοκτησίας κλπ..

Περαιτέρω, γίνεται δεκτό από τη Διοίκηση και διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις που μετά από την πρώτη ή περισσότερες μεταβιβάσεις ιδιοκτησιών τροποποιείται η σύσταση ιδιοκτησίας και διαφοροποιούνται τα χιλιοστά που αντιστοιχούν στις αδιάθετες ιδιοκτησίες είτε λόγω συνένωσης κάποιων ιδιοκτησιών είτε λόγω άλλης αιτίας, πρέπει να υποβάλλεται τροποποιητικό του ειδικού εντύπου προϋπολογιστικού κόστους ώστε να απεικονίζονται τα σωστά στοιχεία, ωστόσο και σ' αυτή την περίπτωση δεν επιτρέπεται τροποποίηση στο συνολικό κόστος οικοδομής. Επίσης δε μπορούν να διαφοροποιούνται ούτε τα χιλιοστά ούτε η κατανομή του κόστους στις ήδη μεταβιβασθείσες ιδιοκτησίες.

Συνεπώς, τροποποιητικό "Ειδικό Έντυπο Απεικόνισης Προϋπολογιστικού Κόστους Οικοδομής" μπορεί να υποβληθεί και μετά την πρώτη παράδοση ιδιοκτησίας, με τις εξής προϋποθέσεις:

1. Δεν τροποποιείται το συνολικό κόστος της οικοδομής (όπως δηλώθηκε με το αρχικό έντυπο).
2. Δεν τροποποιούνται τα χιλιοστά (και η κατανομή του κόστους) στις ήδη μεταβιβασθείσες ιδιοκτησίες (όπως δηλώθηκαν με το αρχικό έντυπο)

Τέλος θα πρέπει να σημειωθεί ότι από τη Διοίκηση γίνεται δεκτό ότι τροποποιητικό "Ειδικό Έντυπο Απεικόνισης Προϋπολογιστικού Κόστους Οικοδομής" μπορεί να υποβληθεί και μετά την πρώτη παράδοση ιδιοκτησίας εφόσον η τροποποίηση αφορά διόρθωση στοιχείων που δεν μεταβάλλουν το κόστος, π.χ. σε λάθος αναγραφή των στοιχείων.

13.2 Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

Το ειδικό έντυπο απεικόνισης του προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα στο Τμήμα Εμμέσων και Ειδικών Φόρων της Δ.Ο.Υ., στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η υπό ανέγερση οικοδομή.

Σε περίπτωση που η Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκείμενου είναι διαφορετική από τη Δ.Ο.Υ. υποβολής του ειδικού εντύπου, το ένα θεωρημένο αντίτυπο διαβιβάζεται, από τη Δ.Ο.Υ. του ακινήτου στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκείμενου.

13.3 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

Το αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ., Τμήμα Εμμέσων και Ειδικών Φόρων, στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η υπό ανέγερση οικοδομή, αφού παραλάβει ελέγξει και θεωρήσει το ειδικό έντυπο, επιστρέφει στον υποκείμενο θεωρημένο το τρίτο αντίτυπο.

Το ειδικό έντυπο καταχωρείται σε ειδικό «Βιβλίο Καταχώρησης» που τηρείται στο Τμήμα Εμμέσων & Ειδικών Φόρων. Στο βιβλίο αυτό, καταχωρούνται τα ειδικά έντυπα απεικόνισης προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής, ως εξής:

Στήλη 1: Ο αύξων αριθμός

Στήλη 2: Η ημερομηνία υποβολής

Στήλη 3: Ο Α.Φ.Μ. του υποκειμένου

Στήλη 4: Το επώνυμο ή επωνυμία του υποκειμένου

Στήλη 5: Η διεύθυνση του υποκειμένου

Στήλη 6: Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου

Στήλη 7: Η διεύθυνση της οικοδομής

Στήλη 8: Ο αύξων αριθμός του υποκαταστήματος

Στήλη 9: Ο αριθμός και η ημερομηνία της άδειας οικοδομής

Στήλη 10: Το σύνολο του προϋπολογιστικού κόστους A + B όπως προκύπτει στη δεύτερη σελίδα του εντύπου

Στήλες 11 και 12: Αφορούν το έντυπο του απολογιστικού κόστους,

ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ

ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ												
ΕΙΔΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ												
Επίχρηστος αριθμός προμήθειας	Επίχρηστος αριθμός προμήθειας	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ						ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ				
		ΑΦΜ	Επιχρηστέο ή Γραμμάτιο	Αποτίμηση	Αριθμός ΔΟΥ της έσοδος	Δαπάνωση	Α/Α Υποκατ	Αριθμός & Πηγή Αόριστος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ	Ημίωρο υπέρβασης Εξόδων Εντύπων Αποκαταστάσεων	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΑΠΟΣΤΟΛΕΥΣΙΜΟ ΚΟΣΤΟΣ	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
1												
2												
3												
4												
5												
6												
7												
8												
9												
10												

13.4 ΕΝΤΥΠΟ ΥΠΟΒΟΛΗΣ

Οι υποκείμενοι, προκειμένου να υποβάλλουν το ειδικό έντυπο απεικόνισης προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής, μπορούν να χρησιμοποιούν έντυπα που έχουν δημιουργηθεί και εκτυπωθεί με μηχανογραφικά μέσα ή έχουν αναπαραχθεί με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο, με την προϋπόθεση ότι πληρούν τις προδιαγραφές του εντύπου που αναφέρονται παραπάνω.

13.5 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ "ΕΙΔΙΚΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

Το "Ειδικό Έντυπο Απεικόνισης Προϋπολογιστικού Κόστους Οικοδομής" περιλαμβάνει το κόστος της οικοδομής, όπως αυτό προϋπολογίζεται με βάση τα ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης 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.

Ως οικοδομή θα πρέπει να εκληφθεί το σύνολο των κτισμάτων της οικοδομικής αδειας. Για κάθε οικοδομή υποβάλλεται ξεχωριστό "Ειδικό Έντυπο Απεικόνισης Προϋπολογιστικού Κόστους Οικοδομής"

Ως κόστος οικοδομής, θα πρέπει να εκληφθεί αυτό που ορίζεται στις εγκυκλίους του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ. 1039/09-02-2006 και ΠΟΛ. 1067/02-05-2006, αναφορικά με την υποχρέωση τήρησης του "Βιβλίου Κοστολογίου Οικοδομών" και οτιδήποτε αναφέρεται στην υποπαράγραφο 3.4.7. Περιεχόμενο του βιβλίου (κόστος οικοδομής) του παρόντος.

Μέχρι και το χρόνο υποβολής του εντύπου, παρέχεται η δυνατότητα στον υπόχρεο υποβολής, να λάβει υπόψη του πραγματοποιηθείσες δαπάνες και κόστη, μέχρι την ημέρα της υποβολής, ώστε το δηλωθέν προϋπολογιστικό κόστος να είναι σε συνάφεια με το πραγματικό κόστος, το οποίο δηλώνεται απολογιστικά. Αυτό συμβαίνει γιατί το δηλωθέν προϋπολογιστικό κόστος, λαμβάνεται υπόψη κατά τον έλεγχο της δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου από τη Δ.Ο.Υ. για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας.

Η συμπλήρωση του "Ειδικού Εντύπου Προϋπολογιστικού Κόστους Οικοδομής", σύμφωνα με τις οδηγίες που παρασχέθηκαν με την ΠΟΛ. 1065/02.05.2006 γίνεται ως ακολούθως:

1η σελίδα του εντύπου:

Στα αντίστοιχα πεδία αναγράφονται:

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται η υπό ανέγερση οικοδομή, δηλαδή η Δ.Ο.Υ. του υποκαταστήματος π.χ. IB' ΑΘΗΝΩΝ

Ο κωδικός της Δ.Ο.Υ. του υποκαταστήματος π.χ. 1112

Η Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου, π.χ. Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ

Ο κωδικός της Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου π.χ. 1101

Εάν η Δ.Ο.Υ. της έδρας και του υποκαταστήματος (ακινήτου) είναι η ίδια αναγράφεται και στις δύο ενδείξεις η ίδια Δ.Ο.Υ..

Οι κωδικοί των Δ.Ο.Υ. συμπληρώνονται από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ.

Διαγραμμίζονται με X τα αντίστοιχα πεδία:

- εάν το έντυπο υποβάλλεται ως αρχικό
- εάν το έντυπο υποβάλλεται ως τροποποιητικό.

Σημειώνεται ότι τροποποιητικό έντυπο του αρχικού πρέπει να υποβληθεί πριν την πρώτη παράδοση ιδιοκτησίας.

Συμπληρώνεται από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ.

- ο αύξων αριθμός καταχώρησης από το «ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ»

- η ημερομηνία παραλαβής του ειδικού εντύπου του προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Στα αντίστοιχα πεδία αναγράφονται:

το επώνυμο (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο) ή η επωνυμία (εάν πρόκειται για νομικό πρόσωπο)

ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου

το όνομα του υποκειμένου (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο)

το όνομα πατρός του υποκειμένου (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο)

Αναγράφεται ο αριθμός ταυτότητας του υποκειμένου (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο)

Αναγράφεται η διεύθυνση της έδρας του υποκειμένου

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ

Στα αντίστοιχα πεδία αναγράφονται:

Ο αύξων αριθμός του υποκαταστήματος όπως αυτός εμφανίζεται στη βεβαίωση που χορηγεί η Δ.Ο.Υ. (Τμήμα Μητρώου) στην περίπτωση υποβολής δήλωσης για έναρξη υποκαταστήματος.

Η διεύθυνση του υποκαταστήματος (οικοδομής)

Ο αριθμός και ημερομηνία της εκδοθείσας άδειας οικοδομής

Η πολεοδομική αρχή που εξέδωσε την άδεια οικοδομής

Ο αριθμός και η ημερομηνία αναθεώρησης της οικοδομικής άδειας

Η πολεοδομική αρχή που αναθεώρησε την εκδοθείσα άδεια οικοδομής,

Η κατηγορία του ακινήτου (π.χ. πολυκατοικία, ξενοδοχείο, κτίριο επαγγελματικών χώρων κ.λπ.)

Ο αριθμός και η ημερομηνία θεώρησης του βιβλίου κοστολογίου ακινήτων στο οποίο καταχωρείται το κόστος της συγκεκριμένης οικοδομής

Ο αριθμός μερίδας (στην περίπτωση που ο υποκείμενος έχει επιλέξει να τηρεί ανά μερίδα το βιβλίο κοστολογίου οικοδομής)

Στα αντίστοιχα πεδία διαγραμμίζεται με x ανάλογα με τον τρόπο κτήσης του οικοπέδου:

- Εάν έχει γίνει με αγορά
- Εάν πρόκειται για αντιπαροχή
- Εάν έχει προέλθει από άλλη αιτία (π.χ. κληρονομιά κλπ.)

**ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ
ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ														
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Πρωτ. Δ.Ο.Υ. <small>.....</small></td> <td style="width: 20%;">ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.</td> </tr> <tr> <td>Δ.Ο.Υ. <small>.....</small></td> <td>ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.</td> </tr> </table>	Πρωτ. Δ.Ο.Υ. <small>.....</small>	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.	Δ.Ο.Υ. <small>.....</small>	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">Αδμ.κ. <small>.....</small></td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td>Τραπεζοκ. αριθμ. <small>.....</small></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Αρ. Κατανομής <small>.....</small></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Ημερομηνία παρακλήσεως <small>.....</small></td> <td></td> </tr> </table>	Αδμ.κ. <small>.....</small>		Τραπεζοκ. αριθμ. <small>.....</small>		Αρ. Κατανομής <small>.....</small>		Ημερομηνία παρακλήσεως <small>.....</small>		
Πρωτ. Δ.Ο.Υ. <small>.....</small>	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.													
Δ.Ο.Υ. <small>.....</small>	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.													
Αδμ.κ. <small>.....</small>														
Τραπεζοκ. αριθμ. <small>.....</small>														
Αρ. Κατανομής <small>.....</small>														
Ημερομηνία παρακλήσεως <small>.....</small>														
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ														
Επιχειρησ. ή Επιχειρησ. <small>.....</small>		Α.Π.Μ.												
Ονομα <small>.....</small>	Ονομα πατρός <small>.....</small>	Α.Υ.												
Διεύθ. <small>.....</small>														
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ														
Δ.Α.Υ. αριθμ. <small>.....</small>	Διεύθ. <small>.....</small>													
Αρ. Αδειοδοτήσεως <small>.....</small>		Πολυτεχνική σχολή <small>.....</small>												
Αρ. Αναθ. Αδειοδοτήσεως <small>.....</small>		Πολυτεχνική σχολή <small>.....</small>												
Κατηγορία σκελετού <small>.....</small>														
Β. αριθμ. κατασκευαστικού σχεδίου <small>.....</small>		Αρ. Μετρώσεως <small>.....</small>												
Κτήρη οικοπέδου <small>.....</small>	οικόπεδο <input type="checkbox"/>	αυτοκίνητο <input type="checkbox"/>												
		οχήματα <input type="checkbox"/>												
Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΟΝ												

2η σελίδα του εντύπου

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ

Η δεύτερη σελίδα του εντύπου περιλαμβάνει δυο υποπίνακες. Στον πίνακα Α' περιλαμβάνονται οι γενικές δαπάνες που ενσωματώνονται στο κόστος της οικοδομής αλλά δε συνιστούν κατασκευαστικό κόστος. Ως τέτοιες είναι οι αμοιβές των συμβολαιογράφων, των δικηγόρων κλπ.. Ο πίνακας Β' αφορά το κατασκευαστικό κόστος. Αναλυτικά:

Α. ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

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

Στη στήλη "ποσό" αναγράφονται:

Το κόστος κτήσης του οικοπέδου (όπως αυτό αναφέρεται στην Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ.1039/9.3.2006 και ΠΟΛ. 1067/2.5.2006)

Ο φόρος μεταβίβασης (Φ.Μ.Α.) που αναλογεί στην απόκτηση του οικοπέδου.

Οι αμοιβές των δικηγόρων που καταβλήθηκαν ή πρόκειται να καταβληθούν για την εν λόγω οικοδομή (π.χ. για τον έλεγχο τίτλων, παράσταση στο συμβόλαιο κ.λ.π.)

Οι αμοιβές των συμβολαιογράφων για πράξεις πριν την όποια παράδοση ιδιοκτησίας (π.χ. απόκτηση οικοπέδου, εργολαβικό προσύμφωνο, σύσταση ιδιοκτησίας)

Τα ποσά που καταβλήθηκαν στο υποθηκοφυλακείο για μεταγραφές συμβολαίων πριν την όποια παράδοση ιδιοκτησίας

Τα ποσά των εξόδων που καταβλήθηκαν ή θα καταβληθούν πριν την όποια παράδοση ιδιοκτησίας στις τράπεζες για την εν λόγω οικοδομή

Τα ποσά που έχουν καταβληθεί ως μεσιτικά (π.χ. για την αγορά του οικοπέδου κ.λπ.)

Οι αμοιβές μηχανικών (π.χ. για τις μελέτες, την έκδοση της οικοδομικής άδειας την επίβλεψη κ.λπ.)

Τα ποσά των αποσβέσεων των μηχανημάτων, αυτοκινήτων κ.λπ. που χρησιμοποιούνται στη συγκεκριμένη οικοδομή

Στις υπόλοιπες σειρές αναγράφονται ποσά γενικών δαπανών ή επιβαρύνσεων που αφορούν την οικοδομή και δεν αναφέρονται παραπάνω π.χ. δημοτικά τέλη, εισφορές, τέλη ΔΕΚΟ κ.λπ.

Στην ένδειξη Σύνολο Α : Αναγράφεται το άθροισμα των ανωτέρω ποσών.

Στη στήλη «Παρατηρήσεις» αναγράφονται από τον υποκείμενο τυχόν παρατηρήσεις ή ιδιαιτερότητες τις οποίες θεωρεί αναγκαίο να τις γνωστοποιήσει στη Δ.Ο.Υ.

Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση της αντιπαροχής δεν συμπληρώνονται τα πεδία που αφορούν αποκλειστικά και μόνο το οικόπεδο και τα έξοδα απόκτησής του. Κρίνεται σκόπιμο στη στήλη «Παρατηρήσεις» να σημειώνεται η λέξη «αντιπαροχή».

B. ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

Κατασκευαστικό κόστος είναι το κόστος των υλικών, των πρώτων και βοηθητικών υλών, των εργασιών κατασκευής (μισθοδοσία, εισφορές ΙΚΑ, υπεργολαβίες κ.λπ.)

Στα αντίστοιχα πεδία αναγράφονται:

τα τετραγωνικά μέτρα του συνόλου της οικοδομής, στα οποία αντιστοιχούν χιλιοστά συνιδιοκτησίας

η τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, όπως την προϋπολογίζει ο υποκείμενος από τα ποσοτικά και οικονομικά στοιχεία που πρόκειται να απαρτίσουν το κατασκευαστικό κόστος της οικοδομής

Στην ένδειξη: Σύνολο B το γινόμενο του πολλαπλασιασμού των εν λόγω ενδείξεων

Στην ένδειξη: Σύνολο A + B. το άθροισμα των ποσών ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ A συν ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ B (άθροισμα υποσυνόλων A + B) .

3η Σελίδα του εντύπου

ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΤΙΣ ΕΠΙΜΕΡΟΥΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΕΣ

Αναγράφονται ανά στήλη τα εξής:

Στήλη 1: ο αύξων αριθμός

Στήλη 2: ο όροφος της ιδιοκτησίας (π.χ. Υπόγειο, Ισόγειο, 1ος, κλπ.)

Στήλη 3: ο ορισμός της ιδιοκτησίας (π.χ. Α1, Α2, Β1 κ.λπ. όπως προκύπτει από τη σύσταση ή τα σχεδιαγράμματα και τον πίνακα των ποσοστών συνιδιοκτησίας)

Στήλη 4: συμπληρώνεται μόνο όταν η ιδιοκτησία της συγκεκριμένης σειράς έχει παρακολούθημα (π.χ. αποθήκη, θέση στάθμευσης) που δεν αντιστοιχεί σε χιλιοστά οικοπέδου δεδομένου ότι αν αντιστοιχούσε σε χιλιοστά θα αναγραφόταν ως ξεχωριστή ιδιοκτησία

Στήλη 5: η κατηγορία της ιδιοκτησίας π.χ. διαμέρισμα, αποθήκη, θέση στάθμευσης, κατάστημα, γραφείο κ.λπ.

Στήλη 6: το ποσοστό συμμετοχής επί τοις χιλίοις της ιδιοκτησίας στο σύνολο της οικοδομής με βάση τα χιλιοστά του οικοπέδου

Στήλη 7: το γινόμενο του πολλαπλασιασμού του συνόλου (A + B) του συνολικού κόστους της προηγούμενης σελίδας επί το ποσοστό συμμετοχής της ιδιοκτησίας (στήλη 6).

Οι παραπάνω στήλες (1 έως 6) συμπληρώνονται όπως καθορίζεται στη σύσταση διηρημένων ιδιοκτησιών κατά το ν.3741/1929 και το Ν.Δ. 1024/1971 ή στην περίπτωση που δεν έχει γίνει ακόμη σύσταση όπως προκύπτει από τα σχεδιαγράμματα και τον πίνακα των ποσοστών συνιδιοκτησίας).

Ως σύνολο σελίδας αναγράφεται το άθροισμα των ανωτέρω ποσών της στήλης 6 και της στήλης 7.

Στην περίπτωση που η σελίδα δεν είναι επαρκής για την καταχώρηση των ιδιοκτησιών χρησιμοποιούνται περισσότερες σελίδες μεταφέροντας τα σύνολα της προηγούμενης ή προηγούμενων σελίδων προκειμένου να προκύψει το γενικό σύνολο και αριθμούνται οι σελίδες ως εξής: 1/4, 2/4, 3/4, 4/4, κ.ο.κ..



ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ

Οι δαπάνες διοικητικής λειτουργίας και λειτουργίας διάθεσης δεν αναγράφονται στο έντυπο ούτε ως γενικές δαπάνες (υποπίνακας Α΄ της δεύτερης σελίδας), ούτε στο κατασκευαστικό κόστος (υποπίνακας Β΄ της δεύτερης σελίδας), καθώς δεν αποτελούν κόστος οικοδομής.

Στην περίπτωση της αντιπαροχής, το κόστος του οικοπέδου για τον κατασκευαστή είναι το κόστος κατασκευής των κτισμάτων που θα παραδοθούν στον οικοπεδούχο. Στον πίνακα Α΄, δεν αναγράφεται προϋπολογιστικά η αξία του οικοπέδου (ως κόστος κτισμάτων). Ως κατασκευαστικό κόστος στον υποπίνακα Β΄, θα πρέπει να αναγραφεί το κόστος ανέγερσης όλης της οικοδομής και όχι μόνο το κόστος ανέγερσης των κτισμάτων που θα περιέλθουν στον κατασκευαστή.

Ενδέχεται 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.

Π.χ. Σε οικοπέδο 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 %ο 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.

Στην περίπτωση της αντιπαροχής, στην τελευταία σελίδα του εντύπου, στον "πίνακα κατανομής κόστους στις επιμέρους ιδιοκτησίες", τα κτίσματα που ανήκουν στον οικοπεδούχο αναγράφονται, για πληροφοριακούς λόγους, χωρίς χιλιοστά και χωρίς κατανομή κόστους σε αυτά και στις στήλες "ποσοστό συμμετοχής" και "ποσό" αναγράφεται η ένδειξη "κτίσματα οικοπεδούχου".

Η κατανομή του (προϋπολογιστικού) κόστους γίνεται μόνο στα κτίσματα που περιέρχονται στον εργολάβο – κατασκευαστή και αντιστοιχούν στα ποσοστά του οικοπέδου που θα πάρει από τον οικοπεδούχο ως εργολαβικό αντάλλαγμα.

Ενδεικτικό το παράδειγμα από την ΠΟΛ. 1111/22-9-2006:

Οικοπεδούχος συμφωνεί με εργολάβο - κατασκευαστή την ανέγερση πολυκατοικίας 8 διαμερισμάτων, με το σύστημα της αντιπαροχής. Το κάθε διαμέρισμα αντιστοιχεί σε 125 χιλιοστά εξ αδιαιρέτου επί του οικοπέδου. Τα 3 από αυτά θα

κρατήσει ο οικοπεδούχος (375 χιλιοστά επί του οικοπέδου) και τα 5 ο εργολάβος ως εργολαβικό αντάλλαγμα (625 χιλιοστά εξ αδιαιρέτου επί του οικοπέδου). Ο εργολάβος θα κάνει την κατανομή του – προϋπολογιστικού - κόστους μόνο στα 5 δικά του διαμερίσματα με ποσοστό συμμετοχής του καθενός στο οικόπεδο 125/625. Και στην περίπτωση αυτή κρίνεται σκόπιμο στη στήλη 6 να αναγράφεται το ποσοστό ως κλάσμα π.χ. 125/625.

Κατά τη μεταβίβαση ακινήτου που υπάγεται στις διατάξεις του Φ.Π.Α., για τη συμπλήρωση και υποβολή της "Δήλωσης Μεταβίβασης" (αναπτύσσεται σε επόμενη ενότητα), το ποσοστό συμμετοχής του μεταβιβαζόμενου ακινήτου στο συνολικό Φ.Π.Α. εισροών, προκύπτει από τη σύσταση των διηρημένων ιδιοκτησιών και όπως εμφανίζεται στο έντυπο της απεικόνισης του προϋπολογιστικού κόστους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 14^ο ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Όπως έχουμε ήδη αναφέρει, οι οικοδομικές επιχειρήσεις υποχρεούνται στην υποβολή ειδικού εντύπου απεικόνισης του συνολικού κόστους οικοδομής και κατανομής τους στις επιμέρους ιδιοκτησίες προϋπολογιστικά και απολογιστικά.

Για τον τύπο, το περιεχόμενο, τον τρόπο, το χρόνο και τη διαδικασία υποβολής του "Ειδικού Εντύπου Απεικόνισης Απολογιστικού Κόστους" της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επιμέρους ιδιοκτησίες εκδόθηκε η ΠΟΛ. 1105/8-8-2006, ενώ, οδηγίες για τη συμπλήρωση και υποβολή του εντύπου αυτού έχουν δοθεί με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1111/22-9-2006.

14.1 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΚΑΙ ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΟΥ "ΕΙΔΙΚΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ"

Το ειδικό έντυπο απεικόνισης του απολογιστικού κόστους, υποβάλλεται από τον υποκείμενο στο φόρο, υποχρεωτικά μετά την αποπεράτωση της οικοδομής και την καταχώρηση του συνολικού και οριστικού κόστους αυτής με βάση τα στοιχεία του Κ.Β.Σ. στο βιβλίο «κοστολογίου οικοδομής» και εντός προθεσμίας 30 ημερών από την ημερομηνία καταχώρησης της τελευταίας εγγραφής στο βιβλίο αυτό και όχι πέραν της πενταετίας από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας.

Η κατανομή του απολογιστικού κόστους της οικοδομής, στις επιμέρους ιδιοκτησίες, γίνεται σύμφωνα με την αντιστοιχία των ιδιοκτησιών στα χιλιοστά του οικοπέδου.

Τροποποιητικό έντυπο απολογιστικού κόστους μπορεί να υποβληθεί, προκειμένου να διορθωθούν αρχικά λάθη ή παραλείψεις π.χ. μη αναγραφή εκ παραδρομής ενός φορολογικού στοιχείου ή λάθος αναγραφή στοιχείων του ακινήτου, υποκειμένου κλπ.. Σε κάθε περίπτωση, δε μπορεί να υποβληθεί τροποποιητικό έντυπο απολογιστικού κόστους μετά την παρέλευση της πενταετίας.

Ως υποκείμενοι στο φόρο, οι οποίοι υποχρεούνται στη σύνταξη και υποβολή του εντύπου, νοούνται τόσο οι επαγγελματίες κατασκευαστές (εργολάβοι, τεχνικές εταιρείες κλπ.) όσο και οι ευκαιριακοί κατασκευαστές, εφόσον οι τελευταίοι υπήχθησαν με δήλωσή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

14.2 Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΟΥ "ΕΙΔΙΚΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ"

Το ειδικό έντυπο απεικόνισης του απολογιστικού κόστους οικοδομής υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα στο Τμήμα Εμμέσων και Ειδικών Φόρων της Δ.Ο.Υ., στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η ανεγερθείσα οικοδομή.

Σε περίπτωση που η Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου είναι διαφορετική από τη Δ.Ο.Υ. υποβολής του Ειδικού Εντύπου, το ένα θεωρημένο αντίτυπο διαβιβάζεται στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου.

14.3 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΟΥ "ΕΙΔΙΚΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ"

Το αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ. (Τμήμα Εμμέσων και Ειδικών Φόρων), αφού παραλάβει, ελέγξει και θεωρήσει το ειδικό έντυπο, επιστρέφει στον υποκείμενο θεωρημένο το τρίτο αντίτυπο.

Το ειδικό έντυπο καταχωρείται στο ειδικό «ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ», στη δεύτερη γραμμή της ίδιας σειράς από εκείνη που είχε καταχωρηθεί το ειδικό έντυπο προϋπολογιστικού κόστους της συγκεκριμένης οικοδομής και λαμβάνει τον ίδιο αριθμό καταχώρησης με την ένδειξη «Α».

Οι στήλες του ειδικού «ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ» που συμπληρώνονται είναι οι εξής:

Στήλη 1: Ο αύξων αριθμός ο οποίος είναι ο ίδιος με αυτόν του προϋπολογιστικού κόστους με την ένδειξη "Α" στο τέλος

Στήλη 2: Η ημερομηνία υποβολής

Στήλη 3: Το συνολικό απολογιστικό κόστος.

14.4 ΕΝΤΥΠΟ ΥΠΟΒΟΛΗΣ

Οι υποκείμενοι, προκειμένου να υποβάλλουν το ειδικό έντυπο απεικόνισης απολογιστικού κόστους οικοδομής, μπορούν να χρησιμοποιούν έντυπα που έχουν δημιουργηθεί και εκτυπωθεί με μηχανογραφικά μέσα ή έχουν αναπαραχθεί με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο, με την προϋπόθεση ότι πληρούν τις προδιαγραφές του εντύπου που ορίζεται με την ΠΟΛ. 1105/8.8.2006.

14.5 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ "ΕΙΔΙΚΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ"

Το "Ειδικό Έντυπο Απεικόνισης Απολογιστικού Κόστους" συμπληρώνεται με βάση τα δεδομένα που έχουν καταχωρηθεί στο "Βιβλίο Κοστολογίου Οικοδομών".

Το συνολικό κόστος της οικοδομής στο έντυπο αυτό θα πρέπει να είναι ίσο με το συνολικό κόστος στο βιβλίο κοστολογίου. Για κάθε οικοδομή υποβάλλεται ξεχωριστό "Ειδικό Έντυπο Απεικόνισης Απολογιστικού Κόστους".

Υπενθυμίζεται ότι, δεν θεωρούνται κόστος οικοδομής, και επομένως δεν θα αναγραφούν στο έντυπο απολογιστικού κόστους, τα έξοδα λειτουργίας (π.χ. ενοίκια γραφείων, ΔΕΗ, μισθοί διοικητικού προσωπικού κλπ.) καθώς και τα έξοδα διάθεσης πωλήσεων (π.χ. δαπάνες διαφήμισης κλπ.).

Οδηγίες για τη συμπλήρωση του εντύπου δόθηκαν με την ΠΟΛ. 1111/22-9-2006. Η συμπλήρωση γίνεται ως εξής:

1η σελίδα του εντύπου

Στα αντίστοιχα πεδία αναγράφονται:

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται η υπό ανέγερση οικοδομή, δηλαδή η Δ.Ο.Υ. του υποκαταστήματος π.χ. ΙΒ ΑΘΗΝΩΝ

Ο κωδικός της Δ.Ο.Υ. του υποκαταστήματος π.χ. 1112

Η Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου, π.χ. Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ

Ο κωδικός της Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου π.χ. 1101

Εάν η Δ.Ο.Υ. της έδρας και του υποκαταστήματος (ακινήτου) είναι η ίδια αναγράφεται και στις δύο ενδείξεις η ίδια Δ.Ο.Υ..

Οι κωδικοί των Δ.Ο.Υ. συμπληρώνονται από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ.

Διαγραμμίζονται με X τα αντίστοιχα πεδία:

- εάν το έντυπο υποβάλλεται ως αρχικό
- εάν το έντυπο υποβάλλεται ως τροποποιητικό.

Σημειώνεται ότι τροποποιητικό έντυπο του αρχικού υποβάλλεται πριν την συμπλήρωση της πενταετίας και δεν μπορεί να υποβληθεί πέραν αυτής.

Συμπληρώνεται από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. :

- Ο αύξων αριθμός καταχώρησης από το «ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ», ο οποίος είναι ο ίδιος με αυτόν που έχει δοθεί στο έντυπο απεικόνισης του προϋπολογιστικού κόστους, με την προσθήκη της ένδειξης Α και

- Η ημερομηνία παραλαβής του ειδικού εντύπου του απολογιστικού κόστους οικοδομής.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Στα αντίστοιχα πεδία αναγράφονται:

Το επώνυμο (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο) ή η επωνυμία (εάν πρόκειται για νομικό πρόσωπο)

Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.)

Το όνομα του υποκειμένου (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο)

Το όνομα πατρός του υποκειμένου (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο)

Ο αριθμός ταυτότητας του υποκειμένου (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο)

Η διεύθυνση της έδρας του υποκειμένου.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ

Στα αντίστοιχα πεδία αναγράφονται:

Ο αύξων αριθμός του υποκαταστήματος όπως αυτός εμφανίζεται στη βεβαίωση που χορηγεί η Δ.Ο.Υ. (Τμήμα Μητρώου) στην περίπτωση υποβολής δήλωσης για έναρξη υποκαταστήματος.

Η διεύθυνση του υποκαταστήματος (οικοδομής)

Ο αριθμός και η ημερομηνία της εκδοθείσας άδειας οικοδομής

Η πολεοδομική αρχή που εξέδωσε την άδεια οικοδομής

Ο αριθμός και η ημερομηνία αναθεώρησης της οικοδομικής άδειας

Η πολεοδομική αρχή που αναθεώρησε την εκδοθείσα άδεια οικοδομής.

Η κατηγορία του ακινήτου (π.χ. πολυκατοικία, ξενοδοχείο, κτίριο επαγγελματικών χώρων κ.λπ.)

Ο αριθμός και η ημερομηνία θεώρησης του βιβλίου κοστολογίου ακινήτων στο οποίο καταχωρείται το κόστος της συγκεκριμένης οικοδομής

Ο αριθμός μερίδας (στην περίπτωση που ο υποκείμενος έχει επιλέξει να τηρεί ανά μερίδα το βιβλίο κοστολογίου οικοδομής)

Στα αντίστοιχα πεδία διαγραμμίζεται με x ανάλογα με τον τρόπο κτήσης του οικοπέδου:

- Εάν έχει γίνει με αγορά
- Εάν πρόκειται για αντιπαροχή
- Εάν έχει προέλθει από άλλη αιτία (π.χ. κληρονομιά, γονική παροχή, παραχωρητήριο κ.λπ.)

ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

**ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ
ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

Προς Δ.Ο.Υ. _____ (ακινήτου)	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ. _____	ΑΡΧΙΚΟ	
Δ.Ο.Υ. _____ (έδρας)	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ. _____	Τροποποιητικό	
		Αρ. Καταχ/σης	
		Ημερ/νία παραλαβής	
Αρ. Καταχ/σης Προυπολογιστικού Κόστου _____		Ημ/νία _____	

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Επώνυμο ή Επωνυμία _____ Α.Φ.Μ. _____
 Όνομα _____ Όνομα πατρός _____ ΑΤ _____
 Δ/νση _____

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ

Α/Α Υποκ/τος _____ Δ/νση _____
 Αρ. Αδείας - ημερ/νία _____ Πολεοδομική αρχή _____
 Αρ. Αναθ. Αδείας - ημερ/νία _____ Πολεοδομική αρχή _____
 Κατηγορία ακινήτου _____
 Βιβλίου κοστολογίου ακινήτων _____ Αρ. Μερίδας _____
 Κτήση οικοπέδου αγορά αντιπαροχή άλλη αιτία

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

2η σελίδα του εντύπου:

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ

A. ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

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

Στη στήλη "ποσό" αναγράφονται:

Το κόστος κτήσης του οικοπέδου

Ο φόρος μεταβίβασης (Φ.Μ.Α.) που αναλογεί στην απόκτηση του οικοπέδου,

Οι αμοιβές των δικηγόρων που καταβλήθηκαν για την εν λόγω οικοδομή π.χ. για τον έλεγχο τίτλων, παράσταση στο συμβόλαιο αγοράς του οικοπέδου,

Οι αμοιβές των συμβολαιογράφων για πράξεις πριν την όποια παράδοση ιδιοκτησίας (π.χ. απόκτηση οικοπέδου, εργολαβικό προσύμφωνο, σύσταση ιδιοκτησίας),

Τα ποσά που καταβλήθηκαν στο υποθηκοφυλακείο για μεταγραφές συμβολαίων πριν την όποια παράδοση ιδιοκτησίας,

Τα ποσά των εξόδων τραπεζών που αφορούν την εν λόγω οικοδομή,

Τα ποσά που έχουν καταβληθεί ως μεσιτικά π.χ. για την αγορά του οικοπέδου κ.λπ.,

Οι αμοιβές μηχανικών π.χ. για τις μελέτες, την έκδοση της οικοδομικής άδειας, την επίβλεψη κ.λπ.,

Τα ποσά των αποσβέσεων των μηχανημάτων, αυτοκινήτων κ.λπ. που χρησιμοποιούνται στη συγκεκριμένη οικοδομή,

Στις υπόλοιπες σειρές αναγράφονται ποσά γενικών δαπανών ή επιβαρύνσεων που αφορούν την οικοδομή και δεν αναφέρονται παραπάνω π.χ. δημοτικά τέλη, εισφορές, τέλη ΔΕΚΟ κ.λπ.

Στις δαπάνες του πίνακα αυτού δεν συμπεριλαμβάνονται δαπάνες που αφορούν την διάθεση των ακινήτων π.χ. δικηγορικά, συμβολαιογραφικά έξοδα για πώληση διαμερίσματος.

Στην ένδειξη Σύνολο Α: Αναγράφεται το άθροισμα των ανωτέρω ποσών.

Στη στήλη "Παρατηρήσεις" αναγράφονται από τον υποκείμενο τυχόν παρατηρήσεις ή ιδιαιτερότητες τις οποίες θεωρεί αναγκαίο να τις γνωστοποιήσει στη Δ.Ο.Υ.

Β. ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

Κατασκευαστικό κόστος είναι το κόστος των υλικών, των πρώτων και βοηθητικών υλών, των εργασιών κατασκευής (μισθοδοσία, εισφορές ΙΚΑ, υπεργολαβίες κ.λπ.).

Τα αντίστοιχα πεδία συμπληρώνονται με βάση το τηρούμενο "Βιβλίο Κοστολογίου" ως εξής:

Το σύνολο των αγορών αγαθών (υλικών, πρώτων και βοηθητικών υλών οι οποίες έχουν επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α. και για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Π.χ. οι αγορές πλακιδίων, ειδών υγιεινής κλπ),

Το σύνολο των αγορών αγαθών τα οποία δεν έχουν επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α. (ή δεν παρέχεται για αυτά δικαίωμα έκπτωσης),

Το σύνολο της αξίας της λήψης υπηρεσιών για την κατασκευή της οικοδομής (π.χ. τιμολόγια υπεργολάβων) η οποία έχει επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α. και για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης,

Το σύνολο της αξίας της λήψης υπηρεσιών οι οποίες δεν έχουν επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α. (ή δεν παρέχεται γι' αυτές δικαίωμα έκπτωσης),

Το σύνολο της μισθοδοσίας και των εργοδοτικών εισφορών,

Το σύνολο των παραπάνω ενδείξεων ως σύνολο Β,

Το Γενικό σύνολο των ενδείξεων Σύνολο Α και Σύνολο Β.

Επίσης συμπληρώνονται ως πληροφοριακά στοιχεία τα παρακάτω:

α) Ο Φ.Π.Α. που έχουν επιβαρυνθεί οι αγορές για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης,

β) Ο Φ.Π.Α. με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης,

γ) Στο πεδίο β1 το σύνολο των παραπάνω ποσών του Φ.Π.Α. εισροών της οικοδομής,

δ) Η αξία παράδοσης κτισμάτων που παραδίδονται στον οικοπεδούχο σε περίπτωση αντιπαροχής όπως αυτή προκύπτει από το "στοιχείο παράδοσης κτισμάτων".

3η σελίδα του εντύπου:

ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΤΙΣ ΕΠΙΜΕΡΟΥΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΕΣ

Αναγράφονται ανά στήλη τα εξής:

Στήλη 1: Ο αύξων αριθμός

Στήλη 2: Ο όροφος της ιδιοκτησίας (π.χ. Υπόγειο, Ισόγειο, 1ος, 2ος, 3ος κ.λπ.)

Στήλη 3: Ο ορισμός της ιδιοκτησίας (π.χ. Α1, Α2, Β1 κ.λπ. όπως προκύπτει από τη σύσταση ή τα σχεδιαγράμματα και τον πίνακα των ποσοστών συνιδιοκτησίας)

Στήλη 4: Συμπληρώνεται μόνο όταν η ιδιοκτησία της συγκεκριμένης σειράς έχει παρακολούθημα (π.χ. αποθήκη, θέση στάθμευσης) που δεν αντιστοιχεί σε χιλιοστά οικοπέδου δεδομένου ότι αν αντιστοιχούσε σε χιλιοστά θα αναγραφόταν ως ξεχωριστή ιδιοκτησία

Στήλη 5: Η κατηγορία της ιδιοκτησίας π.χ. διαμέρισμα, αποθήκη, θέση στάθμευσης, κατάστημα, γραφείο κ.λπ.

Στήλη 6: Το ποσοστό συμμετοχής επί τοις χιλίοις της ιδιοκτησίας στο σύνολο της οικοδομής με βάση τα χιλιοστά του οικοπέδου

Στήλη 7: Το γινόμενο του πολλαπλασιασμού του συνόλου (A + B) του συνολικού κόστους της προηγούμενης σελίδας επί το ποσοστό συμμετοχής της ιδιοκτησίας (στήλη 6).

Οι παραπάνω στήλες (1, 2, 3, 4, 5 και 6) συμπληρώνονται όπως καθορίζεται στη σύσταση διηρημένων ιδιοκτησιών κατά το Ν. 3741/1929 και το Ν.Δ. 1024/1971 ή στην περίπτωση που δεν έχει γίνει ακόμη σύσταση όπως προκύπτει από τα σχεδιαγράμματα και τον πίνακα των ποσοστών συνιδιοκτησίας.

Ως σύνολο σελίδας αναγράφεται το άθροισμα των ανωτέρω ποσών της στήλης 6 και της στήλης 7.

Στην περίπτωση που η σελίδα του εντύπου δεν είναι επαρκής για την καταχώρηση των ιδιοκτησιών χρησιμοποιούνται περισσότερες σελίδες μεταφέροντας τα σύνολα της προηγούμενης ή προηγούμενων σελίδων προκειμένου να προκύψει το γενικό σύνολο και αριθμούνται οι σελίδες ενδεικτικά ως εξής: 1/4, 2/4, 3/4, 4/4 κ.ο.κ..

14.6 ΠΡΟΣΩΡΙΝΟ ΚΑΙ ΟΡΙΣΤΙΚΟ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. ορίζεται ότι "θεωρείται ως παράδοση ακινήτων η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων....".

Η αποπεράτωση της κατασκευής μιας οικοδομής πρέπει σε κάθε περίπτωση να εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός και εξαρτάται από τις εκάστοτε συμφωνίες των ενδιαφερομένων μερών. Στις περιπτώσεις που παραδίδεται ημιτελές κτίριο του οποίου η κατασκευή θα συνεχισθεί αποδεδειγμένα από ένα συγκεκριμένο στάδιο και μετά από τον αγοραστή, είναι αυτονόητο ότι οι υποχρεώσεις της κατασκευαστικής επιχείρησης καθώς και το απολογιστικό της κόστος, ολοκληρώνονται με την εκτέλεση των εργασιών κατασκευής έως του συγκεκριμένου σταδίου στο οποίο έχει συμφωνηθεί ότι θα γίνει η παράδοση.

Εάν λοιπόν κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης έχουν εκτελεσθεί όλες οι συμφωνηθείσες εργασίες για την μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία και προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης το πραγματικό απολογιστικό κόστος αυτής, ενώ δεν έχουν εκτελεσθεί όλες οι συμφωνηθείσες εργασίες επί της όλης οικοδομής, δεδομένου ότι ως οικοδομή θεωρείται, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1039/2006, το σύνολο των οικοδομημάτων της ίδιας οικοδομικής αδείας, ώστε να μπορεί να υποβληθεί το έντυπο για το συνολικό απολογιστικό κόστος της οικοδομής, μπορεί να υποβάλλεται το Έντυπο του Απολογιστικού Κόστους της συγκεκριμένης ιδιοκτησίας όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης ως προσωρινό.

Περαιτέρω κατά την ολοκλήρωση των εργασιών όλης της οικοδομής, δηλαδή όλων των οικοδομημάτων της ίδιας οικοδομικής αδείας, οπότε θα υποβληθεί το συνολικό απολογιστικό κόστος. Η συμμετοχή της κάθε ιδιοκτησίας στο κόστος θα προκύπτει με βάση τα χιλιοστά που της αντιστοιχούν επί του κόστους κατασκευής όλης της οικοδομής έως του συγκεκριμένου σταδίου (που η κάθε ιδιοκτησία είχε συμφωνηθεί ότι θα παραδοθεί).

Παράδειγμα:

Έστω ότι κατασκευαστική επιχείρηση έχει σκοπό να ανεγείρει σε ιδιόκτητο οικόπεδο, δυο μεζονέτες Α και Β συνολικής επιφάνειας 300 τ.μ.. Έστω ότι για την ανέγερση των δυο αυτών κατοικιών εκδόθηκε μια οικοδομική άδεια το Σεπτέμβριο του 2006. Με βάση τη γενόμενη σύσταση κάθετης ιδιοκτησίας σε κάθε κατοικία αντιστοιχούν 500 χιλιοστά οικοπέδου.

Η επιχείρηση ξεκινά να ανεγείρει τη μεζονέτα Α και με την ολοκλήρωση του φέροντος οργανισμού αυτής συμφωνεί να την πωλήσει, στο στάδιο που βρίσκεται, σε αγοραστή που θα αναλάβει ο ίδιος την αποπεράτωσή της. Για τη μεταβίβαση αυτή δεν έχει εφαρμογή το αμάχητο τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος. Η μεζονέτα Β δεν έχει ακόμη αρχίσει να ανεγείρεται.

Η κατασκευαστική επιχείρηση, η οποία υπάγεται σε Φ.Π.Α. για την παραπάνω πώληση, θα υποβάλει το έντυπο απολογιστικού κόστους ως προσωρινό, στο οποίο θα απεικονίζεται το κόστος της συγκεκριμένης μεζονέτας Α μέχρι του σταδίου ολοκλήρωσης του φέροντος οργανισμού κατά το οποίο γίνεται η παράδοσή της, όπως αυτό προκύπτει από το τηρούμενο βιβλίο κοστολογίου οικοδομών της επιχείρησης. Έστω ότι αυτό ανέρχεται στα 70.000 ευρώ.

Στη συνέχεια η κατασκευαστική επιχείρηση αποπερατώνει την κατασκευή της μεζονέτας Β, της οποίας το κόστος μέχρι το στάδιο ολοκλήρωσης του φέροντος οργανισμού ανέρχεται στο ποσό των 70.000 ευρώ, ενώ το κόστος των υπολοίπων εργασιών μέχρι την αποπεράτωσή της ανέρχεται στο ποσό των 90.000 ευρώ.

Κατά συνέπεια το συνολικό κόστος της οικοδομής μέχρι το στάδιο του εκ μπετόν αρμέ σκελετού ανέρχεται σε 140.000 ευρώ.

$$(A) 70.000 + (B) 70.000 = 140.000$$

Επομένως το οριστικό απολογιστικό κόστος της μεζονέτας Α ανέρχεται στο ποσό των 70.000 ευρώ ($140.000 \times 500 / 1000 = 70.000$) και η κατασκευαστική επιχείρηση θα υποβάλει το έντυπο απολογιστικού κόστους όλης της οικοδομής, στο οποίο η μεζονέτα Α θα έχει απολογιστικό κόστος 70.000 ευρώ, ενώ η μεζονέτα Β θα έχει απολογιστικό κόστος ($140.000 \times 500 / 1000 = 70.000 + 90.000$)= 160.000 ευρώ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 15^ο

ΕΙΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. (ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ)

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Από 1/1/2006, στην περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου που υπάγεται σε Φ.Π.Α., υποβάλλεται δήλωση με τίτλο "Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου", με την οποία καταβάλλεται ο φόρος. Η "Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου" υποβάλλεται είτε ως "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." είτε ως "Δήλωση Φ.Μ.Α.", ανάλογα με τη φορολογία στην οποία υπάγεται η πράξη. Σημειώνεται ότι το έντυπο είναι το ίδιο και στις δυο αυτές περιπτώσεις, με διαγράμμιση του αντίστοιχου πεδίου. Επίσης "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." υποβάλλεται και στην περίπτωση της αυτοπαράδοσης νεόδμητου ακινήτου. Επιπλέον, η υποβολή της "Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου" είναι προαπαιτούμενο τόσο για τη σύνταξη του συμβολαίου μεταβίβασης του ακινήτου όσο και για τις περιπτώσεις αυτοπαραδόσεων.

15.1 ΠΡΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η "ΕΙΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α."

Η "Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου", υποβάλλεται ως "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." από τον υποκείμενο στο φόρο όταν:

1. Ενεργεί πράξεις που αφορούν, μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου, των ακινήτων που είναι αντικείμενο του Φ.Π.Α.

2. Ενεργεί πράξεις που αφορούν, μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, σύσταση ή παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου καθώς και μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων που είναι αντικείμενο του Φ.Π.Α..

3. Ενεργεί πράξεις που αφορούν, ιδιοκατοίκηση, παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκειμένου, μίσθωση, δωρεάν παραχώρηση της

χρήσης ή χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των ακινήτων που είναι αντικείμενο του Φ.Π.Α..

Η ειδική δήλωση στις περιπτώσεις αυτές απαιτείται για να μπορεί να ταυτοποιείται το ακίνητο που αυτοπαραδίδεται και συνεπώς εξαντλείται γι' αυτό η φορολογική υποχρέωση όσον αφορά το Φ.Π.Α..

ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ

1. Για κάθε μεταβίβαση οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας υποβάλλεται ξεχωριστή δήλωση.

2. Στις ανωτέρω περιπτώσεις 1 και 2, και μετά τον έλεγχο της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.", καταβάλλεται ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στο μεταβιβαζόμενο ακίνητο. Στην περίπτωση 3 η δήλωση υποβάλλεται χωρίς την καταβολή του Φ.Π.Α., ο οποίος καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου.

15.2 ΠΡΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ "ΕΙΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α."

Η "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." δεν υποβάλλεται:

Για τις παραδόσεις κτισμάτων που ενεργούνται από τον κατασκευαστή στον οικοπεδούχο, στην περίπτωση ανέγερσης οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής. Στην περίπτωση αυτή εκδίδεται το "Ειδικό Στοιχείο Παράδοσης Κτισμάτων" στον οικοπεδούχο.

Για την ιδιόχρηση ακινήτου από επαγγελματία κατασκευαστή για επαγγελματική στέγη. Στην περίπτωση αυτή υποβάλλεται γνωστοποίηση μαζί με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση.

15.3 ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΤΟ Φ.Π.Α.

Στην περίπτωση κατασκευής και μεταβίβασης ακινήτων που υπάγονται στο Φ.Π.Α., αρμόδια για τον έλεγχο είναι η Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας υπάγεται το ακίνητο.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται το ανεγειρόμενο ακίνητο, αφορά τις δηλωτικές υποχρεώσεις του υποκειμένου στο φόρο, ως προς την υποβολή των εντύπων του προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, και της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.". Ο έλεγχος του πραγματικού κόστους του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, του δηλωθέντος φόρου εισροών στην "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." και των λοιπών θεμάτων που άπτονται του Κώδικα Φ.Π.Α., διενεργείται κατά τις ισχύουσες γενικές διατάξεις από την ελεγκτική υπηρεσία που έχει αρμοδιότητα ελέγχου του υποκειμένου στο φόρο.

Παραδείγματα:

Επαγγελματίας κατασκευαστής, ο οποίος έχει την έδρα του στην Αθήνα και υπάγεται στη Δ.Ο.Υ. Γαλατσίου, ανεγείρει οικοδομή στη περιοχή της Ν. Ιωνίας. Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τον έλεγχο, την παρακολούθηση των εργασιών και τη μεταβίβαση των ιδιοκτησιών της οικοδομής είναι η Δ.Ο.Υ. της Ν. Ιωνίας.

Οικοδομική εταιρεία με έδρα τη Θεσσαλονίκη, η οποία υπάγεται στη Δ.Ο.Υ. Τούμπας, ανεγείρει νέα οικοδομή στον Πολύγυρο Χαλκιδικής. Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τον έλεγχο, την παρακολούθηση των εργασιών και τη μεταβίβαση των ιδιοκτησιών της οικοδομής είναι η Δ.Ο.Υ. του Πολυγύρου.

15.4 ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ "ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α."

Η "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." υποβάλλεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, όπως αυτός ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α. (η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών), και σε κάθε περίπτωση πριν την παράδοση του ακινήτου.

Ειδικά για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6 και της παραγράφου 2 περίπτωση γ' του άρθρου 7, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο:

- α) υπογραφής του οριστικού συμβολαίου,
- β) σύνταξης της έκθεσης κατακύρωσης στην περίπτωση εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού και μέχρι τη σύνταξη της περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης,

γ) μεταγραφής στις λοιπές περιπτώσεις που δεν απαιτείται η κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου,

δ) πραγματοποίησης των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7.

15.5 ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. ΓΙΑ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΚΑΙ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΤΗΣ "ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α."

Η δήλωση αυτή, υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο. Στην 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.

15.6 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ "ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α."

Η διαδικασία υποβολής της δήλωσης στη Δ.Ο.Υ. έχει ως εξής:

1) Η "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." κατατίθεται από τον υποκείμενο στο φόρο, στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο, σε τέσσερα αντίτυπα (4), με συνημμένα, για ελεγκτικούς σκοπούς, τα φύλλα υπολογισμού της αξίας ακινήτου (έντυπα 1-5, Κ1-Κ9, Αντικειμενικής Αξίας Γης), στο τμήμα Εμμέσων Φόρων.

2) Καταχωρείται, στο τμήμα Εμμέσων Φόρων της Δ.Ο.Υ., σε βιβλίο με τον τίτλο «ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α.». Στο βιβλίο αυτό, καταχωρούνται οι ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. κατά αύξοντα αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης, τα στοιχεία του υποκειμένου, τα στοιχεία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, η Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου. Στο σημείο αυτό πρέπει να σημειωθεί ότι δεν επιστρέφεται κανένα αντίγραφο στον υποβάλλοντα την δήλωση.

3) Μετά την καταχώρηση της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. στο βιβλίο αυτό, ακολουθεί άμεσα η ελεγκτική διαδικασία που προβλέπεται από την ΠΟΛ. 1054/2006 «Έλεγχος ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. μεταβίβασης ακινήτων» και τις οδηγίες και διευκρινίσεις που παρασχέθηκαν με την ΠΟΛ. 1071/2006.

4) Μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας ελέγχου, η "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." παραλαμβάνεται και καταχωρείται από τον υπάλληλο του Τμήματος Εμμέσων Φόρων

στο «ΒΙΒΛΙΟ ΜΕΤΑΓΡΑΦΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ».

Ως ολοκλήρωση της διαδικασίας ελέγχου, θεωρείται η καταβολή του αναλογούντος Φ.Π.Α. στις περιπτώσεις που απαιτείται. Μέχρι και την ολοκλήρωση της διαδικασίας ελέγχου, η "Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου" είναι ένα απλό έγγραφο και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Στο «ΒΙΒΛΙΟ ΜΕΤΑΓΡΑΦΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ», καταχωρούνται οι "Ειδικές Δηλώσεις Φ.Π.Α." κατά σειρά και ημερομηνία υποβολής, τα στοιχεία του υποκειμένου, τα στοιχεία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, η Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου. Ο αύξων αριθμός της δήλωσης στο «ΒΙΒΛΙΟ ΜΕΤΑΓΡΑΦΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ» συμπληρώνεται στην ειδική στήλη του «ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α.». Μετά την ως άνω καταχώρηση, θεωρούνται και τα τέσσερα (4) αντίτυπα της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α." και επιστρέφονται στον υποκείμενο (υποβάλλοντα) τα δύο από τα θεωρημένα αντίτυπα αυτής, το ένα για το αρχείο του και το άλλο για τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου για τη μεταβίβαση του ακινήτου.

5) Στο αντίτυπο που επιστρέφεται στον υποκείμενο για το αρχείο του τίθεται από τον αρμόδιο υπάλληλο σφραγίδα με τη ένδειξη "ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ ΓΙΑ ΤΟ ΑΡΧΕΙΟ. ΔΕ ΜΠΟΡΕΙ ΝΑ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΘΕΙ ΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ". Το αντίτυπο αυτό με συνημμένο το διπλότυπο είσπραξης είναι απαραίτητο στοιχείο για τον υποκείμενο, προκειμένου να μεταφέρει τα προστιθέμενα ποσά του φόρου των εισροών της περιοδικής του δήλωσης της οικείας φορολογικής περιόδου, τον βάσει της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.", που αναλογεί στην αξία της μεταβίβασης. Το ποσό του Φ.Π.Α. "ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ" δε μεταφέρεται στην περιοδική δήλωση.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που η "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." υποβάλλεται για πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α. (αυτοπαράδοση), απαιτούνται τρία (3) αντίτυπα. Στον υποκείμενο επιστρέφεται το ένα από τα θεωρημένα αντίτυπα για το αρχείο του.

Δεδομένου ότι μετά την αυτοπαράδοση εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση ως προς τον Φ.Π.Α. και τυχόν μεταβίβαση του ακινήτου αυτού υπάγεται στις διατάξεις Φορολογίας Κεφαλαίου, το θεωρημένο αυτό αντίτυπο χρησιμοποιείται σε τυχόν μεταβίβαση του εν λόγω ακινήτου ως δικαιολογητικό για τη μη επιβολή του Φ.Π.Α..

ΒΙΒΛΙΟ ΜΕΤΑΓΡΑΦΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

№	Ποσό Προβλεπόμενης Δημόσιας ΕΠ.Α.	ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΑ ΥΠΟΒΑΛΕΤΑ ΕΓΓΡΑΦΑ				ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΙ ΠΡΟΤΥΠΟΙ ΑΚΙΝΗΤΟΥ (Παραστατικά, Πρωτόκολλο της Φ.Α. ή περίοδος κληρονομιάς)	Φ.Π.Α.		Παρατηρήσεις
		Α.Φ.Μ.	Επιταγή ή Επιταγή Ζεύξης	Ζεύξης	Απόδειξη ΑΔΟΥ ή Κ.Α.Π.Σ.		Αρχική Δηλώση Ακινήτας	Ποσό Εκπίεσης	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

15.7 ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ "ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α."

Για τη συμπλήρωση της "Δήλωσης Μεταβίβασης Ακινήτου", είτε αυτό υποβάλλεται ως "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." είτε ως "Ειδική Δήλωση Φ.Μ.Α.", παρασχέθηκαν οδηγίες με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1070/2006.

Η συμπλήρωση του εντύπου, όταν υποβάλλεται ως "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." γίνεται ως εξής:

1^η σελίδα του εντύπου:

- Αναγράφεται στο αντίστοιχο πεδίο η αρμόδια Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο.
- Διαγραμμίζεται με X το αντίστοιχο τετραγωνίδιο αν η δήλωση υποβάλλεται ως αρχική ή τροποποιητική. Σημειώνεται ότι τροποποιητική «Ειδική Δήλωση» μπορεί να υποβληθεί πριν την ολοκλήρωση της ελεγκτικής διαδικασίας που προβλέπεται από την ΠΟΛ. 1054/2006, π.χ. λόγω διόρθωσης στοιχείων των συμβαλλόμενων, περιγραφής του ακινήτου κλπ.
- Αναγράφεται στα αντίστοιχα πεδία από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. :
 - ο αύξων αριθμός και η ημερομηνία καταχώρησης της δήλωσης από το «ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α.» κατά την κατάθεσή της.
 - ο αύξων αριθμός καταχώρησης της Ειδικής Δήλωσης, από το «ΒΙΒΛΙΟ ΜΕΤΑΓΡΑΦΗΣ ΤΩΝ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α.", μετά το πέρας της ελεγκτικής διαδικασίας που προβλέπεται από την ΠΟΛ. 1054/2006.
 - η ημερομηνία υποβολής της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α." από το «ΒΙΒΛΙΟ ΜΕΤΑΓΡΑΦΗΣ ΤΩΝ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α.".
 - Οι ενδείξεις του ίδιου πλαισίου, ημερομηνία φορολογίας, Αριθμός Σχετικής δήλωσης / έτος και Δ.Ο.Υ. συμπληρώνονται στην περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου που υπάρχει σε Φ.Μ.Α..
- Διαγραμμίζεται με X το αντίστοιχο τετραγωνίδιο εφόσον πρόκειται για «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.».
- Αναγράφεται το είδος της συναλλαγής, π.χ. μεταβίβαση ακινήτου, αυτοπαράδοση κ.λπ.. Σημειώνεται ότι «οι κωδικοί της συναλλαγής» του πίνακα της πρώτης σελίδας θα χρησιμοποιηθούν σε μεταγενέστερο στάδιο μηχανογραφικής παραλαβής της δήλωσης και προς το παρόν παρέλκει η αναγραφή των εν λόγω κωδικών.

- Αναγράφονται τα στοιχεία του συμβολαιογράφου, ονοματεπώνυμο, Α.Φ.Μ. (Αριθμός Φορολογικού Μητρώου), διεύθυνση, τηλέφωνο.

- Αναγράφονται στα αντίστοιχα πεδία:

- το αρμόδιο Υποθηκοφυλακείο ή Κτηματολογικό Γραφείο,
- ο αριθμός και η ημερομηνία αδείας της οικοδομής,
- η αρμόδια πολεοδομική αρχή (από την οποία εξεδόθη η άδεια οικοδομής),
- ο υποκείμενος στο φόρο πωλητής (και σε καμία περίπτωση δεν αναγράφεται ο αγοραστής),
- ο Α.Φ.Μ. του υποκειμένου,
- η Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου,
- ο αύξων αριθμός του υποκαταστήματος όπως αυτός εμφανίζεται στη βεβαίωση που χορηγείται από τη Δ.Ο.Υ. όταν υποβάλλεται δήλωση έναρξης υποκαταστήματος.

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

Μ1

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Αρ. Καταχώρισης:

Προς Δ.Ο.Υ.

Αριθμός Δηλώσεως
Ημέρα Υποβολής
Ημέρα Φορολογίας
Αρ. Τμήτ. Δηλώσεως Έτος
Δ.Ο.Υ.

ΑΡΧΙΚΗ	ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΗ
--------	-------------

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

Υποβάλλεται ως Ειδική δήλωση Φ.Π.Α. Δήλωση Φ.Μ.Α.

ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ -

Φορολογικό Συμβολογράφου	Α.Φ.Μ.	Ακίνητο	
		Όδος, Αριθμός, Τ.Κ. Πόλη	Τμήμα
Υποθηκοφυλακείο/έκδοση Γραφείο	Αρ. Πρωτοκόλλου Οικονομικής	Πρωτοκόλλο ΟΔΑ*	
Υποσημειωθέντες	Α.Φ.Μ.		
Δ.Ο.Υ. (έδρας ή κατοικίας)	ΑΔΑ υπεύθυνος		

ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

- I. Αρμόδια Δ.Ο.Υ. υποβολής: Η Δ.Ο.Υ. της πατρίδας του ακινήτου. Η δήλωση υποβάλλεται υποχρεωτικά στη Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή προκειμένου να δηλωθεί Φ.Μ.Α. γράφονται τα στοιχεία βεβαιώσεως περί φορτίου που εφασφαλείται το συντηρητικό σύστημα κ.α. είναι προαιρετικά διατεταγή ή υποβολή της αρμόδιας
 - II. Για κάθε οριζόντια κτήση υποβάλλεται ξεχωριστή δήλωση
 - III. Ως Είδος Συναλλαγής συντηρούνται αντίστοιχα:

<ol style="list-style-type: none"> 1. Μεταβίβαση ως κτελεστή προσημενίου 2. Χρηνοκλήση 3. Μεταβίβαση μετά από δικαστική απόφαση 4. Μεταβίβαση ακινήτου με πλειστηριασμό 5. Μεταβίβαση πρώτων οικιστικών λόγων κτησίδιου του ανταλλακτικού 6. Επικύρωση ή διαβίβαση συμβολαίου 7. Δικαστική διαγραφή οριζόντιου δικαίου και έσοδου 8. Μεταβίβαση ακινήτου υπό διαίτηση τριτάτου στα μέρη της 9. Αντικατάλη 10. Σύσταση οριζόντιου δικαίου με / χωρίς έσοδο 11. Συντάχισμα 12. Απολλογίωση για έσοδο χρήση / αντικατάλη προσέκωση 	<ol style="list-style-type: none"> 13. Σύσταση επικρατείας / δικαιώματος οχύρας / δουλείας 14. Παραίτηση από κτησίτη με ανταλλαγή 15. Ανταλλαγή πρώτου εσοδείου 16. Μεταφορά οριζόντιου δικαίου 17. Εξόφληση 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. Πλαστική μεταβίβαση 23. Απαρτίαση Α.Ε. από άλλη εταιρεία 24. Παραχώρηση ακινήτου σε τρίτη με οδόντες διατάξης 25. Αυτοπαρέδοση
---	---
 - IV. Διαγράφονται αναλόγως αν η δήλωση υποβάλλεται ως ειδική δήλωση Φ.Π.Α. ή ως δήλωση Φ.Μ.Α.
- * Συμπληρώνεται στο πηλ Υπόμνημα

2^η και 3^η σελίδα του εντύπου (ενιαία μεσαία σελίδα):

- Συμπληρώνονται τα στοιχεία του αγοραστή ή των αγοραστών καθώς και του πωλητή (υποκειμένου) καθώς επίσης και το ποσοστό του εμπράγματος δικαιώματος που κατά περίπτωση μεταβιβάζεται, σύμφωνα με τις ενδείξεις του πίνακα.

- Στην περίπτωση που η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» υποβάλλεται για παράδοση εμπράγματος δικαιώματος της επικαρπίας ή της ψιλής κυριότητας, συμπληρώνονται οι σχετικές ενδείξεις για τον επικαρπωτή.

Συμπλήρωση του πίνακα με τις αξίες για ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές που ισχύει το μικτό σύστημα προσδιορισμού:

Η αντικειμενική αξία του κτίσματος αναγράφεται στην στήλη «αντικειμενική (α)». Η αναγραφή της αξίας σε αυτή τη στήλη γίνεται από τον υποκείμενο.

Η αξία προεκτίμησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το οικόπεδο (σύμφωνα με τη ΠΟΛ. 1054/2006) αναγράφεται στη στήλη «προσωρινή (γ)».

Το άθροισμα αυτών των δύο ποσών στη στήλη «συνολική αξία (α)+(γ)».

Η αναγραφή της αξίας στις στήλες (γ) και (α)+(γ) γίνεται από τον αρμόδιο υπάλληλο της Δ.Ο.Υ.

Το «ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝ ΤΙΜΗΜΑ» και το «ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ή ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ» αναλόγως με το στάδιο κατασκευής, συμπληρώνονται στα πεδία του πίνακα με τις αξίες που ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού.

Συμπλήρωση του πίνακα με τις αξίες των ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές που ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού:

Αναγράφονται στα αντίστοιχα πεδία:

Η αντικειμενική αξία ολοκλήρου του μεταβιβαζόμενου εμπράγματος δικαιώματος επί του ακινήτου (πλήρους κυριότητας, ψιλής κυριότητας κ.λπ.) όπως αυτή έχει προσδιορισθεί στα έντυπα υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας.

Η αντικειμενική αξία του μεταβιβαζόμενου ποσοστού του ακινήτου στην περίπτωση που δεν μεταβιβάζεται ολόκληρο το ακίνητο αλλά ποσοστού αυτού εξ αδιαιρέτου, π.χ. του 50% του ακινήτου.

Το τίμημα που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο υποκείμενος από τον αγοραστή για την μεταβίβαση του ακινήτου.

Ο χρόνος κτήσης του ακινήτου δεν αναγράφεται όταν η δήλωση υποβάλλεται ως «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.».

Το προϋπολογιστικό κόστος που αντιστοιχεί στο μεταβιβαζόμενο ακίνητο όπως αυτό προκύπτει από το υποβληθέν έντυπο απεικόνισης του προϋπολογιστικού κόστους, εφόσον δεν έχει υποβληθεί έντυπο απεικόνισης απολογιστικού κόστους.

Το απολογιστικό κόστος που αντιστοιχεί στο μεταβιβαζόμενο ακίνητο όπως προκύπτει από το έντυπο απεικόνισης του απολογιστικού κόστους. Η ένδειξη αυτή συμπληρώνεται μόνο στην περίπτωση που έχει υποβληθεί το έντυπο του απολογιστικού κόστους διότι έχει τελειώσει η οικοδομή ή έχει παρέλθει η πενταετία από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής αδείας.

Στην περίπτωση μεταβίβασης ψιλής κυριότητας, επικαρπίας ή σύστασης προσωπικής δουλείας το προϋπολογιστικό ή απολογιστικό κόστος περιορίζεται ανάλογα με το μεταβιβαζόμενο εμπράγματο δικαίωμα.

Παραδείγματα:

1) απολογιστικό κόστος διαμερίσματος 200.000€, μεταβίβαση ποσοστού 50% του διαμερίσματος. Στο πεδίο του απολογιστικού κόστους αναγράφεται το ποσό των 100.000€.

Σημειώνεται ότι τα αναγραφόμενα ποσά θα αφορούν κάθε φορά το συνολικά μεταβιβαζόμενο εμπράγματο δικαίωμα είτε υπάρχει ένας είτε περισσότεροι αγοραστής.

2) μεταβίβαση στον αγοραστή Α ποσοστού πλήρους κυριότητας 50% και στον αγοραστή Β ποσοστού πλήρους κυριότητας 30%. Στην περίπτωση αυτή τα ποσά που θα αναγραφούν θα αφορούν το 80% της αξίας του ακινήτου.

3) μεταβίβαση ποσοστού 50% ψιλής κυριότητας στο Α αγοραστή και ποσοστό 50% επικαρπίας στο Β αγοραστή. Στην περίπτωση αυτή τα ποσά που θα αναγραφούν θα αφορούν το 50% της πλήρους κυριότητας του ακινήτου.

Σημειώνεται ότι θα πρέπει να δίνεται ιδιαίτερη προσοχή στη συμπλήρωση των κωδικών για το προϋπολογιστικό και απολογιστικό κόστος, αφού σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Κώδικα Φ.Π.Α., κατά την ελεγκτική διαδικασία του προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας της μεταβίβασης του ακινήτου, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. λαμβάνει υπόψη και συγκρίνει την αντικειμενική αξία, τη δηλωθείσα αξία και το προϋπολογιστικό ή απολογιστικό κόστος κατασκευής.

Οι ενδείξεις των πινάκων που αφορούν απαλλαγές (π.χ. πρώτη κατοικία), δεν συμπληρώνονται εφόσον το έντυπο υποβάλλεται ως «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.».

Στον πίνακα «ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ - ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ - ΣΚΑΡΙΦΗΜΑ» δεν απαιτείται η εμφάνιση σκαριφήματος του ακινήτου, αλλά πρέπει να περιγράφονται

4^η σελίδα του εντύπου:

«1. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ»:

Πρόκειται για τον πίνακα υπολογισμού του ΦΠΑ, ο οποίος θα καταβληθεί με τη δήλωση αυτή, είτε θα μεταφερθεί στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου στην περίπτωση της αυτοπαράδοσης.

Επιμερισμός φόρου εισροών

Στο πρώτο πεδίο του πίνακα αυτού αναγράφεται ο φόρος εισροών ολόκληρης της οικοδομής, όπως προκύπτει από το «βιβλίο κοστολογίου οικοδομών» κατά το χρόνο της μεταβίβασης.

Στο δεύτερο πεδίο της ίδιας γραμμής αναγράφεται, εκπεφρασμένο σε ποσοστό επί τοις 100 (% και μέχρι δύο δεκαδικά ψηφία), το ποσοστό συμμετοχής του μεταβιβαζόμενου ακινήτου στο συνολικό φόρο εισροών. Το ποσοστό αυτό προκύπτει από τη σύσταση των διηρημένων ιδιοκτησιών και όπως εμφανίζεται στο έντυπο της απεικόνισης του προϋπολογιστικού κόστους. Το ποσοστό αυτό περιορίζεται ανάλογα με το μεταβιβαζόμενο εμπράγματο δικαίωμα.

Στο τρίτο πεδίο της ίδιας γραμμής αναγράφεται ο φόρος εισροών για έκπτωση που προκύπτει ως γινόμενο του πολλαπλασιασμού του φόρου εισροών της οικοδομής επί το ποσοστό % του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.

Στη στήλη ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ αναγράφονται:

Η δηλούμενη αξία του ακινήτου.

Ο συντελεστής ΦΠΑ (19% ή 13% για την περιοχή των νησιών του Αιγαίου).

Ο φόρος που αναλογεί από τον πολλαπλασιασμό της αξίας με τον αναλογούντα συντελεστή ΦΠΑ.

Ο φόρος εισροών προς έκπτωση όπως έχει αναγραφεί στο τρίτο πεδίο της πρώτης σειράς.

Ο ΦΠΑ που προκύπτει για καταβολή ως αποτέλεσμα των ποσών του πίνακα αυτού.

Παράδειγμα:

Εργολάβος κατασκευαστής υποβάλλει την «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» για μεταβίβαση νεόδμητου διαμερίσματος, ως ακολούθως:

• Η δηλούμενη αξία πώλησης είναι 300.000€. Ο αναλογών ΦΠΑ είναι (300.000 X 19%)=57.000€

- Ο φόρος εισροών συνολικά της οικοδομής είναι 60.000€ μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης, το ποσοστό δε συμμετοχής του μεταβιβαζόμενου διαμερίσματος στην οικοδομή με βάση τα χιλιοστά είναι 20%.

- Ο φόρος εισροών προς έκπτωση είναι $(60.000 \times 20\%) = 12.000\text{€}$.

- Ο ΦΠΑ για καταβολή είναι $(57.000 - 12.000) = 45.000 \text{ ΕΥΡΩ}$.

Τυχόν διαφορές που προκύπτουν θα τακτοποιούνται αναλόγως στην περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου π.χ. από λανθασμένη μεταφορά φόρου εισροών στην «Ειδική Δήλωση ΦΠΑ», δηλαδή δεν θα υποβάλλεται τροποποιητική «Ειδική Δήλωση ΦΠΑ» εφόσον έχει ήδη παραληφθεί η Ειδική Δήλωση και έχει προηγηθεί η ελεγκτική διαδικασία.

Στη στήλη ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ:

Στην στήλη αυτή γίνεται η εκκαθάριση του φόρου από τον αρμόδιο υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. μετά την διοικητική επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με την διαδικασία της ΠΟΛ. 1054/2006.

Στην περίπτωση της αυτοπαράδοσης στον "ΠΙΝΑΚΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΟΥ Φ.Π.Α." απαιτείται η συμπλήρωση μόνο των πεδίων της αξίας του ακινήτου, του συντελεστή Φ.Π.Α. και του αναλογούντος φόρου της στήλης "ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ". Τα ποσά αυτά μεταφέρονται στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου και ο φόρος εκροών της αυτοπαράδοσης συμψηφίζεται με το φόρο εισροών ή τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο της περιοδικής δήλωσης.

Η "Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου" μπορεί να υποβληθεί από τον υπόχρεο σε έντυπα που έχουν δημιουργηθεί και εκτυπωθεί με μηχανογραφικά μέσα ή έχουν αναπαραχθεί με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο, με την προϋπόθεση ότι πληρούν τις προδιαγραφές του εντύπου που ορίζεται με την ΠΟΛ. 1053/2006 (Έλεγχος Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α. μεταβίβασης ακινήτων).

Τα συνυποβαλλόμενα φύλλα υπολογισμού αξίας ακινήτων μπορούν να υποβληθούν από τον υπόχρεο, σε έντυπα που έχουν εκτυπωθεί ή αναπαραχθεί σε απλό χαρτί διαστάσεων Α3 ή Α4, με την προϋπόθεση ότι περιλαμβάνονται όλα τα στοιχεία που περιέχονται σε αυτά.

Στην περίπτωση ανέγερσης οικοδομής επί αντιπαροχή, στα έντυπα του προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, η κατανομή του κόστους γίνεται μόνο στα κτίσματα που περιέρχονται στον εργολάβο – κατασκευαστή και αντιστοιχούν στα

ποσοστά του οικοπέδου που θα πάρει από τον οικοπεδούχο ως εργολαβικό αντάλλαγμα. Για παράδειγμα αν κάποια ιδιοκτησία αντιστοιχεί σε 100 χιλιοστά του οικοπέδου και τα συνολικά κτίσματα του εργολάβου αντιστοιχούν σε 700 χιλιοστά, στη στήλη 6 της τρίτης σελίδας των εντύπων αυτών, για τη συγκεκριμένη ιδιοκτησία θα αναγραφεί το κλάσμα 100/700. Κατά τη μεταβίβαση αυτής της ιδιοκτησίας από τον εργολάβο, στο δεύτερο πεδίο του πίνακα 1 της τέταρτης σελίδας της Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α., δηλαδή το ποσοστό συμμετοχής της συγκεκριμένης ιδιοκτησίας για τον συμψηφισμό του φόρου εισροών είναι 100/1000 (σε εξάντληση του συντελεστή δόμησης) και όχι 100/700. Το ποσοστό 100/700 χρησιμοποιείται για την κατανομή του προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους στα κτίσματα που θα περιέλθουν στον εργολάβο, ενώ για τον συμψηφισμό του φόρου εισροών λαμβάνεται το ποσοστό που προκύπτει από τη σύσταση των διηρημένων ιδιοκτησιών και εν προκειμένω ανέρχεται σε 100/1000.

1. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΦΩΝ		
Φόρος εισοδήτων ατόμων	Ποσοστό συνολικής μετλητής ιδίας	Φόρος εισοδήτων προς έκπτωση
ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
Αξία ακινήτων		Αξία ακινήτων
Συνολικός ΦΠΑ		Συνολικός ΦΠΑ
Αναλογιστικός φόρος		Αναλογιστικός φόρος
-Φόρος εισοδήτων προς έκπτωση		-Βασική δέσμευση αναλογιστικού φόρου
-ΦΠΑ παροχής δόσεων		
ΦΠΑ για καταβολή		ΦΠΑ για καταβολή

2Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (αντικειμενικό σύστημα)

ΑΣΙΑ		ΦΟΡΟΣ
Συνολική αξία ακινήτων		
Είδος απαλλαγής	Απαλληλία	
Φορολογητέα αξία		
%		
%		
Δηλ. Φόρος εν δ. 3033/541 3%		
Σύνολο		
Προσέτιτος φόρος		
Σύνολο		

2Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (μικτό σύστημα)

	ΑΣΙΑ (α-β)	ΦΟΡΟΣ	ΑΣΙΑ (α+ε)	ΦΟΡΟΣ
Συνολική αξία ακινήτων				
Είδος απαλλαγής				
Φορολογητέα αξία				
%				
%				
%				
Δηλ. Φόρος εν δ. 3033/541 3%				
Σύνολο				
Προσέτιτος φόρος				
Σύνολο				

Ημερομηνία
Οι ΠΟΛΙΤΕΣ

Καταβλήσαν βάση δήλωσης
Αρ. Δ.Π.Α.
Ο ταμίας

Ημερομηνία
ΟΙ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ

Καταβλήσαν βάση δήλωσης
Αρ. Δ.Π.Α.
Ο ταμίας

ΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
ΤΟ ΓΝΗΣΙΟ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ

Βεβαιώθηκαν
Α.Χ.Κ.
Α.Χ.Κ.
Ο βεβαιώσας

ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (Φ.Μ.Α.)
Καταβλήσαν
Αρ. Δ.Π.Α.
Ο ταμίας

Βεβαιώθηκαν
Α.Χ.Κ.
Ο βεβαιώσας

Ο παρακαθών
Ημερομηνία

15.8 ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.

Το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών έχοντας υπόψη την ανάγκη ελέγχου των ειδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. των μεταβιβαζόμενων ακινήτων αποφάσισε και καθόρισε με την ΠΟΛ. 1054/27-3-2006, τον τρόπο και τη διαδικασία ελέγχου των υποβαλλόμενων ειδικών δηλώσεων Φ.Π.Α..

Ο έλεγχος λοιπόν, της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α." γίνεται ως εξής:

1. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται το ακίνητο που πρόκειται να μεταβιβαστεί ελέγχει άμεσα, με την καταχώρησή της στο οικείο "Βιβλίο Καταχώρησης Ειδικών Δηλώσεων Φ.Π.Α.", την κατατιθέμενη "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." ως προς το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου που δηλώνεται από τον υποκείμενο στο φόρο. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, εφόσον η άμεση διενέργεια του ως άνω ελέγχου είναι δυσχερής, μπορεί ο έλεγχος αυτός να διενεργείται και να ολοκληρώνεται το αργότερο εντός 5 (πέντε) εργάσιμων για τις Δ.Ο.Υ. ημερών, από την καταχώρηση της δήλωσης. Ειδικότερα, εξετάζεται αν το δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μικρότερο είτε από την αξία αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων είτε από το δηλούμενο προϋπολογιστικό κόστος του ίδιου ακινήτου αν πρόκειται για ακίνητο οικοδομής που δεν έχει αποπερατωθεί ή το δηλούμενο απολογιστικό κόστος του εν λόγω ακινήτου αν πρόκειται για ακίνητο οικοδομής που έχει αποπερατωθεί.

2. Εφόσον από τον έλεγχο που διενεργείται κατά την προηγούμενη παράγραφο διαπιστώνεται ότι το δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι ίσο ή μεγαλύτερο τόσο της αξίας αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων όσο και του δηλούμενου απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους, κατά περίπτωση, τότε καταβάλλεται από τον υποκείμενο στο φόρο εφάπαξ, με την έκδοση σχετικού διπλότυπου είσπραξης, ο αναλογών στο δηλούμενο τίμημα φόρος εκροών, αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης οικείος φόρος εισροών (ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει το μεταβιβαζόμενο ακίνητο, όπως αυτός έχει διαμορφωθεί μέχρι το χρόνο υποβολής της δήλωσης). Αμέσως μετά την ανωτέρω καταβολή η ήδη κατατεθείσα και καταχωρηθείσα δήλωση παραλαμβάνεται και ως παραληφθείσα πλέον και υποβληθείσα καταχωρείται κατά σειρά και ημερομηνία υποβολής στο οικείο "Βιβλίο Μεταγραφής Ειδικών Δηλώσεων Φ.Π.Α.". Περαιτέρω επιστρέφονται στον υποκείμενο στο φόρο δύο από τα τέσσερα θεωρημένα αντίτυπα αυτής, εκ των οποίων το ένα χρησιμοποιείται για τη

σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου. Η ανωτέρω παραληφθείσα δήλωση θεωρείται περαιωθείσα ως ειλικρινής ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου. Σημειώνεται ότι η περαιώση της δήλωσης ως ειλικρινούς ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου ισχύει με την προϋπόθεση ότι όλα τα δηλωθέντα στοιχεία και εν γένει χαρακτηριστικά του ακινήτου (τετραγωνικά μέτρα, ποσοστό συμμετοχής στο οικόπεδο, όροφος κ.λπ.) είναι ειλικρινή.

3. Εφόσον κατά τον έλεγχο της δήλωσης, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. διαπιστώνει ότι το δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μικρότερο είτε της αξίας αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων είτε του δηλούμενου απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους του ίδιου ακινήτου, κατά περίπτωση, τότε αναγράφει στην καταχωρηθείσα δήλωση, εντός της προθεσμίας των πέντε (5) ημερών που έχουμε προαναφέρει, ως βάσει ελέγχου αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου τη μεγαλύτερη από τις δυο ως άνω αξίες, δηλαδή τη μεγαλύτερη αξία μεταξύ της αξίας του ακινήτου που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και του δηλούμενου απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους κατά περίπτωση.

4. Εφόσον η αναγραφόμενη κατά την προηγούμενη παράγραφο από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. επί της καταχωρηθείσας δήλωσης μεγαλύτερη αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου γίνει αποδεκτή από τον υποκείμενο στο φόρο εντός της οριζόμενης προθεσμίας των πέντε (5) ημερών, τότε συντάσσεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. επί της καταχωρηθείσας δήλωσης σχετική πράξη που περιέχει την αξία αυτή, το φόρο που αναλογεί σ' αυτήν καθώς και τον αναλογούντα επί του δηλούμενου τιμήματος φόρο. Η ανωτέρω πράξη υπογράφεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. καθώς και τον υποκείμενο στο φόρο και περαιτέρω καταβάλλονται εφάπαξ από τον υποκείμενο στο φόρο, άμεσα με την υπογραφή της παραπάνω πράξης και με την έκδοση διπλοτύπων εισπραξής, τόσο ο αναλογών στο δηλούμενο τίμημα φόρος αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης οικείος φόρος εισροών κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση γ.ι της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α.(ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει το μεταβιβαζόμενο ακίνητο όπως αυτός έχει διαμορφωθεί μέχρι το χρόνο υποβολής της δήλωσης), όσο και ο φόρος που αναλογεί στην αναγραφόμενη από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, αφού αφαιρεθεί ως έχει ο φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα αυτού, πριν δηλαδή από τον συμψηφισμό του οικείου φόρου εισροών. Αμέσως μετά την καταβολή των ανωτέρω φόρων, η ήδη κατατεθείσα και

καταχωρηθείσα δήλωση παραλαμβάνεται με την ίδια διαδικασία παραλαβής όπως αναφέρεται ανωτέρω στην παράγραφο 2(καταχώρηση στο Βιβλίο Μεταγραφής, επιστροφή δυο θεωρημένων αντιτύπων αυτής) και η παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται περαιωθείσα ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.

5. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου που αναγράφεται επί της καταχωρηθείσας δήλωσης από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., δύναται να ζητήσει με αίτησή του προς το Σώμα Ορκωτών Εκτιμητών (Σ.Ο.Ε.) εκτίμηση της αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου από το Σώμα αυτό, η κρίση του οποίου είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.. Εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο αποδεχθεί την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου που εκτιμάται από το Σ.Ο.Ε., όπως αυτή προκύπτει από τη σχετική αίτηση του Σώματος αυτού που αποστέλλεται και στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., συντάσσεται από τον προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. επί της καταχωρηθείσας δήλωσης πράξη που περιέχει την κατά την εκτίμηση του Σ.Ο.Ε. αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, το φόρο που αναλογεί σ' αυτήν καθώς και τον αναλογούντα επί του δηλούμενου τιμήματος φόρο. Η πράξη αυτή υπογράφεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. καθώς και τον υποκείμενο στο φόρο και περαιτέρω καταβάλλονται εφάπαξ, άμεσα με την υπογραφή της πράξης αυτής και με την έκδοση ιδιαίτερων διπλοτύπων είσπραξης τα κάτωθι ανά διπλότυπο ποσά φόρων: α) ο αναλογών στο δηλούμενο τίμημα φόρος αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης οικείος φόρος εισροών (πρώτο διπλότυπο) και β) ο φόρος που αναλογεί στην αξία μεταβιβαζόμενου ακινήτου κατά την εκτίμηση του Σ.Ο.Ε., αφού αφαιρεθεί ως έχει ο φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα αυτού, πριν δηλαδή από τον συμψηφισμό του οικείου φόρου εισροών (δεύτερο διπλότυπο). Η καταβολή του φόρου δε μπορεί να πραγματοποιηθεί πέραν του ενός μηνός από την ημερομηνία της έκθεσης εκτίμησης του μεταβιβαζόμενου ακινήτου του Σ.Ο.Ε.. Συνεπώς, ο υποκείμενος στο φόρο, προκειμένου να συνεχισθεί η διαδικασία ολοκλήρωσης της μεταβίβασης του ακινήτου, πρέπει το αργότερο εντός ενός μηνός από την ημερομηνία έκθεσης να καταβάλει το ποσό του φόρου, διαφορετικά η ήδη κατατεθείσα και καταχωρηθείσα δήλωση δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Αμέσως μετά την καταβολή του φόρου, η οικεία δήλωση παραλαμβάνεται με την ίδια διαδικασία που αναφέρεται στην παράγραφο 2 και η παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται περαιωθείσα ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.

6. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται την εκτίμηση της αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου από το Σ.Ο.Ε., επιθυμεί όμως να ολοκληρωθεί η

διαδικασία μεταβίβασης του ακινήτου, συντάσσεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. επί της καταχωρηθείσας δήλωσης και υπογράφεται από αυτόν πράξη που περιέχει την κατά την εκτίμηση του Σ.Ο.Ε. αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, το φόρο που αναλογεί σ' αυτήν και τον αναλογούντα επί του δηλούμενου τιμήματος φόρο, καθώς και τη διαφορά του φόρου μεταξύ των ποσών φόρων που αναλογούν στην αξία κατά την εκτίμηση του Σ.Ο.Ε. και στο δηλούμενο τίμημα και καταβάλλεται εφάπαξ ο αναλογών στο δηλούμενο τίμημα φόρος, αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης οικείος φόρος εισροών, με την έκδοση σχετικού διπλότυπου εισπραξης. Με την ως άνω καταβολή και εφόσον αυτή πραγματοποιηθεί το αργότερο εντός μηνός από την ημερομηνία της σχετικής έκθεσης του Σ.Ο.Ε. επί της εκτίμησης του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, η οικεία δήλωση θεωρείται πλέον παραληφθείσα, ενώ η ανωτέρω πράξη επέχει θέση πράξης προσδιορισμού του φόρου κατά τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., για την οποία ισχύουν ανάλογα οι προϋποθέσεις και επιφυλάξεις του δεύτερης παραγράφου. Στην περίπτωση αυτή τα επιστρεφόμενα δύο θεωρημένα αντίτυπα της δήλωσης, επιδίδονται επί αποδείξει, μαζί με συνοπτική έκθεση ελέγχου για την αξία κατά την εκτίμηση του Σ.Ο.Ε., στον υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος έχει δικαίωμα άσκησης προσφυγής κατά της πιο πάνω πράξης εντός της προβλεπόμενης κατά τις ισχύουσες διατάξεις προθεσμίας από της επίδοσης σ' αυτόν κατά τα ανωτέρω των θεωρημένων αντιτύπων της δήλωσης. Για τα θέματα βεβαίωσης και καταβολής σε σχέση με τη διαφορά του φόρου βάσει της παραπάνω πράξης καθώς και εν γένει διαδικασίας επί της προσφυγής, έχουν εφαρμογή οι ισχύουσες κατά περίπτωση διατάξεις.

7. Οι κατατεθείσες και καταχωρηθείσες δηλώσεις για τις οποίες δεν εφαρμόστηκαν τα οριζόμενα από τις προηγούμενες παραγράφους, έτσι ώστε να θεωρούνται παραληφθείσες κατά τα οριζόμενα στις παραγράφους αυτές, δεν παράγουν κανένα έννομο αποτέλεσμα. Συνεπώς, σε τυχόν περιπτώσεις δηλώσεων που έχουν κατατεθεί και καταχωρηθεί για τις οποίες δεν ολοκληρώθηκε η διαδικασία ελέγχου, όπως αυτή καθορίζεται ανά παράγραφο, είτε εκ του λόγου ότι παρήλθε η προβλεπόμενη προθεσμία χωρίς να καταβληθούν τα οικεία κατά περίπτωση ποσά φόρων είτε εξάλλου λόγου, με αποτέλεσμα οι δηλώσεις αυτές να μη καταστούν τελικώς παραληφθείσες, πρέπει, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο επιθυμεί τη μεταβίβαση ακινήτου, να υποβάλει νέα δήλωση και να ακολουθηθεί εξ αρχής η κατά τις προηγούμενες παραγράφους διαδικασία ελέγχου. Στις περιπτώσεις αυτές η ήδη κατατεθείσα και καταχωρηθείσα δήλωση δεν θεωρείται παραληφθείσα.

8. Οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α. έχουν εφαρμογή και για τις δηλώσεις που ελέγχονται κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους περί έκδοσης συμπληρωματικών πράξεων προσδιορισμού του φόρου. Συνεπώς, με την ολοκλήρωση της διαδικασίας ελέγχου οι οικείες δηλώσεις θεωρούνται ελεγμένες ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, δεν αποκλείεται όμως η έκδοση συμπληρωματικής πράξης στον υποκείμενο στο φόρο, εφόσον περιέλθουν στην αρμόδια φορολογική αρχή συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των παραπάνω διατάξεων του Κώδικα του Φ.Π.Α..

15.9 ΑΝΑΚΛΗΣΗ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.

Η "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." ανακαλείται στην περίπτωση ματαίωσης σύνταξης του συμβολαίου προκειμένου να μπορεί να αναζητηθεί ο καταβληθείς φόρος για πράξη που τελικά δεν πραγματοποιήθηκε.

Η ανάκληση της δήλωσης γίνεται κατόπιν αιτήσεως του υποκειμένου με την οποία ζητά την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου και ταυτόχρονα την ανάκληση της ειδικής δήλωσης.

15.10 ΑΚΥΡΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΠΙ ΤΗΣ "ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α."

Οι περιπτώσεις ακύρωσης της πράξης προσδιορισμού του φόρου επί της ειδικής δήλωσης επιτρέπεται:

A) σε περίπτωση ματαίωσης σύνταξης του συμβολαίου

B) σε περίπτωση διόρθωσης στοιχείων δηλωθέντων εκ παραδρομής λανθασμένα στην ειδική δήλωση πριν την υπογραφή του συμβολαίου.

Δεν παρέχεται η δυνατότητα διόρθωσης στην Ειδική Δήλωση του φόρου των εισροών, καθώς τέτοιου είδους διορθώσεις γίνονται μόνο μέσω της περιοδικής δήλωσης.

Επιπλέον ορίζεται ότι για την ακύρωση αποφασίζει ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ύστερα από αίτηση του υποκειμένου εφόσον προσκομίζεται το πρωτότυπο της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.", επί της οποίας βεβαιώνεται από το συμβολαιογράφο ότι δεν έγινε η μεταβίβαση.

ΑΚΥΡΩΣΗ ΠΡΑΞΗΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ "ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α."

Σε πολλές περιπτώσεις μπορεί να διαπιστωθεί πριν την υπογραφή του συμβολαίου, ότι στην "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." έχουν περιληφθεί εκ παραδρομής λανθασμένα στοιχεία, τα οποία χρήζουν διόρθωσης προκειμένου να συνταχθεί και να υπογραφεί το συμβόλαιο.

Προκειμένου να διορθωθεί η υποβληθείσα "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." θα πρέπει να ακυρωθεί η σχετική πράξη προσδιορισμού του φόρου ώστε να μπορέσει να υποβληθεί τροποποιητική ειδική δήλωση. Για την ακύρωση της πράξης αποφασίζει ο προϊστάμενος της αρμόδιας για την ειδική δήλωση Δ.Ο.Υ., ύστερα από αίτηση του υποκειμένου, εφόσον προσκομίζεται το πρωτότυπο δήλωσης επί της οποίας βεβαιώνεται από το συμβολαιογράφο ότι δεν έγινε η μεταβίβαση του ακινήτου.

Ο φόρος που έχει καταβληθεί με την (αρχική) "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.", για πράξη που ακυρώνεται:

Α) Το ποσό που καταβλήθηκε "βάσει δήλωσης" συμψηφίζεται με το φόρο που προκύπτει "βάσει δήλωσης" της τροποποιητικής ειδικής δήλωσης.

Β) Το ποσό "βάσει δήλωσης", που δε μπορεί να συμψηφισθεί στην τροποποιητική ειδική δήλωση σε καμία περίπτωση δε θα απολεσθεί από την επιχείρηση, εφόσον προσανξάνει το πιστωτικό υπόλοιπο που εμφανίζει η επιχείρηση με τις περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις της και μπορεί να αναζητηθεί.

Γ) Το ποσό "βάσει ελέγχου" επιστρέφεται. Η επιστροφή διενεργείται εντός δέκα (10) ημερών από την υποβολή της αίτησης, χωρίς έλεγχο.

Η διαδικασία που ακολουθείται είναι η εξής:

1) Ο υποκείμενος στο φόρο υποβάλλει αίτηση προς τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου και επιστροφή του καταβληθέντος ποσού. Η αίτηση επιστροφής του καταβληθέντος φόρου ακολουθεί την αίτηση για ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου και μπορεί να υποβληθεί είτε με το ίδιο είτε με ιδιαίτερο έγγραφο. Επίσης συνυποβάλλεται με την αίτηση το πρωτότυπο της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α." επί της οποίας βεβαιώνεται από το συμβολαιογράφο ότι δεν έγινε η μεταβίβαση.

2) Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εκδίδει άμεσα τη σχετική απόφαση για την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου, προκειμένου να είναι δυνατός στη συνέχεια ο συμψηφισμός ή η επιστροφή του φόρου. Επιπλέον εκδίδει εντός δέκα (10)

ημερών από την υποβολή της αίτησης του υποκειμένου, απόφαση επιστροφής του φόρου. Σε κάθε περίπτωση που επιστρέφεται φόρος διαβιβάζει άμεσα στη Δ.Ο.Υ. της έδρας της κατασκευαστικής επιχείρησης αντίγραφο της απόφασης για την ακύρωση της πράξης και της απόφασης για την επιστροφή, προς ενημέρωση του φακέλου της επιχείρησης προκειμένου να διαπιστώνεται τυχόν μη δικαιούμενος συμψηφισμός του ποσού αυτού.

3) Ο υποκείμενος στο φόρο, μετά την απόφαση για την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου, υποβάλλει τροποποιητική "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." η οποία περιλαμβάνει όλα τα δεδομένα της αρχικής με τις απαιτούμενες διορθώσεις. Στην περίπτωση αυτή διαγραμμίζεται το τετραγωνίδιο "ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ" του εντύπου της ειδικής δήλωσης και ο αριθμός της αρχικής δήλωσης συμπληρώνεται στην ένδειξη "Αρ. Σχετ. Δήλωσης / Έτος" του εντύπου.

Κατά την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης αφαιρείται ο Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε με την αρχική ειδική δήλωση με την αναγραφή του ποσού και του σχετικού διπλοτύπου καταβολής στο αντίστοιχο πεδίο της στήλης "ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΕΙΣ". Για την τροποποιητική δήλωση ισχύει ότι και για την "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." όσον αφορά τον τύπο, το περιεχόμενο, τον τρόπο, το χρόνο, τη διαδικασία υποβολής αλλά και τον έλεγχο της.

Το πρωτότυπο της αρχικής δήλωσης φυλάσσεται στη Δ.Ο.Υ. και δεν επιστρέφεται στον υποκείμενο. Τέλος το θεωρημένο αντίτυπο της τροποποιητικής δήλωσης που προορίζεται για το συμβολαιογράφο προσκομίζεται σε αυτόν μαζί με όλα τα σχετικά διπλότυπα καταβολής του φόρου, τόσο της αρχικής όσο και της τροποποιητικής δήλωσης.

ΑΚΥΡΩΣΗ ΠΡΑΞΗΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΑΝΑΚΛΗΣΗ "ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α." ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΜΑΤΑΙΩΣΗΣ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΥ

Σε ορισμένες περιπτώσεις μπορεί, ενώ έχει συμφωνηθεί η μεταβίβαση ενός ακινήτου, τελικώς για διαφόρους λόγους να μη πραγματοποιείται. Εάν στις περιπτώσεις αυτές που ματαιώνεται το συμβόλαιο, έχει ήδη υποβληθεί η "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." για τη μεταβίβαση και έχει καταβληθεί ο "ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ" και ο τυχόν "ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ" φόρος, τότε έχει καταβληθεί φόρος για πράξη που δεν πραγματοποιήθηκε και συνεπώς δεν οφείλεται. Η ειδική δήλωση όμως έχει ελεγχθεί κατά την παραλαβή της

και έχει εκδοθεί πράξη προσδιορισμού του φόρου. Για να αναζητηθεί ο φόρος που καταβλήθηκε με τη δήλωση αυτή και την πράξη προσδιορισμού του φόρου, πρέπει κατ' αρχάς να ακυρωθεί η πράξη προσδιορισμού του φόρου και να ανακληθεί η ειδική δήλωση.

Ο φόρος που έχει καταβληθεί με την ειδική δήλωση που ανακαλείται:

A) το ποσό που καταβλήθηκε "ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ" επειδή έχει μεταφερθεί στην περιοδική δήλωση της επιχείρησης, δε μπορεί να επιστραφεί άμεσα, αλλά επιτρέπεται να συμψηφίζεται άπαξ σε επόμενη "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." για μεταβίβαση της ίδιας ή άλλης ιδιοκτησίας από την ίδια οικοδομή.

B) το ποσό "ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ", που δε μπορεί να συμψηφισθεί σε επόμενη ειδική δήλωση, σε καμία περίπτωση δε θα απολεσθεί από την επιχείρηση, εφόσον προσανξάνει το πιστωτικό υπόλοιπο που εμφανίζει η επιχείρηση με τις περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις της και μπορεί να αναζητηθεί.

Γ) το ποσό "ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ" επιστρέφεται. Η επιστροφή διενεργείται εντός δέκα (10) ημερών από την υποβολή της αίτησης, χωρίς έλεγχο.

Η διαδικασία που ακολουθείται στην περίπτωση αυτή:

1) Ο υποκείμενος στο φόρο υποβάλει αίτηση προς τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται το ακίνητο, για ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου και ανάκληση της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.". Επίσης υποβάλει και αίτηση επιστροφής του φόρου. Με την αίτηση συνυποβάλλει και το πρωτότυπο της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.", επί της οποίας βεβαιώνεται από το συμβολαιογράφο ότι δεν έγινε η μεταβίβαση.

2) Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εκδίδει άμεσα τη σχετική απόφαση για την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου η οποία περιλαμβάνει και την ανάκληση της ειδικής δήλωσης, προκειμένου να είναι δυνατός στη συνέχεια ο συμψηφισμός ή η επιστροφή του φόρου. Εκδίδει εντός δέκα (10) ημερών από την υποβολή της αίτησης, απόφαση επιστροφής του φόρου. Σε κάθε περίπτωση που επιστρέφεται φόρος διαβιβάζεται άμεσα στη Δ.Ο.Υ. της έδρας της κατασκευαστικής επιχείρησης αντίγραφο της απόφασης για την ακύρωση της πράξης και της απόφασης για την επιστροφή, προς ενημέρωση του φακέλου της επιχείρησης προκειμένου να διαπιστώνεται τυχόν μη δικαιούμενος συμψηφισμός του ποσού αυτού.

3) Ο υποκείμενος στο φόρο, μετά την απόφαση του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. για την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου και την ανάκληση της ειδικής δήλωσης, μπορεί να συμψηφίσει το φόρο "ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ" με το φόρο που

προκύπτει από επόμενη μεταβίβαση της ίδιας ιδιοκτησίας ή άλλης ιδιοκτησίας της ίδιας οικοδομής.

Η "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α." στην οποία θα συμψηφισθεί ο φόρος, επιλέγεται από την κατασκευαστική επιχείρηση και κατά την υποβολής της γνωστοποιείται εγγράφως στη Δ.Ο.Υ. η βούληση της επιχείρησης για τον συμψηφισμό. Στη γνωστοποίηση αυτή θα αναγράφεται ο αριθμός της ειδικής δήλωσης που ανακλήθηκε, το ποσό που καταβλήθηκε βάσει της δήλωσης αυτής, καθώς και ο αριθμός του σχετικού διπλοτύπου καταβολής.

Στην πρώτη σελίδα της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α." η οποία επιλέγεται για να συμψηφισθεί ο φόρος που είχε καταβληθεί με την ανακληθείσα δήλωση και στην ένδειξη "Αρ. Σχετ. Δήλωσης/ Έτος" γράφεται ο αριθμός δήλωσης, της δήλωσης που ανακλήθηκε λόγω της ματαίωσης του σχετικού συμβολαίου.

Στον πίνακα υπολογισμού Φ.Π.Α. της ειδικής δήλωσης στη στήλη "ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ" και στο πεδίο "Φ.Π.Α. αρχικής δήλωσης" γράφεται ο φόρος που έχει καταβληθεί με την ανακληθείσα δήλωση, καθώς και ο αριθμός και η ημερομηνία του σχετικού διπλοτύπου καταβολής, προκειμένου να γίνει συμψηφισμός του επιστρεφόμενου με το προς καταβολή με τη νέα δήλωση ποσό Φ.Π.Α..

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 16^ο

ΕΛΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ

16.1 ΓΕΝΙΚΑ- ΥΠΟΧΡΕΩΣ ΕΚΔΟΣΗΣ

Το στοιχείο «Παράδοση κτισμάτων» εκδίδεται από τον εργολάβο κατασκευαστή που αναλαμβάνει την ανέγερση της οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, προς τον κύριο του οικοπέδου, για κάθε εργολαβία που περιέρχεται σ' αυτόν και αποτελεί αντικείμενο του Φ.Π.Α..

Στο στοιχείο αυτό εμφανίζεται η αξία των παραδιδόμενων κτισμάτων από την κατασκευάστρια επιχείρηση στον οικοπεδούχο, η οποία αποτελεί τη φορολογητέα βάση επιβολής του Φ.Π.Α., προκειμένου να προκύψει το ποσό του φόρου που επιρρίπτεται στον οικοπεδούχο και αποδίδεται στο Δημόσιο από τον εργολάβο κατασκευαστή.

Η αξία αυτή εκφράζει την απαίτηση του εργολάβου από τον οικοπεδούχο για την παρεχόμενη από αυτόν εργολαβία. Η απαίτηση αυτή αποσβένεται, με τη μεταβίβαση από τον οικοπεδούχο στον εργολάβο ή στον υποδεικνυόμενο από αυτόν τρίτο, των ποσοστών του οικοπέδου που αποτέλεσε αντικείμενο αντιπαροχής ή με την μεταβίβαση ποσοστών του οικοπέδου και καταβολής χρηματικού ποσού με βάση το προσύμφωνο.

16.2 ΤΡΟΠΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ – ΘΕΩΡΗΣΗ

Το στοιχείο «Παράδοση Κτισμάτων» εκδίδεται είτε χειρόγραφα είτε μηχανογραφικά, σε δύο τουλάχιστον αντίτυπα (διπλότυπο) και θεωρείται πριν την χρησιμοποίησή του από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας του υπόχρεου. Σημειώνεται ότι, όταν το στοιχείο αυτό εκδίδεται μηχανογραφικά δεν θεωρείται εφόσον σημαίνεται με την χρήση Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ..

16.3 ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ

Το στοιχείο «Παράδοση Κτισμάτων» εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παράδοσης κτίσματος ή κτισμάτων στον οικοπεδούχο και όχι πέραν της πενταετίας από την έκδοση της οικοδομικής άδειας.

Το ανωτέρω έχει την έννοια ότι με την περάτωση της οικοδομής προσδιορίζεται το συνολικό απολογιστικό κόστος αυτής, συνεπώς προσδιορίζεται και η φορολογητέα αξία και εκδίδεται το στοιχείο (πρακτικά ο χρόνος έκδοσης του στοιχείου είναι και ο χρόνος έκδοσης απόδοσης του Φ.Π.Α. με την περιοδική δήλωση).

Για την περίπτωση όμως που παραδοθούν τα κτίσματα στον οικοπεδούχο πριν την ολοκλήρωση συνολικά της οικοδομής, μπορεί το στοιχείο να εκδοθεί με την αναλογούσα σ' αυτά συνολική αξία κατασκευής μέχρι το χρονικό εκείνο σημείο της παράδοσης και στη συνέχεια να εκδοθεί ίδιο στοιχείο με συμπληρωματική αξία κατά την ολοκλήρωση συνολικά της οικοδομής και σε κάθε περίπτωση όχι πέραν της πενταετίας.

16.4 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Στο στοιχείο «Παράδοση κτισμάτων» αναγράφονται:

α) Τα πλήρη στοιχεία του κυρίου του οικοπέδου (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, δ/νση έδρας ή κατοικίας, Α.Φ.Μ. και Δ.Ο.Υ. έδρας ή φορολογίας).

β) Η φορολογητέα αξία των παραδιδόμενων κτισμάτων στον οικοπεδούχο, η οποία ισούται με το τμήμα του συνολικού κόστους κατασκευής των οικοδομημάτων - κτισμάτων της οικοδομής (όπως αυτό προκύπτει από το βιβλίο κοστολογίου) που αναλογεί στα χιλιοστά του οικοπέδου που αντιστοιχούν στα παραδιδόμενα κτίσματα.

Σημειώνεται ότι, η καθαρή (φορολογητέα) αξία του εν λόγω παραστατικού αποτελεί για την κατασκευαστική επιχείρηση, αφενός μειωτικό στοιχείο του συνολικού κόστους κατασκευής των κτισμάτων της οικοδομής, και αφετέρου, δικαιολογητικό καταχώρισης στο Βιβλίο Κοστολογίου ως κόστος οικοδομής της αξίας των χιλιοστών του οικοπέδου που παραδίδονται από τον οικοπεδούχο στον κατασκευαστή ή στον υποδεικνυόμενο από αυτόν τρίτο.

Επιπλέον πρέπει να τονίσουμε ότι, στην πιο πάνω αξία του εν λόγω παραστατικού δεν περιλαμβάνεται η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που

αντιστοιχεί στα παραδιδόμενα κτίσματα, επειδή η αξία του οικοπέδου καταχωρείται στο βιβλίο κοστολογίου μετά την έκδοση του στοιχείου «Παράδοση Κτισμάτων».

γ) Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην προαναφερόμενη φορολογητέα αξία.

δ) Σκόπιμο είναι να αναφέρονται συνοπτικά οι ιδιοκτησίες που αποτέλεσαν αντικείμενο της εργολαβίας και παραδίδονται στον οικοπεδούχο ή να γίνεται παραπομπή στο οικείο προσύμφωνο.

Παράδειγμα:

Το συνολικό κόστος ανέγερσης οικοδομής επί οικοπέδου με αντιπαροχή ανέρχεται όπως προκύπτει από το βιβλίο κοστολογίου σε 2.000.000,00 ευρώ (στην αξία αυτή δεν συμπεριλαμβάνεται η αξία του οικοπέδου). Τα κτίσματα που παραδίδονται στον οικοπεδούχο αντιστοιχούν σε 400 τις χιλίους του οικοπέδου. Το στοιχείο «Παράδοση Κτισμάτων» θα εκδοθεί

- με αξία $2.000.000,00 \times (400/1000) = 800.000,00 \text{ €}$

- και Φ.Π.Α. $(800.000,00 \times 19\%) = 152.000,00 \text{ €}$

ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ

ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ											
ΕΙΔΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ											
α/α	Είδος υποβληθέντος Εγγράφου Προβλεπόμενου Υποέργου	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ				ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ				ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΑΠΟΔΟΤΕΛΕΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ	
		Α.Φ.Μ	Επιχειρησιακή Επιχορήγηση	Αναδοχή	Αριθμός Δ.Ο.Υ της Σύμβασης	Διαδοχική	Α/Α Υποέργου	Αριθμός Επιχειρησιακών Άξονων	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΟΣΤΟΣ		Ημερίδα υποβολής Εγγράφου Αναδοχής Υποέργου
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1											
2											
3											
4											
5											
6											
7											
8											
9											
10											

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 17^ο
ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

17.1 ΓΕΝΙΚΑ

Μέχρι και την 31/12/2005, οι οικοδομικές επιχειρήσεις ήταν απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α.. Οι διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα του Φ.Π.Α. που ορίζουν την επιβολή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα, τέθηκαν σε αναστολή από το χρόνο εφαρμογής του Φ.Π.Α. (1/1/1987), η οποία παρατάθηκε μέχρι και την 31/12/2005. Ως εκ τούτου, για τις οικοδομικές επιχειρήσεις, ο Φ.Π.Α. αποτελούσε κόστος κατασκευής.

Από 1/1/2006, επιβάλλεται φόρος στα νεόδμητα ακίνητα, και οι οικοδομικές επιχειρήσεις καθίστανται υποκείμενες στο Φ.Π.Α.

17.2 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΕ ΥΠΟΒΟΛΗ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.

Οι οικοδομικές επιχειρήσεις (επιτηδευματίες, φυσικά ή νομικά πρόσωπα), από 1/1/2006, είναι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. και εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς. Επομένως έχουν όλες τις υποχρεώσεις όπως και οι λοιποί υποκείμενοι στον φόρο, και συνεπώς υποχρεούνται σε υποβολή περιοδικής δήλωσης.

Την ίδια υποχρέωση υποβολής περιοδικής δήλωσης έχουν ως υποκείμενα του φόρου, τόσο η Κοινωνία του αστικού Κώδικα όσο και η Κοινοπραξία Επιτηδευματιών.

Οι ευκαιριακοί κατασκευαστές, δεδομένου ότι επέλεξαν την ένταξη τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., έχουν τις ίδιες υποχρεώσεις με τους επαγγελματίες κατασκευαστές (εργολάβους, τεχνικές επιχειρήσεις), και κατά συνέπεια υποχρεούνται στην υποβολή περιοδικής δήλωσης.

17.3 Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.

Η περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται από τους υπόχρεους, κατά τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α., στην «Δ.Ο.Υ. που είναι

αρμόδια για την υποβολή του φόρου εισοδήματος τους», δηλαδή στην Δ.Ο.Υ. της έδρας τους.

Σημειώνεται ότι, οι τηρούντες βιβλία Γ' κατηγορίας υποχρεούνται να αποστέλλουν την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. μόνο μέσω του TAXISNET .

17.4 ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Ο χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. ρυθμίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α..

Με την ΠΟΛ. 1060/18-4-2006 ορίστηκε ότι, προκειμένου για υποκείμενους με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, η περιοδική δήλωση υποβάλλεται υποχρεωτικά, ανεξάρτητα αν το αποτέλεσμα αυτής είναι χρεωστικό, μηδενικό ή πιστωτικό ως εξής

(α) για κάθε ημερολογιακό μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα, εφόσον αυτοί τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.,

(β) για κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι τις 20 του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον αυτοί τηρούν βιβλία Α και Β κατηγορίας του Κ.Β.Σ.. Η υποβολή των περιοδικών δηλώσεων στις Δ.Ο.Υ., στις ανωτέρω προθεσμίες, παρατείνεται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του υποκείμενου και ολοκληρώνεται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες ως εξής

Την 20^η ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη φορολογική περίοδο, εφόσον αυτή είναι εργάσιμη, προκειμένου για υποκείμενους που ο Α.Φ.Μ. τους λήγει σε 1, 2,

Την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας για τα ψηφία 1,2, προκειμένου για υποκείμενους που ο Α.Φ.Μ. τους λήγει σε 3, 4,

Την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας για τα ψηφία 3, 4, προκειμένου για υποκείμενους που ο Α.Φ.Μ. τους λήγει σε 5, 6,

Την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας για τα ψηφία 5,6, προκειμένου για υποκείμενους που ο Α.Φ.Μ. τους λήγει σε 7, 8,

Την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας για τα ψηφία 7,8, προκειμένου για υποκείμενους που ο Α.Φ.Μ. τους λήγει σε 9, 0.

Η υποβολή των εμπρόθεσμων περιοδικών δηλώσεων με χρεωστικό υπόλοιπο, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου μέσω του δικτύου TAXISNET, παρατείνεται μέχρι την

26^η ημέρα του επόμενου μήνα, που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου, στην οποία αφορά η δήλωση, ανεξαρτήτως του τελευταίου ψηφίου Α.Φ.Μ.. Η ίδια ημερομηνία, θεωρείται ως καταληκτική για τις πληρωμές των οφειλόμενων ποσών μέσω των τραπεζών.

Η υποβολή των αρχικών εμπρόθεσμων περιοδικών δηλώσεων με πιστωτικό ή μηδενικό υπόλοιπο, που υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω του δικτύου TAXISNET, παρατείνεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί την λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση, ανεξαρτήτως του τελευταίου ψηφίου του Α.Φ.Μ..

Σε περίπτωση γενικής ή τοπικής αργίας, ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας οι παραπάνω προθεσμίες ή υποβολής μετακυλίνονται ανάλογα.

Σημειώνεται ότι, εξαίρεση από την υποχρέωση υποβολής μηδενικής ή πιστωτικής περιοδικής δήλωσης προβλέπεται μόνο για τις επιχειρήσεις που βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, εφόσον έχουν υποβάλει τη δήλωση μεταβολών για να δηλώσουν την κατάσταση αυτή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Τέλος υπενθυμίζεται η υποχρέωση των τηρούντων βιβλία Γ' κατηγορίας να αποστέλλουν την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. μόνο μέσω του TAXISNET.

17.5 ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.

17.5.1 ΑΞΙΕΣ ΠΟΥ ΑΝΑΓΡΑΦΟΝΤΑΙ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α.: «Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει, για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνονται και τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, την αξία των πράξεων παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες οφείλεται φόρος από το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 30, 31 και 32, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει.»

Για τις κατασκευαστικές επιχειρήσεις, ως εκ του τρόπου καταβολής του φόρου με την «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» , που παρουσιάζονται ορισμένες διαφοροποιήσεις. Έτσι:

Φορολογητέες εκροές: Ως φορολογητέα εκροή η οποία αναγράφεται στον αντίστοιχο κωδικό της περιοδικής δήλωσης, λαμβάνεται το τίμημα που αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης καθώς και ο αναλογών φόρος όπως έχουν αναγραφεί αντίστοιχα στα βάσει δηλώσεων ποσά της «Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.» (Εφόσον έχει υποβληθεί στην ίδια φορολογική περίοδο).

Π.χ. κατασκευαστική επιχείρηση υποβάλει την «Ειδική Δήλωση» για μεταβίβαση διαμερίσματος υπαγόμενου σε Φ.Π.Α. με την οποία δηλώνει τίμημα μεταβίβασης το ποσό των 150.000,00 € (Σημείωση: Στην ίδια φορολογική περίοδο έχει υπογραφεί και το συμβόλαιο). Η αντικειμενική αξία του διαμερίσματος ανέρχεται στο ποσό των 175.000,00 €, η δε αξία του προϋπολογιστικού κόστους στο ποσό των 162.500,00 €. Ως φορολογητέα εκροή στην περιοδική δήλωση θα αναγραφεί το ποσό των 150.000,00 €.

Στην στήλη του Φ.Π.Α. αναγράφεται ο φόρος που αναλογεί στην δηλωθείσα αξία της μεταβίβασης. Στο προηγούμενο παράδειγμα το ποσό των 28.500,00 € ($150.000,00 * 19\%$).

Στην περίπτωση των αυτοπαραδόσεων της παρ.2 του άρθρου 7 του κώδικα Φ.Π.Α., για τις οποίες, όπως έχει αναφερθεί στις προηγούμενες ενότητες, φορολογητέα αξία λαμβάνεται το κόστος κατασκευής, ως φορολογητέα εκροή λαμβάνεται η αξία αυτή, όπως αναγράφεται και στην «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.».

Στην περίπτωση της αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχει αναγραφεί στο στοιχείο παράδοσης κτισμάτων. Η αξία αυτή αναγράφεται στις εκροές της περιοδικής δήλωσης.

Φορολογητέες εισροές: Ως προς της φορολογητέες εισροές δεν υπάρχει διαφοροποίηση. Οι αγορές των υλικών, των παγίων, οι ληφθείσες υπηρεσίες κ.λπ., και ο αναλογών Φ.Π.Α., αναγράφονται στους αντίστοιχους κωδικούς της περιοχής δήλωσης της αντίστοιχης ημερολογιακής περιόδου (μήνας, τρίμηνο) όπως αυτές προκύπτουν από τα λογιστικά βιβλία του Κ.Β.Σ. (εσόδων - εξόδων ή Γ' κατηγορίας).

Ο Φ.Π.Α. που καταβάλλεται με την «Ειδική Δήλωση», ως διαφορά του φόρου επί του δηλωθέντος τμήματος (αξία) πώλησης και του φόρου των εισροών που αναλογεί στο μεταβιβαζόμενο κτίσμα μέχρι το χρόνο μεταβίβασης, αναγράφεται στο πεδίο των λοιπών προστιθέμενων ποσών (κωδ. 402) της περιοδικής δήλωσης, δηλαδή ο φόρος που καταβλήθηκε «ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ» με την ειδική δήλωση.

Ο Φ.Π.Α. που προκύπτει με την ελεγκτική διαδικασία που ορίζεται με τις ΠΟΛ. 1054/2006 και ΠΟΛ. 1071/2006 και καταβάλλεται με την «Ειδική Δήλωση». Ο εν λόγω Φ.Π.Α. υπολογίζεται επί της μεγαλύτερης αξίας σε σχέση με την αξία τμήματος μετά την αφαίρεση του αναλογούντος βάσει τμήματος φόρου και δεν αναγράφεται στην περιοδική δήλωση. Ο φόρος αυτός αποτελεί για την επιχείρηση διαφορά φορολογικού ελέγχου και ως τέτοια (και όχι ως καταβληθείς Φ.Π.Α.) πρέπει να καταχωρείται στα βιβλία της επιχείρησης.

Στο προηγούμενο παράδειγμα, έστω ότι ο συνολικός φόρος(εισροών) της οικοδομής, μέχρι την ημερομηνία μεταβίβασης, ανέρχεται στο ποσό των 100.000,00 € και ότι το διαμέρισμα που μεταβιβάζεται αντιστοιχεί στο 10% των ιδιοκτησιών. Ο αναλογούν Φ.Π.Α., ο οποίος θα συμψηφιστεί με την «Ειδική Δήλωση» ανέρχεται στο ποσό των $100.000,00 * 10\% = 10.000,00$ €. Με την αποδοχή του ελέγχου από τον υποκείμενο θα αποδοθεί Φ.Π.Α. με ξεχωριστά διπλότυπα ως εξής:

Δηλωθέν τίμημα $150.000,00 * 19\% = 28.500,00$ € μείον 10.000,00 φόρος εισροών, Φ.Π.Α. για καταβολή 18.500,00 €, και

Φορολογητέα αξία $175.000,00 * 19\% = 33.250,00$ € μείον Φ.Π.Α. δηλωθείσας αξίας πώλησης 28.500,00, Φ.Π.Α. για καταβολή 4.750,00 €.

Το ποσό των 18.500,00 € αναγράφεται στα λοιπά προστιθέμενα ποσά της περιοδικής δήλωσης, ενώ το ποσό των 4.750,00 € αποτελεί για τον υποκείμενο διαφορά φορολογικού ελέγχου, και ως τέτοια δεν συμπεριλαμβάνεται στα ποσά του Φ.Π.Α. της δήλωσης.

Οι πωλήσεις που εξαιρούνται/απαλλάσσονται από την επιβολή Φ.Π.Α., π.χ. ακίνητα με άδεια οικοδομής μέχρι την 31-12-2005, πώληση νεόδμητου ακινήτου με απαλλαγή Φ.Π.Α. λόγω Α' κατοικίας, κ.λπ., αναγράφονται στο πεδίο των απαλλασσόμενων χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροών.

Ειδικότερα, για την περίπτωση της παράδοσης ακινήτου υπαγόμενου σε Φ.Π.Α., σε δικαιούχο απαλλαγής Α' κατοικίας, η οποία απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α., ο φόρος εισροών που αντιστοιχεί στην μεταβιβαζόμενη κατοικία αναγράφεται στα αφαιρούμενα ποσά της περιοδικής δήλωσης.

17.5.1Α. ΔΙΑΦΟΡΕΤΙΚΟΣ ΧΡΟΝΟΣ (ΠΕΡΙΟΔΟΣ) ΤΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ «ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.» ΚΑΙ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ

Όπως έχει αναφερθεί στα θέματα που προηγήθηκαν, η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» είναι προαπαιτούμενο για την σύνταξη συμβολαίου μεταβίβασης ακινήτου και σε κάθε

περίπτωση υποβάλλεται στην Δ.Ο.Υ. και καταβάλλεται ο φόρος πριν την υπογραφή του συμβολαίου.

Μπορεί εκ των πραγμάτων να αντιμετωπισθεί η περίπτωση που η υποβολή της «Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.» γίνεται σε διαφορετικό μήνα από αυτόν κατά τον οποίο συντάσσεται το συμβόλαιο μεταβίβασης, με συνέπεια να είναι διαφορετική η περίοδος (μήνας, τρίμηνο) υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α..

Π.χ. Επαγγελματίας κατασκευαστής που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., πωλεί διαμέρισμα με Φ.Π.Α. και υποβάλει την «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» έστω την 30/10/2006, ημερομηνία κατά την οποία καταβάλει και το φόρο. Στην περίπτωση που το συμβόλαιο για την πώληση του διαμερίσματος υπογράφεται μετά την 31/10/2006, έστω την 3/11/2006, κατά την εκπλήρωση των υποχρεώσεων του όσον αφορά την περιοδική δήλωση, ο κατασκευαστής θα πρέπει:

Στην περιοδική δήλωση της περιόδου κατά την οποία καταβλήθηκε ο φόρος (Οκτώβριος '06), να συμπεριλάβει στα 'προστιθέμενα ποσά' το φόρο που κατέβαλε με την «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» (και αφορά το φόρο του δηλωθέντος τμήματος μείον το φόρο εισροών που αναλογεί στο διαμέρισμα μέχρι τον χρόνο υποβολής της ειδικής δήλωσης)

Στην περιοδική δήλωση της περιόδου κατά την οποία υπογράφηκε το συμβόλαιο (Νοέμβριος '06) να αναγράψει στις φορολογητέες εκροές το δηλωθέν τίμημα της μεταβίβασης (αξία συμβολαίου) και στο φόρο εκροών το φόρο που αναλογεί.

17.5.2 ΕΙΔΙΚΗ PRORATA ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΑΛΛΑΓΗ Α' ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ

Με την περίπτωση λα' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. ορίζεται ότι απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. «η παράδοση νεόδμητων ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση 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». Για τις οικοδομικές επιχειρήσεις, η πώληση νεόδμητων ακινήτων υπαγόμενων σε Φ.Π.Α. με απαλλαγή 'Α κατοικίας, είναι πράξη απαλλασσόμενη χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών.

ορίζεται ότι ο υποκείμενος στο φόρο θα πρέπει να ενεργήσει την έκπτωση ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών ή των υπηρεσιών που λαμβάνει.

Επομένως, στην περίπτωση αυτή, της πώλησης νεόδμητου ακινήτου με απαλλαγή 'Α κατοικίας, ο αναλογούν στο πωληθέν ακίνητο φόρος εισροών, θα πρέπει να συμπεριληφθεί στα 'αφαιρούμενα ποσά' του φόρου εισροών της περιοδικής δήλωσης. Στην περίπτωση παράδοσης ιδιοκτησίας της οποίας η κατασκευή βρίσκεται σε εξέλιξη η ειδική prorata εφαρμόζεται κατ' αρχήν στην φορολογική περίοδο που μεταβιβάζεται το ακίνητο για τον μέχρι τότε φόρο εισροών (από το βιβλίο Κοστολογίου Οικοδομών) και στη συνέχεια σε κάθε φορολογική περίοδο που υφίστανται εισροές (αγορές, υπηρεσίες και δαπάνες) για τη συγκεκριμένη ιδιοκτησία.

Το ποσό του φόρου που δεν μπορεί να εκπέσει η επιχείρηση προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του φόρου των εισροών (της συγκεκριμένης οικοδομής) επί του ποσοστού της συμμετοχής της ιδιοκτησίας που μεταβιβάστηκε με απαλλαγή 'Α κατοικία.

17.5.3 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ

Όσον αφορά την περίπτωση που τα αγαθά αποκτώνται από προμηθευτή την Ε.Ε. διακρίνουμε τις εξής περιπτώσεις:

Στην περίπτωση που η κατασκευαστική επιχείρηση διενεργεί ενδοκοινοτική απόκτηση, π.χ. πλακάκια, για να τα χρησιμοποιήσει σε μια 'παλιά' οικοδομή, επειδή δεν υπάρχει δικαίωμα επέκτασης του Φ.Π.Α. γι' αυτή την οικοδομή, θα συμπληρωθούν μόνο οι κωδικοί των εκροών της περιοδικής δήλωσης και ο κωδικός '341' των ενδοκοινοτικών συναλλαγών και όχι ο κωδικός των εκροών, προκειμένου να καταβληθεί ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στην Ελλάδα.

Στην περίπτωση που η κατασκευαστική επιχείρηση, διενεργεί ενδοκοινοτική απόκτηση, π.χ. κουφώματα, τα οποία θα χρησιμοποιηθούν και σε 'παλιά' και σε νέα οικοδομή, η αξία της ενδοκοινοτικής απόκτησης θα καταχωρηθεί και στις εισροές και στις εκροές καθώς και στον κωδικό 341 της περιοδικής δήλωσης.

Όταν εκδοθεί το αθεώρητο λογιστικό σημείωμα με το οποίο επιμερίζονται οι ποσότητες των υλικών που θα χρησιμοποιηθούν στην 'παλιά' οικοδομή, ο αναλογών φόρος θα απεικονιστεί στον κωδικό 412 «Λοιπά Αφαιρούμενα Ποσά» γιατί αυτός ο φόρος αποτελεί κόστος, δεδομένου ότι δεν υφίσταται δικαίωμα έκπτωσης.

Εξυπακούεται ότι σε περίπτωση που τα υλικά χρησιμοποιηθούν μόνο σε νέα οικοδομή, η αξία της ενδοκοινοτικής απόκτησης θα απεικονιστεί στις εκροές-εισροές και στον '342', όπως γίνεται συνήθως με τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

17.5.4 ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΟ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΟ Η ΑΛΛΟ ΚΛΑΔΟ

Στην περίπτωση που μια επιχείρηση έχει πέραν του οικοδομικού κλάδου(ανέγερση και πώληση οικοδομών) και άλλες δραστηριότητες, όπως εμπορικό κλάδο (π.χ. εμπορία οικοδομικών υλικών) ή παροχής υπηρεσιών κ.λπ., υποβάλλει μια περιοδική δήλωση για το σύνολο των δραστηριοτήτων της. Στην περιοδική δήλωση καταχωρούνται τόσο οι εκροές και ο φόρος του οικοδομικού κλάδου όσο και αυτές των λοιπών δραστηριοτήτων (κλάδων). Το ίδιο ισχύει και για τις εισροές.

Στην περίπτωση αυτή, το σύνολο του φόρου των εισροών όλων των δραστηριοτήτων συμψηφίζεται με το σύνολο του φόρου των εκροών όλων των δραστηριοτήτων. Επομένως, μπορεί να συμψηφίζεται ο φόρος των εισροών του οικοδομικού κλάδου με το φόρο των εκροών άλλων κλάδων.

Σημειώνεται ότι η υποχρέωση υποβολής της «Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.», καθώς και οι λοιπές υποχρεώσεις που προκύπτουν από την οικοδομική δραστηριότητα εκπληρώνονται κανονικά, σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν στα προηγούμενα θέματα.

Επομένως, ακόμη και σε απουσία σε κάποια περίοδο φόρου εισροών (έστω π.χ. ότι έχει συμψηφισθεί όλος με το φόρο εκροών εμπορικής δραστηριότητας), κατά τη μεταβίβαση ακινήτου, με την «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» θα συμψηφισθεί ο αναλόγων στο ακίνητο φόρος εισροών (όπως αναφέρθηκε σε προηγούμενη ενότητα) και ο καταβληθείς Φ.Π.Α. θα αναγραφεί στα 'προστιθέμενα ποσά' της περιοδικής δήλωσης.

17.5.4α ΈΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ ΑΠΟ ΤΟ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ.

Με την ΠΟΛ. 1049/8-3-2007 κοινοποιήθηκαν οδηγίες από την Διοίκηση για την περίπτωση που κατά την ολοκλήρωση της οικοδομής το απολογιστικό κόστος ως συγκριτικό μέγεθος της φορολογητέας αξίας για το Φ.Π.Α. είναι μεγαλύτερο από την αξία που λήφθηκε υπόψη κατά την υποβολή της «Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.» (για μεταβιβάσεις που έγιναν πριν την περάτωση της οικοδομής). Ειδικότερα:

«Στην ΠΟΛ. 1054/27-3/2006 ορίζεται ότι σε περίπτωση μεταβίβασης ιδιοκτησίας πριν την αποπεράτωση της οικοδομής οπότε τα συγκρινόμενα μεγέθη είναι, το δηλούμενο τίμημα, η αντικειμενική αξία και το προϋπολογιστικό κόστος, ο έλεγχος της «Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.» κατά το χρόνο της παραλαβής της τελεί υπό την επιφύλαξη

της εφαρμογής των διατάξεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α. εκτός του φόρου εισροών για το πραγματικό κόστος του ακινήτου.

Σε περίπτωση που η κατασκευαστική επιχείρηση διαπιστώνει κατά την σύνταξη και υποβολή του «Ειδικού Εντύπου Απολογιστικού Κόστους» ότι αυτό είναι μεγαλύτερο από τη φορολογηθείσα αξία με βάση την Ειδική Δήλωση, μπορεί, εφόσον το επιθυμεί, να αποδώσει τη διαφορά του Φ.Π.Α. με έκτατη δήλωση η οποία θα συνυποβάλλεται μαζί με το «Ειδικό Έντυπο του Απολογιστικού Κόστους», προκειμένου να αποφευχθεί ο πρόσθετος φόρος ανακρίβειας κατά τον έλεγχο. Στην έκτακτη αυτή δήλωση θα σημειώνεται η αιτία υποβολής της, δεδομένου ότι το ποσό αυτό καταβάλλεται συμπληρωματικά χωρίς να μεταφέρεται προς έκπτωση στην περιοδική δήλωση.

Εκπρόθεσμη υποβολή της, επισύρει πρόσθετο φόρο της εκπροθέσμου υποβολής».

Με την ΠΟΛ. 1043/22-2-2008, συμπληρώθηκαν τα ανωτέρω ως εξής:

«Αντίγραφο της έκτακτης αυτής δήλωσης διαβιβάζεται από την Δ.Ο.Υ. του ακινήτου στην Δ.Ο.Υ. της έδρας της επιχείρησης».

«Στην περιοδική δήλωση και στη θέση ‘σημειώσεις’ αναγράφεται η διεύθυνση της οικοδομής, η ιδιοκτησία ή οι ιδιοκτησίες για τις οποίες αποδίδεται η διαφορά, καθώς και ο φόρος που αντιστοιχεί σε κάθε ιδιοκτησία. Σε περίπτωση που ο χώρος δεν επαρκεί συνυποβάλλεται απλός συγκεντρωτικός πίνακας από τον οποίο προκύπτουν τα παραπάνω.

17.6 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. – ΥΠΟΧΡΕΟΙ

Η εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. είναι η ‘ανακεφαλαιωτική’ δήλωση της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρεται, και περιλαμβάνει τα δεδομένα των βιβλίων που έχουν απεικονισθεί στις περιοδικές δηλώσεις.

Με την δήλωση αυτή γίνεται ο διακανονισμός του φόρου των παγίων και επίσης ο διακανονισμός του φόρου των κοινών εισροών (pro rata).

Υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση έχουν οι υποκείμενοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή και απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου. Η υποχρέωση αυτή υπάρχει και στην περίπτωση που δεν πραγματοποιήθηκε οικονομική δραστηριότητα, όπως και στην περίπτωση που η επιχείρηση δήλωσε ότι βρίσκεται σε αδράνεια.

Οι οικοδομικές επιχειρήσεις (φυσικά ή νομικά πρόσωπα, κοινωνία του Αστικού κώδικα, Κοινοπραξία) και οι ευκαιριακοί κατασκευαστές, ως υποκείμενοι στο φόρο έχουν υποχρέωση υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης.

17.6.1 Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.

Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται στην Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου στο φόρο που υπαγόταν κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου (παρ. 3 άρθρου 38 Κώδικα Φ.Π.Α.).

17.7 ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.

Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται :

Από τους υποκείμενους που κατά την λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν βιβλία 'Α ή 'Β κατηγορίας, μέχρι την 25^η ημέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί την λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Από τους υποκείμενους που κατά την λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν βιβλία 'Γ κατηγορίας μέχρι την 10^η ημέρα του πέμπτου μήνα που ακολουθεί την λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

17.8 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ (prorata)

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπτόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών εισροών».

Αντικείμενο του Φ.Π.Α. είναι τα νεόδμητα ακίνητα (άδεια από 1/1/2006), και επομένως κατά την χρήση 2006 και σε επόμενα έτη, οι οικοδομικές επιχειρήσεις θα πραγματοποιούν πωλήσεις τόσο υπαγόμενες στο φόρο όσο και απαλλασσόμενες (παλιά ακίνητα με άδεια μέχρι την 31/12/2005 για όσο διάστημα αυτά υπάρχουν απούλητα 'η πωλήσεις ακινήτων ως 'Α κατοικίας με απαλλαγή από το φόρο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης).

Ο προσδιορισμός του εκπιπόμενου ποσοστού Φ.Π.Α. που βαρύνει τις κοινές λειτουργικές δαπάνες π.χ. αμοιβή λογιστή, γραφική ύλη, λογαριασμοί ηλεκτρικού, τηλεφώνων, έξοδα καθαριότητας κ.λπ. βρίσκεται και για τις κατασκευαστικές επιχειρήσεις με βάση το κλάσμα (pro rata).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 18°
ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΕΙΣΡΟΩΝ

18.1 ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α ΕΙΣΡΟΩΝ

Αυτής έχουμε ήδη αναφέρει από 1/1/2006, οι οικοδομικές επιχειρήσεις καθίστανται υποκείμενες στο Φ.Π.Α. και εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς. Κατά συνέπεια, έχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών των αγαθών και των υπηρεσιών που αναλώνουν στην ανέγερση των ακινήτων που είναι αντικείμενο του Φ.Π.Α..

Δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης :

1) του φόρου εισροών των αγαθών και των υπηρεσιών που αναλώνουν στην ανέγερση ακινήτων που δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α. (άδεια πριν την 1/1/2006, εξαίρεση από το Φ.Π.Α.), ανεξάρτητα αν οι δαπάνες αυτές γίνονται μετά την 1/1/2006,

2) του φόρου με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι εισροές αυτής μέχρι την 31/12/2005, ανεξάρτητα αν αναλώθηκαν για την ανέγερση οικοδομών που αποτελούν αντικείμενο του Φ.Π.Α..

Οι οικοδομικές επιχειρήσεις, διαφοροποιούνται σε σχέση με αυτής λοιπούς υποκειμένους στο φόρο, οι οποίοι σε μία φορολογική περίοδο, εκπίπτουν από το φόρο εκροών αυτής περιόδου αυτής, το φόρο των εισροών και αποδίδουν τη διαφορά στο Δημόσιο με την Περιοδική Δήλωση Φ.Π.Α..

Η διαφοροποίηση έγκειται στον τρόπο απόδοσης του Φ.Π.Α. με την "Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.".

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 19°

ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ Φ.Π.Α. ΣΤΙΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

19.1 ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ Φ.Π.Α. ΣΤΙΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Επιστροφή Φ.Π.Α. για αγορά επενδυτικών αγαθών (παγίων)

Ο Φ.Π.Α. που έχει βαρύνει την αγορά επενδυτικών αγαθών από επαγγελματία κατασκευαστή, μπορεί να επιστραφεί, με τους όρους και τις προϋποθέσεις που διενεργείται η επιστροφή και στους άλλους υποκείμενους στον Φ.Π.Α..

Επιστροφή Φ.Π.Α. που δε μπορεί να συμψηφισθεί σε επόμενη περίοδο

Και στην περίπτωση των οικοδομικών επιχειρήσεων εφαρμόζονται, όπως και για τους άλλους υποκείμενους στο φόρο. Προβλέπεται λοιπόν, ότι ο Φ.Π.Α. επιστρέφεται μεταξύ άλλων και στην περίπτωση αδυναμίας συμψηφισμού του υπολοίπου σε επόμενη ή σε επόμενες διαχειριστικές περιόδους.

Σε πρακτικό επίπεδο, οι αμιγώς κατασκευαστικές επιχειρήσεις θα έχουν διαρκώς πιστωτικό υπόλοιπο, για το οποίο θα αιτηθούν την επιστροφή του.

Χαρακτηριστικό παράδειγμα, η περίπτωση αμιγώς κατασκευαστικής επιχείρησης, που πωλεί από τα σχέδια. Στην περίπτωση αυτή, με την υποβολή της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α." δεν θα υπάρχει φόρος εισροών (κατασκευής) για συμψηφισμό και επομένως θα καταβληθεί όλος ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στη φορολογητέα αξία. Η συγκεκριμένη επιχείρηση δε μπορεί να συμψηφίσει το φόρο των εισροών, μπορεί όμως να αιτηθεί την επιστροφή του.

Επίσης ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σε δαπάνες διοικητικής λειτουργίας ή λειτουργίας διάθεσης, ο οποίος δε συμψηφίζεται κατά την υποβολή της "Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α." καθώς οι δαπάνες αυτές δεν αποτελούν κατασκευαστικό κόστος και δεν καταχωρούνται στο "Βιβλίο Κοστολογίου Οικοδομών", θα παραμείνει ως υπόλοιπο, το οποίο, μια αμιγώς κατασκευαστική επιχείρηση, θα αιτηθεί προς επιστροφή.

ΜΕΡΟΣ Δ΄
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΝΟΜΟΣ 2859/2000

Άρθρο 1 Επιβολή του φόρου

Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου.

Άρθρο 2 Αντικείμενο του φόρου

1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 13. (Πριν το νόμο 3312/2005)

η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 5 του άρθρου 13. - (Αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 18, παρ. 1 του νόμου 3312/2005.)

Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου, δ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11.

2. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

α) ως "εσωτερικό της χώρας" η ελληνική επικράτεια, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους, β) ως "έδαφος της Κοινότητας" και ως "τρίτο έδαφος", όπως αυτά καθορίζονται στο Παράρτημα ΙΙ του παρόντος.

Άρθρο 3 Υποκείμενοι στο φόρο

1. Στο φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής, β) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος μέλος.

γ) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. - (η περ. γ' προστέθηκε με το άρθρο 1 του ν. 3427/2005)

Δε θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη. 2. Το ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές.

Εν τούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενοι στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του

ανταγωνισμού. Τα πρόσωπα αυτά έχουν οπωσδήποτε την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο, εφόσον ασκούν τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο παράρτημα Ι του παρόντος νόμου, εκτός αν αυτές είναι ασήμαντες. 3. Η αληθής έννοια της παραγράφου 2 είναι ότι, τα πρόσωπα που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου αυτής, εξαιρούνται μόνο για τις πράξεις που ενεργούν ως δημόσια εξουσία.

Άρθρο 4 Οικονομική δραστηριότητα

Οικονομική δραστηριότητα, κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες. Στις δραστηριότητες αυτές περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ

Άρθρο 5 Παράδοση αγαθών

1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6.

Ως ενσώματα αγαθά θεωρούνται και οι φυσικές δυνάμεις ή ενέργειες που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, όπως είναι το ηλεκτρικό ρεύμα, τα αέρια, το ψύχος και η θερμότητα. 2. Κατά την πώληση ή αγορά αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του, θεωρείται ότι συντελείται παράδοση αγαθών μεταξύ αυτού και του παραγγελέα. Στην περίπτωση αυτή ο παραγγελιοδόχος θεωρείται, κατά περίπτωση, αγοραστής ή πωλητής ως προς τον παραγγελέα. 3. Ως παράδοση λογίζεται επίσης:

α) η πώληση αγαθών με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος, β) η μεταβίβαση, με καταβολή αποζημίωσης, της κυριότητας αγαθού, που ενεργείται κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομά της η σε εκτέλεση νόμου.

4. Δε θεωρείται ως παράδοση αγαθών η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο.

Στην περίπτωση αυτή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά θεωρείται, για την εφαρμογή του νόμου αυτού, ότι υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου που μεταβιβάζει.

Η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή, αν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

Άρθρο 6 Παράδοση ακινήτων

1. Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του νόμου για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

α) ως κτίρια, τα κτίσματα γενικά και οι κάθε είδους κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο, β) ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση με οποιονδήποτε τρόπο των κτιρίων ύστερα από την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση. Θεωρείται επίσης ότι πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση κατά το χρόνο που συμπληρώνεται πενταετία από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής αδειας.-(Η Παρ. 1 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 1 παρ. 2 του ν. 3427/2005.)

2. Παράδοση ακινήτων θεωρείται επίσης:

α) η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί

κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου καθώς και η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων της παραγράφου 1.- αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 20 παρ. 1 του ν. 3522/2006.) β) η εκτέλεση εργασιών στα ακίνητα, με μίσθωση έργου, ανεξάρτητα αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος.

Εργασίες κατά την πιο πάνω έννοια είναι και οι εκσκαφές, οι κατεδαφίσεις, η κατασκευή οικοδομών, οδών, γεφυρών, υδραγωγείων, υδραυλικών και αποχετευτικών έργων, ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων και τεχνικών γενικά έργων, καθώς και οι συμπληρώσεις, επεκτάσεις, διαρρυθμίσεις και επισκευές, εκτός από τις εργασίες συνήθους συντήρησης των έργων αυτών.

3. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1 και στην περίπτωση α' της παραγράφου 2, στις οποίες επιβάλλεται ο φόρος του παρόντος νόμου, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για ακίνητα, των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται ή αναθεωρείται από 1ης Ιανουαρίου 2006, εφόσον μέχρι την ημερομηνία αυτή δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής. -(Η Παρ. 4 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 1 παρ. 3 του ν. 3427/2005.)

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού. -(Η Παρ. 5 προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ. 4 του ν. 3427/2005.)

Άρθρο 7 Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών

1. Θεωρείται ως παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η διάθεση από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για τις ανάγκες της, εφόσον πρόκειται για αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, γιο τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση απόκτησής τους από άλλον υποκείμενο στο φόρο. 2. Επίσης, ως παράδοση αγαθών θεωρούνται οι ακόλουθες πράξεις, εφόσον η απόκτηση των αγαθών ή κατά περίπτωση των υλικών ή των υπηρεσιών από τα οποία έχουν παραχθεί αυτά παρέχει στον υποκείμενο δικαίωμα έκπτωσης του φόρου:

α) η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου,

β) η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης.

Εξαιρούνται τα δώρα μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησής του, γ) η ιδιοκατοίκηση, η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκειμένου, η μίσθωση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή η χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, -(Η Παρ. 4 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 20 παρ. 2 του ν. 3522/2006.) δ) η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων. Επίσης, η μίσθωση, αυτοτελώς ή στα πλαίσια μικτών συμβάσεων, χώρων που πραγματοποιείται από επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται εμπορικά κέντρα εφόσον ο υποκείμενος το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση επιλογής φορολόγησης,- αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 24 παρ. 1 του ν. 3522/2006.)

ε) η περιέλευση στον υποκείμενο στο φόρο ή στους κληρονόμους του αγαθών της επιχείρησής του, κατά την παύση των εργασιών της ή κατά το θάνατο του υποκειμένου. Προκειμένου για πάγια περιουσιακά στοιχεία του υποκειμένου, όπως ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 33, οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν εφαρμόζονται, εφόσον δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού του φόρου αυτών.

3. Θεωρείται επίσης ως παράδοση αγαθών η μεταφορά από έναν υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του προς ένα άλλο κράτος μέλος. Θεωρείται ως μεταφερόμενο προς ένα άλλο κράτος μέλος, κάθε ενσώματο αγαθό που αποστέλλεται ή μεταφέρεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, αλλά εντός της Κοινότητας, από τον υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του, για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εκτός αν τα αγαθά αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μιας από τις ακόλουθες πράξεις:

α) παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο εντός του κράτους - μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 και των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 13, (Πριν το νόμο 3312/2005)
παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο εντός του κράτους - μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 και των παραγράφων 2 και 6 του άρθρου 13, - (Αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 18, παρ. 2 του νόμου 3312/2005.) β) παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας από τον υποκείμενο στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 27 και 28, γ) παροχή υπηρεσιών στον υποκείμενο στο φόρο, που έχουν ως αντικείμενο εργασίες οι οποίες αφορούν αυτό το αγαθό και πραγματοποιούνται υλικός στο κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς του αγαθού, εφόσον μετά την εκτέλεση των εργασιών τα αγαθά επαναποστέλλονται στον ίδιο υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας, δ) προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού στο έδαφος του κράτους - μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς για τις ανάγκες παροχής υπηρεσιών, οι οποίες πραγματοποιούνται από τον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας, ε) προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού, για περίοδο μέχρι 24 μήνες στο έδαφος άλλου κράτους - μέλους, εντός του οποίου η εισαγωγή του ίδιου αυτού αγαθού από τρίτη χώρα, με σκοπό την προσωρινή χρησιμοποίησή του, θα υπαγόταν στο καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς.
στ) παράδοση αερίου μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου ή ηλεκτρικής ενέργειας, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' ή β' της παραγράφου 3 του άρθρου 13. - (Η περ. στ Προστέθηκε με το άρθρο 18, παρ. 3 του νόμου 3312/2005.)
Στην περίπτωση που μια από τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στις ανωτέρω περιπτώσεις παύει να υφίσταται, θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση αγαθού κατά το χρόνο που παύει να υφίσταται η εν λόγω προϋπόθεση 4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.
5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται η έννοια του εμπορικού κέντρου, καθώς και οι προϋποθέσεις, η διαδικασία και οι λεπτομέρειες άσκησης της επιλογής της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2, καθώς και οποιαδήποτε άλλη λεπτομέρεια εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου αυτού.- (προστέθηκε με το άρθρο 24 παρ. 2 του ν. 3522/06.) Αρχή

Άρθρο 8 Παροχή υπηρεσιών

1. Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7.

Η πράξη αυτή μπορεί να συνιστάται ιδίως σε:

α) μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού, β) υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης.

2. Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

α) η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων, β) η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση, γ) η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου, δ) η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων, ε) οι εργασίες φασόν επί ενσώματων κινητών αγαθών.

Ως εργασία φασόν νοείται η εκτέλεση εργασιών παραγωγής, κατασκευής ή συναρμολόγησης ενσώματων κινητών αγαθών, με σύμβαση μίσθωσης έργου, από υλικά και αντικείμενα που παραδίδονται από τον εργοδότη στον εργολάβο για το σκοπό αυτόν, ανεξάρτητα αν ο εργολάβος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά. Η διάταξη της περίπτωσης αυτής ισχύει και όταν ο εργοδότης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, εφόσον τα υλικά και αντικείμενα αποστέλλονται από το κράτος του εργοδότη και τα αγαθά που παράγονται ή κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από τον εργολάβο μεταφέρονται ή αποστέλλονται στον εργοδότη στο κράτος μέλος, στο οποία αυτός είναι εγκατεστημένος. 3. Αν ο υποκείμενος στο φόρο μεσολαβεί σε παροχή υπηρεσιών, ενεργώντας στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό άλλων προσώπων, θεωρείται ότι λαμβάνει και παρέχει τις υπηρεσίες αυτές. 4. Οι

διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5 εφαρμόζονται αναλόγως και στις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών.

Άρθρο 9 Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών

Θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η από υποκείμενο στο φόρο:

α) χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησής του, για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησής ή για σκοπούς ξένους προς αυτή, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, β) παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του, γ) Χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα του ίδιου του υποκειμένου που απαλλάσσεται από το φόρο, καθώς επίσης και η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση λήψης όμοιων υπηρεσιών από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

Άρθρο 11 Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

1. Ενδοκοινοτική απόκτηση, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται η απόκτηση της εξουσίας να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος - μέλος, από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού. 2. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται:

α) από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 41, β) από υποκείμενο στο φόρο που πραγματοποιεί μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, που δεν του παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης και γ) από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον το ύψος των συναλλαγών αυτών, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, που οφείλεται στο κράτος - μέλος της αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ. και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν ισχύουν προκειμένου για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης. Τα πρόσωπα που εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου αυτής μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγησή τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1.

Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί.

Η ανάκληση θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο. 3. Επίσης, κατά παρέκκλιση της παραγράφου 1, δε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 απόκτηση αγαθών των οποίων η παράδοση απαλλάσσεται στο εσωτερικό της χώρας από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β', γ', και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27. Ομοίως, δεν θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση η απόκτηση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, εφόσον ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής ή διοργανωτής δημοπρασίας, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή και το αποκτηθέν αγαθό φορολογήθηκε στο κράτος μέλος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του κράτους αυτού για τη φορολόγηση των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων Καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας. 4. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου:

α) ως "προϊόντα υπαγόμενα σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης", θεωρούνται τα ορυκτέλαια, το οινόπνευμα και τα αλκοολούχα ποτά και τα βιομηχανοποιημένα καπνά, όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις, β) θεωρούνται ως "μεταφορικά μέσα", τα σκάφη μήκους άνω των 7,5 μέτρων, τα αεροσκάφη των οποίων το συνολικό βάρος κατά την απογείωση υπερβαίνει τα 1.550 χιλιόγραμμα και τα χερσαία οχήματα με κινητήρα κυβισμού άνω των 48 κυβικών εκατοστών ή ισχύος άνω των 7,2 kW, τα οποία προορίζονται για τη μεταφορά προσώπων ή εμπορευμάτων, με εξαίρεση τα σκάφη και τα αεροσκάφη που αναφέρονται στο

άρθρο 27, γ) δεν θεωρούνται ως "καινούργια", τα μεταφορικά μέσα που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση β' όταν πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες δύο προϋποθέσεις:
αα) η παράδοση έχει πραγματοποιηθεί μετά την πάροδο τριών μηνών από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία. Ειδικά, για τα χερσαία οχήματα η ανωτέρω χρονική διάρκεια αυξάνεται σε έξι μήνες. ββ) το μεταφορικό μέσο έχει διανύσει περισσότερα από 6.000 χιλιόμετρα, αν πρόκειται για χερσαίο όχημα, έχει πραγματοποιήσει άνω των 100 ωρών πλεύσης, αν πρόκειται για σκάφος και άνω των 40 ωρών πτήσης, αν πρόκειται για αεροσκάφος.
5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ' ΓΕΝΕΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ

Άρθρο 16 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών. 2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου στις περιπτώσεις που, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, παρέχεται η ευχέρεια έκδοσης των στοιχείων αυτών σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης των αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, β) κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής σε περίπτωση παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου, γ) κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά, δ) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28, ε) προκειμένου για παροχή υπηρεσιών, κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο της παροχής των υπηρεσιών.

3. Ειδικά για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6 και της παραγράφου 2 περίπτωση γ' του άρθρου 7, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο:

α) υπογραφής του οριστικού συμβολαίου, β) σύνταξης της έκθεσης κατακύρωσης στην περίπτωση εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού και μέχρι τη σύνταξη της περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης, γ) μεταγραφής στις λοιπές περιπτώσεις που δεν απαιτείται η κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου, δ) πραγματοποίησης των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7, 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.-(Η Παρ. 3 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 20 παρ. 3 του ν. 3522/2006.)

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.-(Η Παρ. 4 προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ. 7 του ν. 3427/2005.)

Άρθρο 17 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην εισαγωγή αγαθών

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο, κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η εισαγωγή των αγαθών, σύμφωνα με το άρθρο 10 του παρόντος. Όταν αγαθά τίθενται από τη στιγμή της εισαγωγής τους, σε ένα από τα καθεστώτα, που προβλέπονται στα εδάφια αα' και ββ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 25, σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς, σε καθεστώς

εξωτερικής διαμετακόμισης ή σε ένα από τα καθεστώτα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 61, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας. 2. Όταν τα εισαγόμενα αγαθά υπόκεινται σε δασμούς, γεωργικές εισφορές ή φόρους ισοδυνάμου αποτελέσματος, που έχουν θεσπισθεί στα πλαίσια κοινής πολιτικής, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που η φορολογική υποχρέωση γεννάται και γίνονται απαιτητές από το Δημόσιο οι παραπάνω επιβαρύνσεις.

3. Για σκάφη αναψυχής, τα οποία βρίσκονταν σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής στο εσωτερικό της χώρας κατά την 31.12.1992 βάσει δελτίων κίνησης που έχουν χορηγήσει οι αρμόδιες τελωνειακές αρχές και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα που έχουν σε άλλο κράτος - μέλος την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή τους, την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά τη λήξη του καθεστώτος στο οποίο είχαν υπαχθεί.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται, εφόσον αποδεικνύεται ότι:

α) τα σκάφη αυτά εξάγονται, β) καταβλήθηκε ο φόρος κατά την εισαγωγή των σκαφών αυτών στο εσωτερικό της χώρας, γ) καταβλήθηκε ο φόρος στο κράτος - μέλος που πραγματοποιήθηκε η αγορά τους, χωρίς να τύχουν απαλλαγής ή επιστροφής του φόρου αυτού λόγω εξαγωγής, δ) έχουν νηολογηθεί ή, έχουν χρησιμοποιηθεί αποδεδειγμένα, για πρώτη φορά, πριν από την 1.1.1985 και ε) η τρέχουσα αξία τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 4.400 ευρώ.

4. Όταν τα εισαγόμενα αγαθά δεν υπόκεινται σε καμία επιβάρυνση της παραγράφου 2, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά την είσοδο των αγαθών στο τελωνειακό έδαφος και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που λαμβάνεται υπόψη για την επιβολή των δασμών, σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε' ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 19 Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών

1. Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσανυξημένη με οποιοδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή. 2. Κατ' εξαίρεση, στις πιο κάτω περιπτώσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:

α) για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, που αναφέρονται στο άρθρο 7, καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, που αναφέρονται στην περίπτωση α' του άρθρου 12, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών, β) για τις προβλεπόμενες από τις περιπτώσεις α' και β' του άρθρου 9 παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών, γ) για την παροχή υπηρεσιών, που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' του άρθρου 9, για την ανταλλαγή αγαθών, καθώς και για κάθε περίπτωση που η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα, η κανονική αξία τους.

Ως κανονική αξία θεωρείται το ποσό που θα έπρεπε, κάτω από κανονικές συνθήκες λειτουργίας της αγοράς, να καταβάλλει οποιοσδήποτε αγοραστής ή λήπτης για να επιτύχει την απόκτηση του αγαθού ή τη λήψη της υπηρεσίας από έναν ανεξάρτητο προμηθευτή η από πρόσωπο που παρέχει ανεξάρτητα τις υπηρεσίες αυτές στο εσωτερικό της χώρας, δ) για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το τίμημα που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο υποκείμενος από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσανυξημένο με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται με τις πράξεις αυτές. 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 των κτισμάτων που παραδίδονται σε αυτόν, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά. Η αξία αυτή δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που

μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή ή στον από αυτόν υποδεικνυόμενο τρίτο. 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, Πρоекών και Κερδών από Λαχεία που κυρώθηκε με τον Ν. 2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α') όπως ισχύει.- (Η Περ. δ' αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 20 παρ. 4 του ν. 3522/2006.)

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 των κτισμάτων που παραδίδονται σε αυτόν.

Η αξία αυτή προσδιορίζεται όπως πιο πάνω και δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή. Κατ' εξαίρεση, για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας σε περίπτωση παράδοσης ακινήτου σε πρόσωπα που έχουν δικαίωμα μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, η αξία αυτή μειώνεται κατά το μέρος που αντιστοιχεί στην απαλλασσόμενη από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων αξία. Το αμάχητο τεκμήριο για τη μεταβίβαση αποπερατωμένου διαμερίσματος, που ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 2 του νόμου για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, ισχύει και για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου. 3. Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας εκφράζονται σε νόμισμα άλλου κράτους, το οποίο δεν έχει ενταχθεί στη ζώνη ευρώ, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς το ευρώ, όπως αυτή προσδιορίζεται από τη διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 20. 4. Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται:

α) οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης, ακόμη και αν αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας,

β) οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου, με εξαίρεση το φόρο του παρόντος νόμου.

Προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που διατίθενται σε συσκευασία η οποία επιστρέφεται, η αξία του περιεχομένου και της συσκευασίας αναγράφεται χωριστά κατά συντελεστή φόρου, εφόσον υπάγονται σε διαφορετικό συντελεστή. (Στην περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, δύναται ο υποκείμενος στο φόρο να μην αναγράφει φόρο για την αξία της συσκευασίας τόσο κατά την παράδοση όσο και κατά την επιστροφή αυτής. Οφείλεται, όμως, ο φόρος στην αξία της συσκευασίας όταν αυτή δεν επιστρέφεται.- αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 25 παρ. 1 του ν. 3522/2006.)

5. Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

α) Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή το λήπτη εκπτώσεις, εφόσον αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν. Ειδικότερα, προκειμένου για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους. β) Οι επιστροφές του τιμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών. γ) Τα ποσά τα οποία λαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο από τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιεί στο όνομα και για λογαριασμό του αγοραστή ή του λήπτη, εφόσον:

- έχουν καταχωρηθεί σε προσωρινό λογαριασμό στα λογιστικά του βιβλία, - τα οικεία παραστατικά έχουν εκδοθεί στο όνομα του αγοραστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών, από τα οποία προκύπτει το πραγματικό ποσό των δαπανών και παραδίδονται στον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών που αφορούν.

Οι διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου αυτής δεν ισχύουν για τις χορηγούμενες εκπτώσεις και τη μερική επιστροφή τιμήματος σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τα πρόσωπα της παραγράφου 5 του άρθρου 49 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α'). 5α. Η φορολογητέα αξία μειώνεται σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, εφόσον μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46α του Ν.1892/1990 (ΦΕΚ 101 Α'), όπως αυτός

τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν. 2000/1991 (ΦΕΚ 206 Α'). Η μείωση της φορολογητέας βάσης ενεργείται μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου της έδρας της επιχείρησης, που προβλέπεται από την παρ. 1 του πιο πάνω αναφερόμενου άρθρου 46.

Για την έγκριση της μείωσης απαιτείται απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.), η οποία εκδίδεται μετά από αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης και την προσκόμιση των απαραίτητων στοιχείων, από τα οποία προκύπτει το σύνολο της ανείσπρακτης απαίτησης, μέσα σε προθεσμία έξι (6) μηνών μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου. Στην περίπτωση κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας βάσης έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο, συμψηφίζεται κατά τη φορολογική περίοδο, κατά την οποία εκδόθηκε η απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.. Στην περίπτωση, κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας αξίας δεν έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο δεν καταβάλλεται, ως μη οφειλόμενος στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, κατά την οποία οφείλετο.

Τυχόν πράξεως επιβολής φόρου ή προστίμων που έχουν εκδοθεί μέχρι την έκδοση της απόφασης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ακυρώνονται. 6. Η φορολογητέα αξία μειώνεται κατά την αξία των ειδών συσκευασίας που επιστρέφονται από τους αγοραστές. 7. Σε περίπτωση ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από υποκείμενο εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας, η οποία αποδεδειγμένα φορολογήθηκε σε άλλο κράτος μέλος κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στο κράτος αυτό, η φορολογητέα αξία μειώνεται αναλόγως. Ειδικά για αγαθά που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, η φορολογητέα αξία μειώνεται επίσης με το ποσό του φόρου αυτού, ο οποίος καταβλήθηκε σε άλλο κράτος - μέλος και αποδεδειγμένα επιστράφηκε από αυτό το άλλο κράτος μέλος. 8. Στην παράδοση εφημερίδων και περιοδικών που ενεργούν οι εκδοτικές και εισαγωγικές επιχειρήσεις, καθώς και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή παράδοσης αυτών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, μετά την αφαίρεση της προμήθειας που χορηγείται στο πρακτορεία διανομής. 9. Ειδικά στην πώληση καρτών τηλεπικοινωνίας, εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων των οποίων προβλέπεται η ακύρωση σε ειδικά μηχανήματα, καθώς και σε κάθε άλλη παρόμοια περίπτωση, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης αυτών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας.

Ο φόρος που αναλογεί για τις πωλήσεις αυτές καταβάλλεται από την επιχείρηση παροχής των υπηρεσιών κατά το χρόνο διάθεσης αυτών. Οι υποκείμενοι που μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν επιβαρύνουν με φόρο την παράδοση αυτή, έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για την προμήθεια που καταβάλλεται από διαχειριστές συστήματος ελεγχόμενης στάθμευσης σε άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν για τη διάθεση καρτών στο κοινό. Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και σε κάθε περίπτωση προμήθειας για διάθεση πιστωτικών καρτών. 10. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Άρθρο 21 Συντελεστές. Υπολογισμός του φόρου

1. Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε δεκαεννέα τοις εκατό (19%) στη φορολογητέα αξία. Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε εννέα τοις εκατό (9%). - αντικαταστάθηκε ως άνω με το αρθρ.12 παρ.1 του ν.3336/2005

(Ο συντελεστής Φ.Π.Α. που ορίζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ δεν εφαρμόζεται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες της περίπτωσης ια' της παραγράφου 3 του άρθρου 14.- Έναρξη ισχύος από 1.7.2003.) 2. Για τον υπολογισμό του φόρου στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, εφαρμόζονται οι συντελεστές, που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 18. 3. Για τα εισαγόμενα αγαθά εφαρμόζονται οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17. 4. Για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά, β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκαταστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο η προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, δ) εισάγονται στα νησιά αυτά. Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.

5. Η μείωση της προηγούμενης παραγράφου ισχύει και για τις υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά στην περιοχή αυτήν από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός είναι εγκαταστημένος στην περιοχή αυτήν. 6. Οι συντελεστές που προκύπτουν από την πιο πάνω μείωση στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα. 7. Διάταξη νόμου αντίθετου περιεχομένου προς τις διατάξεις του άρθρου αυτού παύει να ισχύει. 8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ζ' ΕΚΠΤΩΣΗ - ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 30 Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποδόσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, τα δικαιώματα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά τα μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. 2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

α) για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας, β) για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων λ' και λγ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, αντίστοιχα, γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28. δ) για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ιθ', κ', κα', κγ', κδ' και κε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας, ε) για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων.

στ) για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 9 του άρθρου 19.

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18. Ειδικά, προκειμένου για ευκαιριακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, η οποία απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης. 4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων, β) (αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων. - (αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 5 παρ. 1 του ν. 3522/2006.)) γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά, δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης, ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο, στ) αγοράς, εισαγωγής η ενδοκοινοτικής απόκτησης ειδών συσκευασίας, των οποίων η παράδοση καλύπτεται από καταβαλλόμενη εγγύηση και των οποίων η περαιτέρω διακίνηση γίνεται χωρίς φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19. - (καταργήθηκε με το άρθρο 25 παρ. 1 του ν. 3522/06.)

Άρθρο 31 Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου

1. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών εισροών. Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρανομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Στον παρανομαστή του κλάσματος συμπεριλαμβάνονται επίσης και οι επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 19.

2. Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού που προκύπτει από την εφαρμογή του κλάσματος της προηγούμενης παραγράφου στρογγυλοποιείται στην αμέσως μεγαλύτερη ακέραια μονάδα. 3. Για τον προσδιορισμό του ποσοστού της παραγράφου 1 δε λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που προέρχονται:

α) από παράδοση αγαθών που χρησιμοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση,

β) από παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα, ή από χρηματοδοτικές ή πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων κ', κα', κβ', κγ', κδ' και κε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του παρόντος, εφόσον πρόκειται για παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας πράξεις,

4. Το ποσοστό που βρίσκεται με τον πιο πάνω τρόπο λαμβάνεται υπόψη για την εκκαθάριση του εκπιπόμενου φόρου του έτους στο οποίο αφορά και για την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων του επόμενου έτους. 5. Σε περίπτωση που κατά το χρόνο υποβολής των περιοδικών δηλώσεων δεν υπάρχουν σχετικά στοιχεία ή αυτά που υπάρχουν δεν είναι πλήρη, ο προσδιορισμός του ποσοστού γίνεται προσωρινά από τον υποκείμενο στο φόρο. 6. Κατά παρέκκλιση των πιο πάνω διατάξεων, με απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μπορεί:

α) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να προσδιορίσει ένα ποσοστό για κάθε τομέα της δραστηριότητάς του, εφόσον για καθέναν από αυτούς τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, β) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να ενεργήσει την έκπτωση, ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών ή τη χρήση των υπηρεσιών, εφόσον τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

7. Προκειμένου για πράξεις σε ακίνητα που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, η έκπτωση του φόρου εισροών ενεργείται σύμφωνα με το ποσοστό συμμετοχής της κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό φόρο εισροών, ο οποίος διαμορφώνεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών και υπηρεσιών ανά οικοδομή, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ

8. Ο φόρος που αναλογεί σε πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης εκπίπτει ολόκληρος, εφόσον, για κάθε διαχειριστική περίοδο, δεν υπερβαίνει το ποσό των 30 ευρώ. 9. Στην περίπτωση παράδοσης καινούργιου μεταφορικού μέσου, που απαλλάσσεται, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, ο προς έκπτωση φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στην αξία παράδοσης. - (Η Παρ. 7 προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ.10 του ν. 3427/2005. και οι πρώην παρ. 7& 8 αναριθμήθηκαν σε 8 και 9 αντίστοιχα)

Άρθρο 36 Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο

1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα

πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών.

Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα (80) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή, β) δήλωση μεταβολών - μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές. γ) δήλωση οριστικής παύσης εργασιών.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται για μεν τα φυσικά πρόσωπα ενός δέκα (10) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους, για δε τα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων εντός τριάντα (30) ημερών από τη λύση τους. Σε περίπτωση κληρονομικής διαδοχής επιχείρησης ως συνόλου, η δήλωση παύσης εργασιών υποβάλλεται από τους κληρονόμους, μέσα σε δέκα (10) ημέρες, από την ενεργό ανάμιξή τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση και όχι πέραν των δέκα (10) ημερών από την λήξη της προθεσμίας αποποίησης, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1847 του Αστικού Κώδικα, σε κάθε άλλη περίπτωση.

2. Σε κάθε υποκείμενο στο φόρο χορηγείται μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) ως εξής:

α) Στα φυσικά πρόσωπα με τη δήλωση απόδοσης Α.Φ.Μ. εκτός αν έχει χορηγηθεί Α.Φ. Μ. με δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την οριστική παύση των εργασιών. β) Στα νομικά πρόσωπα και στις ενώσεις προσώπων μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών.

Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την αλλαγή της νομικής μορφής των προσώπων αυτών, αλλά με την οριστική λύση ή διάλυσή τους. γ) Στις υπό ίδρυση επιχειρήσεις χορηγείται Α.Φ.Μ. που παραμένει ο ίδιος για την επιχείρηση και μετά το πέρας των εργασιών της ίδρυσης.

(Στους υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο Α.Φ.Μ. χορηγείται με την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός δεν μεταβάλλεται σε περίπτωση ορισμού, αλλαγής ή παύσης φορολογικού αντιπροσώπου.- Προστέθηκε με το άρθρο 5 παρ. 1 περ.γ' του ν. 3453/2006.)

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού. 3. Τις υποχρεώσεις των παραγράφων 1 και 2 έχουν ανεξάρτητα αν είναι υποκείμενα στο φόρο και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, τα οποία:

α. ιδρύουν υποκατάστημα ή αποκτούν άλλη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας, β. εγκαθιστούν γραφείο στο εσωτερικό της χώρας, γ. συμμετέχουν σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα, εκτός από τη συμμετοχή σε ανώνυμες εταιρίες, δ. αποκτούν ακίνητο στο εσωτερικό της χώρας και ε. έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στο εσωτερικό της χώρας, η οποία συνεπάγεται την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

4. Ο υποκείμενος στα φόρα υποχρεούται επίσης:

α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα. Ειδικά, ο υποκείμενος στο φόρο που παραλαμβάνει ενσώματα κινητά αγαθά, τα οποία του αποστέλλονται από άλλο κράτος - μέλος από ή για λογαριασμό υποκείμενου στο φόρο που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε αυτό το άλλο κράτος - μέλος, με σκοπό την εκτέλεση υπηρεσιών πραγματογνωμοσύνης ή εργασιών σε αυτά, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι εργασίες της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, υποχρεούται να καταχωρεί τα σχετικά στοιχεία που επιτρέπουν την εξακρίβωση των αγαθών αυτών σε λογαριασμούς βιβλίων που τηρεί ή σε ειδικό βιβλίο, β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται προκειμένου για υποκείμενους στο φόρο που πραγματοποιούν αποκλειστικά πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης.

Ειδικά για τη δήλωση που προβλέπεται από την παράγραφο 8 του άρθρου 38, η υποχρέωση αυτή υφίσταται ανεξάρτητα από την ιδιότητα του προσώπου ως υποκείμενου ή μη στο φόρο, γ) να υποβάλλει στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ :

ι) Ειδική δήλωση Φ.Π.Α., όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 16. Με την υποβολή της δήλωσης αυτής, καταβάλλεται εφάπαξ ο αναλογών στην παράδοση του ακινήτου φόρος, αφού συμψηφισθεί ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει τη μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία, όπως έχει διαμορφωθεί μέχρι τη χρονική στιγμή γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης. Η ίδια δήλωση υποβάλλεται και για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7, χωρίς την καταβολή του φόρου, ο οποίος καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου. ii) Ειδικά έντυπα απεικόνισης του συνολικού κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επί μέρους ιδιοκτησίες, προϋπολογιστικά και απολογιστικά. iii) Γνωστοποίηση για τη χρησιμοποίηση ακινήτου, το οποίο κατασκευάστηκε ως εμπορευσιμο στοιχείο επιχείρησης, ως παγίου σε φορολογητέα δραστηριότητα, καθώς και για ακίνητο το οποίο απαλλοτριώθηκε. Η γνωστοποίηση αυτή υποβάλλεται ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση της φορολογικής περιόδου κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση ή πραγματοποίησε η απαλλοτρίωση.- αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 20 παρ. 7 του ν. 3522/2006.)

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής της ειδικής δήλωσης και των ειδικών εντύπων καθώς και ο χρόνος υποβολής των εντύπων αυτών και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής.- (Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ.11 του ν. 3427/2005)

δ) να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπο του, πριν από την έναρξη οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που δεν είναι μόνιμα εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους και για την οποία είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35.- (Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 18 παρ.9 του ν. 3312/2005)

ε) Φορολογικό αντιπρόσωπο δύνανται να ορίζουν, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου αυτής, και οι υποκείμενοι στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτουν εγκατάσταση στην Ελλάδα. Ο φορολογικός αντιπρόσωπος της περίπτωσης αυτής δεν υποχρεούται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων για τις πράξεις που πραγματοποιεί ο εντολέας του.- (Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 5 παρ.1 περ. δ' του ν. 3453/2006)

Ο δηλώσεις Φ.Π.Α., πρέπει να υπογράφονται από λογιστή - φοροτεχνικό, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

5. Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12, καθώς και παραδόσεις αγαθών, οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, υποχρεούται επίσης:

α) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα, για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 και του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 15, β) να χρησιμοποιεί για τις συναλλαγές αυτές τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα "ΕΛ" πριν απ' αυτών, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό του φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κάθε κράτος - μέλος και

γ) να υποβάλλει στατιστική δήλωση (INTPASTAT), για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιεί για κάθε μήνα. δ) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί μετά την 1.1.1996, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 παράγραφοι 1 και 2 και 12.

6. Ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, εφόσον διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, οι οποίες δεν καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 υποχρεούνται:

α) να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 1 και να λαμβάνουν Α.Φ.Μ., όπως προβλέπεται από την παράγραφο 2, β) να υποβάλλουν δήλωση, με την οποία γνωστοποιούν τη διενέργεια φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο που διαπιστώνεται η συνδρομή των προϋποθέσεων για τη φορολόγηση, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 11, γ) να υποβάλλουν τη δήλωση που προβλέπεται από την παράγραφο 6 του άρθρου 38, δ) να υποβάλλουν δήλωση με την οποία γνωστοποιούν την παύση των φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι τις 10 Ιανουαρίου του έτους κατά το οποίο δεν προβλέπεται η πραγματοποίηση φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, ε) να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται στις περιπτώσεις β' και δ' της προηγούμενης παραγράφου και να εφαρμόζουν όσα προβλέπονται στην περίπτωση γ' της ίδιας παραγράφου.

7. Τις υποχρεώσεις που προβλέπει το άρθρο αυτό έχουν κατά περίπτωση και τα εξής πρόσωπα:

α) ο εκκαθαριστής, ο κηδεμόνας, ο προσωρινός διαχειριστής και ο μεσεγγυούχος, στις περιπτώσεις κληρονομιάς και μεσεγγύησης, β) ο επίτροπος, ο κηδεμόνας και ο αντιλήπτορας, στις περιπτώσεις ανηλίκων, απόντων, δικαστικά ή νόμιμα απαγορευμένων και των προσώπων που βρίσκονται υπό δικαστική αντίληψη, γ) ο προσωρινός ή οριστικός σύνδικος, σε περίπτωση πτώχευσης του υποκειμένου στο φόρο, δ) ο φορολογικός αντιπρόσωπος, στις περιπτώσεις που ορίζεται υπόχρεος στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35. ε) οι κληρονόμοι και οι δωρεοδόχοι του υποκειμένου στο φόρο για τις φορολογικές υποχρεώσεις του, μέχρι το θάνατό του ή τη σύσταση της δωρεάς εν ζωή, στ) κάθε πρόσωπο το οποίο, με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση, υποκαθιστά τον υποκείμενο στο φόρο, ζ) ο εκπρόσωπος ή μέλος της ένωσης προσώπων, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος, η) ο ιδρυτής της επιχείρησης για τις υποχρεώσεις αυτής μέχρι το χρόνο έναρξης της λειτουργίας της επιχείρησης.

8. Απαλλάσσονται από τις υποχρεώσεις του παρόντος άρθρου, εκτός αν άλλως ορίζεται σ' αυτό:

α) τα πρόσωπα, τα οποία καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος - μέλος, β) οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, γ) τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο, δ) τα φυσικά πρόσωπα τα οποία πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις της περίπτωσης κστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 και μόνο για τις πράξεις αυτές.

9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

α) ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής των δηλώσεων, β) ο τρόπος τήρησης και το περιεχόμενο του ειδικού βιβλίου που προβλέπεται στις περιπτώσεις α' και στ' της παραγράφου 4 αυτού του άρθρου, γ) ο τύπος, το περιεχόμενο και ο χρόνος υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, που προβλέπονται από τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και δ' της παραπάνω παραγράφου 5, δ) ο χρόνος και ο τρόπος διαχωρισμού των ακαθαρίστων εσόδων από λιανικές πωλήσεις κατά συντελεστή φόρου, ε) ο τύπος και το περιεχόμενο του στοιχείου, προκειμένου για παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου και στ) ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης έναρξης και παύσης φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων της παραγράφου 6, ζ) το χρονικό διάστημα εργασιών ίδρυσης επιχείρησης.

10. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών ορίζονται τα τυχόν πρόσθετα στοιχεία του κοινοτικού εντύπου INTRASTAT, η διαδικασία και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης που προβλέπεται στην περίπτωση γ' της παραγράφου 5.

11. (Οι δηλώσεις που αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 4, καθώς και οι Ανακεφαλαιωτικοί Πίνακες που αναφέρονται στην παράγραφο 5, επιτρέπεται να υποβάλλονται ηλεκτρονικά. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, μπορεί να ορίζεται υποχρεωτική η ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων αυτών και καθορίζεται η διαδικασία και κάθε άλλο σχετικό θέμα. - Έναρξη ισχύος από 1/07/2003)

Άρθρο 38 Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις

1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ., που είναι αρμόδια για την επιβολή του φόρου εισοδήματός τους, τις πιο κάτω δηλώσεις:

α) Περιοδική δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο, ως εξής :

αα) Κάθε μήνα και μέχρι την 20η ημέρα του επόμενου μήνα, εφόσον τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Το ίδιο ισχύει και για το Δημόσιο που δεν είναι υποχρεωμένο να τηρεί βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπάγεται στο φόρο. ββ) Κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει, για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνονται και τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, την αξία των πράξεων παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες οφείλεται φόρος από το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 30, 31 και 32, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει. Περιοδική δήλωση δεν υποβάλλουν οι επιχειρήσεις που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, εφόσον υποβάλλουν την αναφερόμενη στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, δήλωση μεταβολών.- (Η παρ α αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 47 του ν. 3427/2005.)

β) Εκκαθαριστική δήλωση μέχρι την 25η ημέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της περιόδου αυτής δεν τηρούσαν βιβλία ή τηρούσαν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή μέχρι την 10η ημέρα του πέμπτου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει τα δεδομένα των περιοδικών δηλώσεων της διαχειριστικής περιόδου, μετά το διακανονισμό που έγινε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33.

(Για τους υπόχρεους για τους οποίους έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος η εκκαθαριστική δήλωση μπορεί να περιλαμβάνει και τις επιπλέον εκροές που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων αυτών. Εξαιρετικά για τις περιπτώσεις που οι παραβάσεις της φορολογικής ή τελωνειακής νομοθεσίας του πίνακα της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 γνωστοποιούνται στον υπόχρεο σε χρόνο μεταγενέστερο από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης, εφόσον υποβληθεί συμπληρωματική εκκαθαριστική δήλωση μέσα σε ένα μήνα από το χρόνο της γνωστοποίησης με τις εκροές που προκύπτουν από την εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, ο πρόσθετος φόρος εκ της εκπροθέσμου υποβολής της δήλωσης αυτής περιορίζεται στο ένα τρίτο (1/3). - Ισχύς από 1ης Ιανουαρίου 2004.) - Καταργήθηκε με την παρ. 2 του αρθ. 22 του νόμου 3259/2004.

2. Η διαφορά φόρου που προκύπτει με τις παραπάνω δηλώσεις, αν είναι θετική και άνω των 3 ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 54, αν είναι θετική μέχρι 3 ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο ενώ αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, και στη περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34. Περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση, η οποία υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του οφειλόμενου ποσού, θεωρείται ως απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. 3. Οι δηλώσεις υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..

Κατ' εξαίρεση οι εποχιακές επιχειρήσεις και οι επιχειρήσεις που εδρεύουν σε νησί όπου δεν εδρεύει Δ.Ο.Υ., μπορούν να υποβάλλουν τις δηλώσεις τους σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ..

Επίσης αρνητική εκκαθαριστική δήλωση μπορεί να αποσταλεί ταχυδρομικά με απόδειξη από τις επιχειρήσεις αυτές. 4. Όταν ο υποκείμενος στο φόρο διακόπτει οριστικά τις εργασίες της επιχείρησής του και αναχωρεί εκτός του εσωτερικού της χώρας ή μεταφέρει εκτός αυτού την οικονομική του δραστηριότητα, υποχρεούται, πριν από την αναχώρηση ή τη μεταφορά της δραστηριότητάς του:

α) να επιδώσει τις προβλεπόμενες από το άρθρο αυτό δηλώσεις και να καταβάλει τον οφειλόμενο φόρο, β) να ορίσει στην Ελλάδα αντιπρόσωπο του φερέγγυο, που αναλαμβάνει την ευθύνη εκπλήρωσης των υποχρεώσεων που προβλέπονται από τον παρόντα νόμο.

Στις παραπάνω περιπτώσεις η Φορολογική Αρχή μπορεί να ζητά κάθε αναγκαία εγγύηση, που κατά την κρίση της διασφαλίζει τα συμφέροντα του Δημοσίου. 5. Σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών, ο υπόχρεος στο φόρο καταθέτει διασάφηση εισαγωγής ή άλλο τελωνειακό παραστατικό έγγραφο στο τελωνείο εισαγωγής, σύμφωνα με τις τελωνειακές διατάξεις.

6. Ο υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα που δεν υπάγονται στο φόρο, καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, που πραγματοποιούν φορολογητέες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, υποχρεούνται να υποβάλλουν στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. περιοδική δήλωση μόνο για τις περιόδους κατά τις οποίες πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις μέχρι τη δεκάτη πέμπτη (15η) του επόμενου μήνα που ακολουθεί το μήνα της ενδοκοινοτικής απόκτησης και να καταβάλλουν το φόρο που αναλογεί στις αποκτήσεις αυτές. Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και κάθε άλλης πράξης, για τις οποίες ο φόρος κατέστη απαιτητός κατά την ίδια φορολογική περίοδο, καθώς και το φόρο που αναλογεί στις πράξεις αυτές.

7. Οποιοδήποτε πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιου μεταφορικού μέσου, υποχρεούται να υποβάλει στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή ειδική δήλωση για την καταβολή του φόρου που αναλογεί στην απόκτηση αυτή. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται το αργότερο μέχρι τη 10η του επόμενου μήνα από εκείνον κατά τον οποίο ο φόρος κατέστη απαιτητός και πάντως πριν από την έκδοση άδειας κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου στο εσωτερικό της χώρας από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή.

Την υποχρέωση αυτή έχουν και τα πρόσωπα, τα οποία καλύπτονται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11, στην περίπτωση που αποκτούν αγαθά, τα οποία υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης από άλλο κράτος - μέλος. Προκειμένου περί μεταφορικών μέσων, υπαγόμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, η ημερομηνία υποβολής της ειδικής αυτής δήλωσης είναι εκείνη που προβλέπεται για τον ειδικό φόρο κατανάλωσης.

8. Τα πρόσωπα που καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου υποχρεούνται να υποβάλλουν έκτακτη περιοδική δήλωση, πριν από την άσκηση του δικαιώματος, επιστροφής του φόρου, που προβλέπεται από την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 34.

9. Οι υπόχρεοι που τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εφόσον δεν διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, έχουν τη δυνατότητα να επιλέξουν ειδικό καθεστώς απόδοσης του φόρου με περιοδικές προκαταβολές, έναντι οριστικής υποχρέωσης που θα προσδιορίζεται με την εκκαθαριστική δήλωση. Οι υπόχρεοι που θα υπαχθούν στο καθεστώς αυτό δεν υποχρεούνται να συντάσσουν και να υποβάλλουν περιοδικές δηλώσεις, και αποδίδουν το φόρο με βάση το ποσό που καταβλήθηκε την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, προσαυξημένο κατά δέκα τοις εκατό (10%). Οι υπόχρεοι που επιλέγουν το ειδικό καθεστώς απόδοσης υποχρεούνται να παραμείνουν σε αυτό για μία τριετία.

Η επιλογή υπαγωγής ή διαγραφής γίνεται με υποβολή αίτησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός του μηνός Ιανουαρίου.

10. Η ειδική δήλωση της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 ανακαλείται στις περιπτώσεις μεταίωσης του συμβολαίου, ύστερα από αίτηση του υποκειμένου η οποία υποβάλλεται με την ίδια αίτηση για ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 56.- (προστέθηκε με το άρθρο 20 παρ. 10 του ν. 3522/06. και η 10 αναριθμήθηκε σε 11.)

11. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων, τα στοιχεία που υποβάλλονται με αυτές, ο τρόπος υποβολής των δηλώσεων ή άλλη δημόσια αρχή ή οργανισμός για την άσκηση αρμοδιοτήτων οι οποίες σύμφωνα με άσκηση ορισμένων αρμοδιοτήτων οι οποίες σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις ανήκουν στον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. Επίσης, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται μεγαλύτερη φορολογική περίοδος και διαφορετική προθεσμία υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης σε ολόκληρη τη χώρα ή μέρος αυτής.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 48 Αρμόδια φορολογική αρχή. - Φορολογικός έλεγχος

1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο.

Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2. Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ ελέγχει την ακρίβεια των

υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

(Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και σε περίπτωση κατά την οποία το δηλούμενο από τον υποκείμενο στον φόρο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα την ακρίβεια της υποβαλλόμενης δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στη φορολογία εισοδήματος καθώς και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου. Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στην και δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών. - Προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ.12 του ν. 3427/2005.) Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο στοιχείο ή λεπτομέρεια που αφορά τον έλεγχο αυτό 3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

4. Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες για τον υπόχρεο ημέρες και ώρες, στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή, όταν τούτο είναι δύσκολο, στη Δ.Ο.Υ, καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του Προϊστάμενου Δ.Ο.Υ και του υπόχρεου στο φόρο. 5. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου επιτρέπεται κάθε αναγκαία εξέταση ή έρευνα στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου στο φόρο και κυρίως στους χώρους παραγωγής, επεξεργασίας γενικά, αποθήκευσης ή παράδοσης των αγαθών, καθώς και στον τόπο παροχής των υπηρεσιών, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του άρθρου 25 του Ν. 820/1978 (ΦΕΚ 174 Α'). 6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου. Τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και τα πρόσωπα τα οποία, από τη σχέση εργασίας που έχουν με τον υπόχρεο, μπορούν να δώσουν τα ζητούμενα στοιχεία. 7. Ύστερα από έγγραφη πρόσκληση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ, οι δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές και λοιπές αρχές, καθώς και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, οφείλουν να αποστέλλουν σε αυτόν, μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από τη γνωστοποίηση της πρόσκλησης, κάθε στοιχείο χρήσιμο για τη διεξαγωγή του ελέγχου και να παρέχουν κάθε σχετική πληροφορία ή συνδρομή. 8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται άλλος Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ ή άλλη δημόσια αρχή ή τα Ελληνικά Ταχυδρομεία ή άλλος οργανισμός κοινής ωφέλειας ή πιστωτικός οργανισμός, για την παραλαβή, των δηλώσεων, καθώς και άλλος Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για την επιβολή του φόρου.

9. (Τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 εφαρμόζονται και στην περίπτωση που τα ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος προσδιορίζονται με την εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. - Ισχύς από 1ης Ιανουαρίου 2004.) - Καταργήθηκε με την παρ. 2 του αρθ. 22 του νόμου 3259/2004.

Άρθρο 50 Προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου

1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο προκύπτει ότι παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία που προκύπτει απ' αυτά ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο.

(Προκειμένου για επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου και ανά ειδική δήλωση Φ.Π.Α

προβλέπεται στην περίπτωση γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36. - Προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ.13 του ν. 3427/2005.) 2. Η προσωρινή πράξη περιέχει τη φορολογητέα αξία που προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου, το φόρο που αναλογεί, τις εκπτώσεις του φόρου, καθώς και τον πρόσθετο φόρο. 3. Κατά της προσωρινής πράξης επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής, η οποία δεν αναστέλλει τη βεβαίωση και είσπραξη του φόρου. Οι δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται στις περιπτώσεις αυτές αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν τα αποτελέσματα του τακτικού ελέγχου και την ενδεχόμενη κύρια δίκη. 4. Από το φόρο που βεβαιώνεται οριστικά αφαιρείται ο φόρος της προσωρινής πράξης.

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ - ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 62 Έκπτωση φόρων για αποθέματα εμπορεύσιμων αγαθών - Φ.Π.Α. επί εργολαβικών προσυμφώνων

1. Ο υποκείμενος στο φόρο έχει δικαίωμα να εκπέσει τους φόρους, τα τέλη και τις εισφορές υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, με τους οποίους επιβαρύνθηκαν τα αποθέματα εμπορεύσιμων αγαθών που κατέχει κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου. Το προς έκπτωση ποσό των φόρων, τελών και εισφορών υπολογίζεται στην αξία των αποθεμάτων με βάση κατ' αποκοπή συντελεστές που θα καθοριστούν με νεότερο νόμο:

α) για αγαθά του Παραρτήματος II του παρόντος νόμου, β) για αγαθά του Παραρτήματος III του παρόντος νόμου και όλο τα λοιπά αγαθά.

Στα έτοιμα και ημικατεργασμένα προϊόντα, καθώς και στις πρώτες και βοηθητικές ύλες των επιχειρήσεων που υπάγονταν στο φόρο κύκλου εργασιών του Α.Ν. 660/1937 (ΦΕΚ 159), οι συντελεστές μειώνονται κατά πενήντα στα εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για τα αποθέματα των βιομηχανικών, βιοτεχνικών και εμπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν σε περιοχές στις οποίες δεν είχαν επεκταθεί οι διατάξεις του Α.Ν.660/1937. 2. Το προς έκπτωση ποσό δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να υπερβεί τη συνολική επιβάρυνση από τους καταργούμενους με τις διατάξεις του άρθρου 63 φόρους, τέλη και εισφορές υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. 3. Για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης που προβλέπεται από την πιο πάνω παράγραφο 1, οι υποκείμενοι στο φόρο οφείλουν:

α) εφόσον τηρούν μέσα στο έτος 1986 βιβλία τρίτης ή τετάρτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, να κάνουν ποσοτική καταγραφή και αποτίμηση των αποθεμάτων εμπορεύσιμων αγαθών που υπάρχουν στις 31 Δεκεμβρίου 1986, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα αυτού.

Για τα πιο πάνω αποθέματα δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης κατά το μέρος που η σχέση αποθεμάτων και ακαθαρίστων εσόδων του έτους 1986 είναι μεγαλύτερη από τη μέση αυτή σχέση των τριών προηγούμενων ετών. Αν δεν υπάρχει απογραφή και για τα τρία προηγούμενα έτη, η σύγκριση γίνεται με όσες απογραφές υπάρχουν. Τα πιο πάνω εφαρμόζονται αναλογικά και για τις επιχειρήσεις που έχουν διαχειριστική περίοδο διαφορετική από το ημερολογιακό έτος, β) εφόσον τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, να κάνουν απογραφή, όπως και στην πιο πάνω περίπτωση α', στα τηρούμενα βιβλία ή σε καταστάσεις θεωρημένες από τον οικονομικό έφορο. Οι επιχειρήσεις αυτές, για τις ανάγκες μόνο του Φ.Π.Α. έχουν υποχρέωση να συντάσσουν την πιο πάνω ειδική απογραφή και στις αμέσως επόμενες τρεις διαχειρίσεις. Τα αποθέματα των τριών αυτών ειδικών απογραφών θα δηλωθούν με τις αντίστοιχες ετήσιες εκκαθαριστικές δηλώσεις.

Η παράλειψη σύνταξης της ειδικής απογραφής έστω και για μία από τις τρεις επόμενες διαχειρίσεις συνεπάγεται τη μείωση του προς έκπτωση φόρου κατά πενήντα στα εκατό (50%). Οι πιο πάνω επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας στον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων δύνανται αντί απογραφής να υποβάλουν δήλωση στον αρμόδιο έφορο, στην οποία πρέπει να αναγράφουν χωριστά τις αγορές των εμπορεύσιμων αγαθών του έτους 1986, τα οποία περιλαμβάνονται στο παράρτημα II του παρόντος νόμου και χωριστά τις αγορές όλων μαζί των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών.

Το προς έκπτωση ποσό του φόρου στην περίπτωση αυτή θα υπολογίζεται στην αξία των αγορών με συντελεστή μηδέν τέσσερα στα εκατό (0,4%) για τα εμπορεύσιμα αγαθά του παραρτήματος II και με συντελεστή μηδέν εννέα στα εκατό (0,9%) για όλα τα άλλα εμπορεύσιμα αγαθά, χωρίς τη μείωση της παραγράφου 1. Από τον πιο πάνω τρόπο υπολογισμού του προς έκπτωση φόρου βάσει των αγορών, εξαιρούνται οι επιχειρήσεις που εργάζονται εποχιακά ή αγοράζουν αγροτικά

προϊόντα, καθώς και οι επιχειρήσεις οι οποίες λόγω του αντικειμένου των εργασιών τους δεν είναι δυνατόν να έχουν αποθέματα.

4. Για την έκπτωση των φόρων υποβάλλεται δήλωση στον αρμόδιο οικονομικό έφορο μέσα σε τρεις (3) μήνες από την έναρξη της ισχύος του νόμου αυτού, εφόσον προηγείται απογραφή και μέχρι τις 10 Φεβρουαρίου 1987, όταν ο προς έκπτωση φόρος υπολογίζεται με τον τεκμαρτό τρόπο βάσει αγορών, όπως ορίζεται από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου. Αν ο υποκείμενος στο φόρο δεν υποβάλει δήλωση μέσα στην πιο πάνω προθεσμία, στερείται το δικαίωμα για έκπτωση. Αν υποβάλει ανακριβή δήλωση, το προς έκπτωση ποσό των φόρων περιορίζεται κατά πενήντα στα εκατό (50%). 5. Το προς έκπτωση ποσό συμψηφίζεται με το φόρο του παρόντος νόμου:

α) μέσα σε τρία (3) έτη από την έναρξη ισχύος του, όταν προηγείται απογραφή ή όταν ο προς έκπτωση φόρος υπολογίζεται με τον τεκμαρτό τρόπο βάσει των αγορών.

Το προς έκπτωση ποσό φόρου δεν μπορεί να υπερβαίνει για κάθε φορολογική περίοδο το ήμισυ (50%) του προς απόδοση φόρου. Το ποσό που τυχόν δεν εκπέστηκε μεταφέρεται για έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο με τους ίδιους περιορισμούς και στο τέλος της τριετίας εκπίπτει ή επιστρέφεται εφάπαξ.

Ο περιορισμός κατά 50% και η μεταφορά για έκπτωση στο τέλος της τριετίας δεν ισχύει για τις επιχειρήσεις που ενεργούν απαλλασσόμενες πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. β) μέσα στο έτος 1988, στην περίπτωση που ορίζεται από τις διατάξεις της επόμενης παραγράφου 6.

6. Κατ' εξαίρεση, οι επιχειρήσεις οι οποίες από την έναρξη εφαρμογής του παρόντος νόμου τηρούν, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων και κατά το διαχειριστικό έτος 1986 τηρούσαν βιβλία πρώτης κατηγορίας ή δεν τηρούσαν καθόλου βιβλία, δικαιούνται την έκπτωση των φόρων, χωρίς υποχρέωση σύνταξης απογραφής. Η έκπτωση παρέχεται μόνο εφόσον μέσα στο διαχειριστικό έτος 1987 οι πιο πάνω επιχειρήσεις πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μεγαλύτερα από αυτά που αναλογούν στις αγορές του ιδίου έτους.

Το προς έκπτωση ποσό υπολογίζεται στην αξία των αγορών που αντιστοιχεί στη διαφορά των ακαθάριστων εσόδων, με βάση τους συντελεστές της παραγράφου 1. 7. Δεν έχουν δικαίωμα για έκπτωση των φόρων και δεν έχουν υποχρέωση για σύνταξη απογραφής :

α) οι επιχειρήσεις του άρθρου 39 , με εξαίρεση αυτές που στο διαχειριστικό έτος 1986 τηρούσαν βιβλία τρίτης ή τέταρτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, β) οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41, γ) οι ασχολούμενοι με δραστηριότητες που απαλλάσσονται από το φόρο για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, καθώς και οι ασχολούμενοι με την παροχή υπηρεσιών, δ) οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εισαγωγή και μεταπώληση καπνοβιομηχανιών προϊόντων ή καπνού σε φύλλα, καθώς και οι καπνοβιομηχανίες για τα αποθέματα καπνοβιομηχανιών προϊόντων για τα οποία μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1986, αγοράστηκαν ένσημες ταινίες φορολογίας καπνού, ε) οι ασχολούμενοι με την παράδοση ακινήτων που υπάγονται στο φόρο του παρόντος νόμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 και, στ) κάθε υποκείμενος στο φόρο για αποθέματα πετρελαιοειδών.

8. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας υπάγονται και τα εργολαβικά προσύμφωνα ανέγερσης οικοδομών με το σύστημα της αντιπαροχής, τα οποία συντάχθηκαν μετά την 21.8.1986 και η σχετική άδεια εκδίδεται μετά την 1η Ιανουαρίου 2006. Αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 21 παρ. 2 του ν.3296/2004. - Καταργήθηκε με το άρθρο 1 παρ.14 του ν. 3427/2005 8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται η διαδικασία έκπτωσης και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.- Αναριθμήθηκε από 9 σε 8 με το άρθρο 1 παρ.14 του ν. 3427/2005.

ΝΟΜΟΣ 3427/05 Φόρος προστιθέμενης αξίας στις νέες οικοδομές, μεταβολές στη φορολογία κεφαλαίου και άλλες διατάξεις. (ΦΕΚ Α 312/27.12.2005)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΙΣ ΝΕΕΣ ΟΙΚΟΔΟΜΕΣ

Άρθρο 1

Οι διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. ο οποίος κυρώθηκε με το ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α) τροποποιούνται, αντικαθίστανται και συμπληρώνονται ως εξής:

1. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 3 μετά την περίπτωση β προστίθεται νέα περίπτωση γ, ως εξής:

"γ) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

2. Η παράγραφος 1 του άρθρου 6 αντικαθίσταται ως εξής:

"1. Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α) που κυρώθηκε με το ν. 1587/1950 (ΦΕΚ 294 Α), εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

α) ως κτίρια, τα κτίσματα γενικά και οι κάθε είδους κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο,

β) ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση με οποιονδήποτε τρόπο των κτιρίων ύστερα από την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση. Θεωρείται επίσης ότι πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση κατά το χρόνο που συμπληρώνεται

πενταετία από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής αδείας."

3. Η παράγραφος 4 του άρθρου 6 αντικαθίσταται ως εξής:

"4. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για ακίνητα, των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται ή αναθεωρείται από 1ης Ιανουαρίου 2006. εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής. Εφόσον έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία και έχει υπογραφεί προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής μέχρι την 25.11.2005, μπορεί να χορηγηθεί εξαίρεση από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, με αίτηση των ενδιαφερομένων."

4. Στο άρθρο 6 προστίθεται νέα παράγραφος 5 ως εξής:

"5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού".

5. Η περίπτωση γ της παραγράφου 2 του άρθρου 7 αντικαθίσταται ως εξής:

"γ) η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση ή η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ιδίου υποκειμένου, η μίσθωση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης, ή η χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6".

6. Η παράγραφος 3 του άρθρου 16 αντικαθίσταται ως εξής:

"3. Ειδικά για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο:

α) υπογραφής του οριστικού συμβολαίου,

β) σύνταξης της έκθεσης κατακύρωσης στην περίπτωση εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού,

γ) μεταγραφής στις λοιπές περιπτώσεις που δεν απαιτείται η κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου

δ) πραγματοποίησης των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ της παραγράφου 2 του άρθρου,

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."

7. Στο άρθρο 16 προστίθεται νέα παράγραφος 4, ως εξής

"4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού."

8. Η περίπτωση δ της παραγράφου 2 του άρθρου 19 αντικαθίσταται ως εξής:

"δ) για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α του άρθρου 6, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το τίμημα που έλαβε ή θεωρείται ότι έλαβε ή

πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο υποκείμενος από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσανυξημένο με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται με τις πράξεις αυτές.

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 των κτισμάτων που παραδίδονται σε αυτόν, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά. Η αξία αυτή δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή ή στον από αυτόν υποδεικνυόμενο τρίτο."

9. Η περίπτωση λα της παραγράφου 1 του άρθρου 22 αντικαθίσταται ως εξής:

"λα) α) η παράδοση ακινήτων, εκτός από:

-την παράδοση που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6

-τις παραδόσεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ της παραγράφου 2 του άρθρου 7
β) η παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας. Η απαλλαγή αυτή από τον Φ.Π.Α κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο της παράδοσης του ακινήτου."

10. Οι παράγραφοι 7 και 8 του άρθρου 31 αναριθμούνται σε 8 και 9 αντίστοιχα και προστίθεται νέα παράγραφος 7 ως εξής:

"7. Προκειμένου για πράξεις σε ακίνητα που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, η έκπτωση του φόρου εισροών ενεργείται σύμφωνα με το ποσοστό συμμετοχής της κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό φόρο εισροών, ο οποίος διαμορφώνεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών και υπηρεσιών ανά οικοδομή, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.."

11. Η περίπτωση γ της παραγράφου 4 του άρθρου 36 αντικαθίσταται ως εξής:

"γ) να υποβάλλει στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ:

i) ειδική δήλωση Φ.Π.Α., όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 16. Με την υποβολή της δήλωσης αυτής, καταβάλλεται εφάπαξ ο αναλογών στην παράδοση του ακινήτου φόρος, αφού συμψηφισθεί ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει τη μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία, όπως έχει διαμορφωθεί μέχρι τη χρονική στιγμή γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης,

ii) ειδικά έντυπα απεικόνισης του συνολικού κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επί μέρους ιδιοκτησίες, προϋπολογιστικά και απολογιστικά.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής της ειδικής δήλωσης και των ειδικών εντύπων καθώς και ο χρόνος υποβολής των εντύπων αυτών και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής."

12. Στην παράγραφο 2 του άρθρου 48 προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής:

"Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και σε περίπτωση κατά την οποία το δηλούμενο από τον υποκείμενο στον φόρο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα την ακρίβεια της υποβαλλόμενης δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στη φορολογία εισοδήματος, καθώς και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου. Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στη δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο στοιχείο ή λεπτομέρεια που αφορά τον έλεγχο αυτόν."

13. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 50 προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής:

"Προκειμένου για επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου και ανά ειδική δήλωση Φ.Π.Α. που προβλέπεται στην περίπτωση γ της παραγράφου 4 του άρθρου 36"

14. Η παράγραφος 8 του άρθρου 62 καταργείται και η παράγραφος 9 αναριθμείται σε 8.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β.

ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΜΑΤΟΥ ΥΠΕΡΤΙΜΗΜΑΤΟΣ

Άρθρο 2 Αντικείμενο του φόρου

1. Επί ακινήτου ή ιδανικού μεριδίου αυτού ή εμπράγματος δικαιώματος επί ακινήτου ή ιδανικού μεριδίου αυτού που αποκτάται με οποιαδήποτε αιτία μετά την 1.1.2006 και μετά την κτήση αυτή μεταβιβάζεται περαιτέρω με επαχθή αιτία, επιβάλλεται φόρος αυτομάτου υπερτιμήματος (Φ.Α.Υ.) στη διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης αυτού και της τιμής πώλησής του. Ως κτήση του ακινήτου νοείται η αγορά ή η με άλλη αιτία κτήση του, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή της.

2. Στην έννοια του όρου μεταβίβαση για την εφαρμογή του παρόντος περιλαμβάνονται:

α) η μεταβίβαση της πλήρους ή ψιλής κυριότητας, καθώς και η μεταβίβαση υπό αναβλητική ή διαλυτική αίρεση ή με τον όρο της εξώνησης,

β) η σύσταση επικαρπίας, οίκησης ή άλλης δουλείας των άρθρων 11 88 έως 1191 του Αστικού Κώδικα,

γ) η παραίτηση από την κυριότητα ακινήτου ή από εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου,

δ) η σύσταση, η απόσβεση ή η μεταβίβαση μαζί με το δεσπόζον ακίνητο πραγματικής δουλείας των άρθρων 1118 έως 1141 του Αστικού Κώδικα,

ε) η μεταβίβαση του τίτλου μεταφοράς συντελεστή δόμησης,

στ) η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κυρίων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου,

ζ) η ανάκληση απαλλοτριώσεως, η οποία έχει συντελεστεί υπέρ προσώπου υποκειμένου σε φόρο αυτομάτου υπερτιμήματος,

η) η εκποίηση ακινήτου συνεπεία εκούσιου ή δικαστικού πλειστηριασμού. 3. Δεν υπάγονται σε φόρο αυτομάτου υπερτιμήματος:

α) οι περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950,

β) η επικύρωση ανώμαλων δικαιοπραξιών,

γ) η αυτούσια διανομή, ανταλλαγή ή συνένωση ακινήτων,

δ) η κατά τη διάλυση εταιρίας μεταβίβαση της ακίνητης περιουσίας της στα μέλη της,

ε) η μεταβίβαση ποσοστών εξ αδιαιρέτου κυριότητας επί οικοπέδου ή γηπέδου, εφόσον έχει το χαρακτήρα εργολαβικού ανταλλάγματος για την ανέγερση επί του οικοπέδου ή γηπέδου οικοδομής, καθώς επίσης η μεταβίβαση ποσοστών εξ αδιαιρέτου κυριότητας επί του οικοπέδου ή γηπέδου από την αντιπαροχή του οικοπεδούχου.

Άρθρο 3 Φορολογητέα αξία

1 Ως αξία υποκείμενη σε φόρο λαμβάνεται η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης και της τιμής πώλησης του ακινήτου ή του εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος.

2. Ως τιμή κτήσης του ακινήτου ή του εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος λαμβάνεται η αξία αυτού κατά το χρόνο απόκτησής του, όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 41 παρ. 1, 2, 3 εδ. α και 4 έως 7 και στο άρθρο 41α παρ. 1, 2 και 4 έως 10 του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 42 Α'), όπου εφαρμόζεται το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, και στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α. ν. 1521/1950, στις λοιπές περιπτώσεις

3. Ως τιμή πώλησης του ακινήτου ή του εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος λαμβάνεται η αξία αυτού κατά το χρόνο μεταβίβασής του, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή της πράξης μεταβίβασης, όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 41 παρ. 1, 2, 3 εδ. α και 4 έως 7 και στο άρθρο 41α παρ. 1, 2 και 4 έως 10 του ν. 1249/1982, όπου εφαρμόζεται το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού και στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950, στις λοιπές περιπτώσεις. Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου ή εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος, το οποίο μετά την κτήση του εντάχθηκε σε σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας του, ως τιμή πώλησης λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται με βάση το σύστημα αυτό ή το δηλούμενο τίμημα, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο.

4. Σε περιπτώσεις κτήσης του ακινήτου αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής, ως χρόνος απόκτησης για τον προσδιορισμό του φόρου αυτομάτου υπερτιμήματος θεωρείται ο χρόνος επαγωγής της κληρονομιάς ή ο χρόνος κατάρτισης του συμβολαίου δωρεάς ή γονικής παροχής, έστω και αν συντρέχει νόμιμος λόγος μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής ενοχής.

5. Για τον καθορισμό της αξίας της ψιλής κυριότητας της επικαρπίας, της οίκησης, της περιορισμένης προσωπικής δουλείας ή της πραγματικής δουλείας επί ακινήτου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 15, 16 και της περίπτωσης δ της παραγράφου 1 του άρθρου 40 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από Λαχεία, ο οποίος κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α).

Άρθρο 4 Υποκείμενο του φόρου

Ο φόρος αυτομάτου υπερτιμήματος βαρύνει τον πωλητή

Άρθρο 5 Καταβολή του φόρου

Ο φόρος αυτομάτου υπερτιμήματος καταβάλλεται εξ ολοκλήρου με την υποβολή της δήλωσης και πριν από την κατάρτιση του μεταβιβαστικού συμβολαίου.

Άρθρο 6 Φορολογικοί συντελεστές

Ο φορολογικός συντελεστής ορίζεται σε ποσοστό:

α) είκοσι τοις εκατό (20%), αν η μεταβίβαση γίνει σε χρονικό διάστημα έως και πέντε (5) ετών από την κτήση του ακινήτου,

β) δέκα τοις εκατό (10%), αν η μεταβίβαση γίνει σε χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των πέντε (5) έως και δεκαπέντε (15) ετών από την κτήση του ακινήτου,

γ) πέντε τοις εκατό (5%), αν η μεταβίβαση γίνει σε χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δεκαπέντε (15) έως και είκοσι πέντε (25) ετών από την κτήση του ακινήτου

Αν η μεταβίβαση γίνει μετά την πάροδο είκοσι πέντε (25) ετών από την κτήση του ακινήτου ή του εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος, δεν επιβάλλεται φόρος αυτομάτου υπερτιμήματος.

Άρθρο 7 Απαλλαγές

Δεν υπόκεινται σε φόρο αυτομάτου υπερτιμήματος

α) Το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ., οι Ο.Τ.Α., οι ιεροί ναοί και οι ιερές μονές.

β) Η μεταβίβαση ακινήτων από μη κερδοσκοπικό οικοδομικό συνεταιρισμό στα μέλη του.

γ) Η πρώτη, μετά την έκδοση, μεταβίβαση του τίτλου μεταφοράς συντελεστή δόμησης.

δ) Η πώληση οικοδομής που ανεγέρθηκε από φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο ασκεί επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών και του οποίου τα καθαρά κέρδη από τις εργασίες αυτές υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος.

ε) Η μεταβίβαση ακινήτου από οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση, για την οποία υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, κατά τις διατάξεις της περίπτωσης ζ της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Άρθρο 8 Διαδικαστικά ζητήματα

Για την υποχρέωση και τη διαδικασία υποβολής της δήλωσης, την καταβολή του φόρου, τις συνέπειες της μη δήλωσης, της εκπρόθεσμης και της ανακριβούς δήλωσης, τον έλεγχο της δήλωσης από τη φορολογούσα αρχή, τη διαδικασία επίλυσης των φορολογικών διαφορών, τη διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης, την επιστροφή του φόρου, τις υποχρεώσεις συμβολαιογράφων, υποθηκοφυλάκων και Δημόσιων Αρχών, καθώς και για κάθε θέμα που δεν ρυθμίζεται διαφορετικά από τις διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται οι διατάξεις του α ν. 1521/1950, όπως ισχύουν.

Άρθρο 9 Παραγραφή

Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου αυτομάτου υπερτιμήματος παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η οικεία δήλωση. Σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης το δικαίωμα του Δημοσίου παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης.

Άρθρο 10 Εξουσιοδοτική διάταξη

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για τη βεβαίωση και είσπραξη του φόρου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

ΤΕΛΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Άρθρο 11 Αντικείμενο του τέλους

1. Επί ακινήτου ή ιδανικού μεριδίου αυτού ή εμπράγματος δικαιώματος επί ακινήτου ή ιδανικού μεριδίου αυτού που αποκτάται με οποιαδήποτε αιτία μετά την 1.1.2006 και μετά την κτήση αυτή μεταβιβάζεται περαιτέρω με επαχθή αιτία. αντί του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, επιβάλλεται τέλος συναλλαγής επί της αξίας του.

Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση μεταβίβασης οικοδομής που ανεγέρθηκε επί οικοπέδου ή γηπέδου που αποκτήθηκε μετά την ανωτέρω ημερομηνία επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

Επίσης επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων επί ακινήτου ή ιδανικού μεριδίου αυτού ή εμπράγματος δικαιώματος επί ακινήτου ή ιδανικού μεριδίου αυτού που αποκτάται αιτία γονικής παροχής μετά τη 13η Δεκεμβρίου 2007 και μεταβιβάζεται περαιτέρω με επαχθή αιτία εντός πενταετίας από την κτήση του

2. Τέλος συναλλαγής επιβάλλεται στις περιπτώσεις α, β, γ, δ, ε και η της παραγράφου 3 και της παραγράφου 4 του άρθρου 1, καθώς και στις περιπτώσεις του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950. Οι περιπτώσεις διανομής, ανταλλαγής ή συνένωσης ακινήτων, τα οποία αποκτήθηκαν στο σύνολό τους ή μερικώς μετά την 1.1.2006, υπόκεινται σε τέλος συναλλαγής.

[όπως το εδάφιο αυτό προστέθηκε με το άρθρο 4 του νόμου 3634/2008]

Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου ισχύουν στις υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από τη 13η Δεκεμβρίου 2007, ημερομηνία κατάθεσης του νομοσχεδίου στη Βουλή των Ελλήνων.[3634/2008]

3. Δεν υπάγεται σε τέλος συναλλαγής η μεταβίβαση ποσοστών εξ αδιαιρέτου κυριότητας επί οικοπέδου ή γηπέδου, εφόσον έχει το χαρακτήρα εργολαβικού ανταλλάγματος για την ανέγερση επί του οικοπέδου ή γηπέδου οικοδομής, καθώς επίσης η μεταβίβαση ποσοστών εξ αδιαιρέτου κυριότητας επί του οικοπέδου ή γηπέδου από την αντιπαροχή του οικοπεδούχου.

Άρθρο 12 Φορολογητέα αξία

1. Για τον υπολογισμό του τέλους συναλλαγής ως αξία του ακινήτου ή του εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος λογίζεται η αξία που ορίζεται στα άρθρα 41 και 41α του ν. 1249/1982, όπου εφαρμόζεται το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, και στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α. ν. 1521/1950. στις λοιπές περιπτώσεις. Σε περίπτωση που, στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο το τίμημα ή, επί αναγκαστικού ή εκούσιου πλειστηριασμού, το εκπλειστηρίασμα, είναι μεγαλύτερο της αξίας που προκύπτει με την εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, το τέλος συναλλαγής υπολογίζεται με βάση το τίμημα ή το εκπλειστηρίασμα αντίστοιχα.

2. Για τον καθορισμό της αξίας της ψιλής κυριότητας της επικαρπίας, της οίκησης, της περιορισμένης προσωπικής δουλείας ή της πραγματικής δουλείας επί ακινήτου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 15, 16 και της περίπτωσης δ της παραγράφου 1 του άρθρου 40 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών.

Άρθρο 13 Υποκείμενο του τέλους

Το τέλος συναλλαγής βαρύνει τον αγοραστή Ως αγοραστή νοείται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που αποκτά ακίνητο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του παρόντος.

Άρθρο 14 Καταβολή του τέλους

Το τέλος συναλλαγής καταβάλλεται εξ ολοκλήρου με την υποβολή της δήλωσης και πριν από την κατάρτιση του μεταβιβαστικού συμβολαίου

Άρθρο 15 Συντελεστής του τέλους

1. Το τέλος συναλλαγής ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματου επ' αυτού δικαιώματος.
2. Σε περίπτωση διανομής, ανταλλαγής ή συνένωσης ακινήτων το τέλος συναλλαγής υπολογίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της αξίας των ακινήτων που λαμβάνει ο κάθε συμβαλλόμενος.

Άρθρο 16 Απαλλαγές

Από το τέλος συναλλαγής απαλλάσσονται μόνο

- α) το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ., οι Ο.Τ.Α., οι ιεροί ναοί και οι ιερές μονές,
 - «β) οι δικαιούχοι απαλλαγής πρώτης κατοικίας κατά τις διατάξεις του Αρθρου 1 του ν.1078/1980 (ΦΕΚ 238 Α'), όπως ισχύουν,».[όπως η περίπτωση β άλλαξε με το άρθρο 3 του νόμου 3634/2008]
 - γ) οι αγρότες κατά την αγορά ή ανταλλαγή γεωργικών ή κτηνοτροφικών εκτάσεων κατά τις διατάξεις των νόμων 634/1977 (ΦΕΚ 186 Α) και 2520/1997 (ΦΕΚ 173 Α) όπως ισχύουν,
 - δ) η εισφορά και μεταβίβαση ακινήτων κατά τη συγχώνευση ή μετατροπή επιχειρήσεων κατά τις διατάξεις του ν.δ. 1297/1972 (ΦΕΚ 217 Α), όπως ισχύουν,
 - ε) η εισφορά και μεταβίβαση ακινήτων κατά το μετασχηματισμό επιχειρήσεων κατά τις διατάξεις του ν. 2166/1993 (ΦΕΚ 137 Α'), όπως ισχύουν,
 - στ) η αναγκαστική απαλλοτρίωση κτημάτων κατά τις διατάξεις του Αγροτικού Κώδικα,
 - ζ) η ανάκληση απαλλοτρίωσης ακινήτων,
 - η) η μεταβίβαση ακινήτων από μη κερδοσκοπικό οικοδομικό συνεταιρισμό στα μέλη του,
 - θ) οι αγορές ακινήτων από αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις για τη δημιουργία επιχειρήσεων μέσα στην περιφέρειά τους, κατά τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν. 2810/2000 (ΦΕΚ 61 Α),
 - ι) η μεταβίβαση ακινήτων προς αμοιβαία κεφάλαια ακίνητης περιουσίας, καθώς και η μεταβίβαση ακινήτων προς εταιρίες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία, κατά τις διατάξεις του ν. 2778/1999 (ΦΕΚ 295 Α),
 - ια) οι εταιρίες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία στην περίπτωση που σχηματισθούν μετά από συγχώνευση δύο ή περισσότερων εταιριών, οι οποίες διαθέτουν ακίνητη περιουσία, ή μετά από διάσπαση ή απόσχιση υφιστάμενης εταιρίας που εισφέρει ακίνητη περιουσία της σε νέο ή υφιστάμενο νομικό πρόσωπο το οποίο λειτουργεί ως εταιρία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία, κατά τις διατάξεις του ν. 2778/1999,
 - ιβ) η αγορά ακινήτων από πληγέντες από σεισμούς, πλημμύρες και λοιπές θεομηνίες κατά τις διατάξεις των νόμων 867/1979 (ΦΕΚ 4 Α') και 2576/1998 (ΦΕΚ 25 Α'), όπως ισχύουν,
 - ιγ) η αγορά ακινήτων από τον Οργανισμό Σχολικών Κτιρίων (Ο.Σ.Κ.),
 - ιδ) οι συγχωνεύσεις ανωνύμων κτηματικών εταιριών, εφόσον η απορροφώσα κατέχει το σύνολο των μετοχών της απορροφώμενης, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α), όπως ισχύουν.
- Κάθε άλλη γενική ή ειδική διάταξη που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, πλην των ανωτέρω, δεν εφαρμόζεται για το τέλος συναλλαγής.

Άρθρο 17 Διαδικαστικά ζητήματα

Για την υποχρέωση και τη διαδικασία υποβολής της δήλωσης, την καταβολή του τέλους, τις συνέπειες της μη δήλωσης, της εκπρόθεσμης και της ανακριβούς δήλωσης, τον έλεγχο της δήλωσης από τη φορολογούσα αρχή, τη διαδικασία επίλυσης των φορολογικών διαφορών, τη διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης, την επιστροφή του τέλους, τις υποχρεώσεις συμβολαιογράφων, υποθηκοφυλάκων και Δημόσιων Αρχών, καθώς και για κάθε θέμα που δεν ρυθμίζεται διαφορετικά από τις διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται οι διατάξεις του α.ν. 1521/1950, όπως ισχύουν.

Άρθρο 18 Παραγραφή

Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του τέλους συναλλαγής παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η οικεία δήλωση. Σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης το δικαίωμα του Δημοσίου παραγράφεται μετά την

πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης.

Άρθρο 19 Εξουσιοδοτική διάταξη

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για τη βεβαίωση και είσπραξη του τέλους.

Η ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΚΑΤΑ ΠΟΣΟ ΕΠΗΡΕΑΖΕΙ ΤΟ ΚΡΑΤΟΣ, ΤΟΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΑ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΗ ΚΑΙ ΤΟΝ ΑΓΟΡΑΣΤΗ;

Μέχρι και την 31/12/2005 ο φόρος που αφορούσε τα ακίνητα ήταν αυτός της μεταβίβασής τους. Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων επιβαλλόταν βάσει μιας φορολογικής κλίμακας με αρχικό συντελεστή το 11%. Όσο η αξία των ακινήτων μεγάλωνε τόσο ο συντελεστής αυξανόταν, με εξαίρεση την αγορά πρώτης κατοικίας που μέχρι κάποιο ποσό εφαρμοζόταν το αφορολόγητο.

Με την είσοδο του Φ.Π.Α. στα ακίνητα αντικαταστάθηκε τόσο ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων όσο και η φορολογική του κλίμακα με το σταθερό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

Το ελληνικό κράτος δε θα μπορούσε να βρεθεί χαμένο με την εφαρμογή ενός τέτοιου νόμου. Αφενός η αντικατάσταση ενός χαμηλού συντελεστή 11% με ένα σταθερό συντελεστή 19% και αφετέρου η συγκέντρωση περισσότερων κρατικών εσόδων από την επιβολή του Φ.Π.Α. ευνοεί την οικονομική ευημερία. Αυτό βέβαια είναι θετικό μόνο εάν τα ποσά που συγκεντρώνονται από τους φόρους ξοδεύονται προς το συμφέρον των πολιτών, χωρίς να σπαταλούνται για προσωπικά οφέλη.

Από την πλευρά τους οι επαγγελματίες κατασκευαστές δεν επηρεάζονται τόσο με την επιβολή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα. Οι αλλαγές που έχουν επέλθει να μεν τους αγγίζουν αλλά το κόστος κατασκευής από 1/1/2006 συγκρινόμενο με αυτό έως και 31/12/05 δε διαφέρει κατά πολύ.

Όσον αφορά τους αγοραστές των ακινήτων, είναι αυτοί που βαρύνονται περισσότερο με την επιβολή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα. Ενώ πριν την επιβολή του φόρου οι ενδιαφερόμενοι αγοραστές επρόκειτο να πληρώσουν κατά τη μεταβίβαση του ακινήτου, φόρο ο οποίος θα ήταν ανάλογος της αξίας αυτού, τώρα υποχρεούνται να πληρώσουν φόρο ο οποίος είναι ίδιος προς όλους.

Αυτό βέβαια δημιούργησε αντιδράσεις από την πλευρά των φορολογουμένων, καθώς δεν είναι δυνατόν ένας πολίτης ο οποίος διαθέτει 100.000,00€ για την αγορά μιας κατοικίας να φορολογείται με τον ίδιο συντελεστή με κάποιον που διαθέτει 500.000,00€. Για το λόγο αυτό η εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα θεωρήθηκε άδικη από τους μικρομεσαίους.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Τα συμπεράσματα που προκύπτουν ύστερα από εκτεταμένη έρευνα και επίπονη μελέτη είναι ότι με τη ψήφιση του νόμου περί επιβολής του Φ.Π.Α. στα ακίνητα, η Ελλάδα άλλαξε σελίδα στη φορολογική δραστηριότητά της. Μέχρι το τέλος του έτους 2005 οι επαγγελματίες κατασκευαστές δεν είχαν την υποχρέωση να αποδίδουν φόρο στο κράτος, ενώ από 1-1-2006 έχουν την υποχρέωση απόδοσης Φ.Π.Α.. Η απόφαση αυτή δημιούργησε αντιδράσεις αλλά και αγωνία για το αν θα προλάβουν να χτίσουν ένα σπίτι το οποίο δεν θα είναι αντικείμενο του φόρου.

Η εφαρμογή του νόμου από άλλους θεωρήθηκε αναγκαία, ενώ από άλλους χαρακτηρίστηκε άδικη. Από τη μια τα έσοδα του κράτους από τη φορολογία των ακινήτων αποτελούν σημαντική πηγή εσόδων και χρηματοδότησης των δημοσίων δαπανών και από την άλλη οι επαγγελματίες κατασκευαστές παραπονιούνται για διπλή φορολογία. Προσεκτική ανάγνωση και μελέτη του νόμου περί επιβολής Φ.Π.Α. στα ακίνητα οδηγεί σε μια μεθοδολογία που αν μη τι άλλο θα συζητηθεί πολύ και κατά τη γνώμη μας θα γίνει αντικείμενο πολλών αλλαγών κατά την πορεία εφαρμογής του.

Ωστόσο η εναρμόνιση μεταξύ κράτους και πολιτών δύσκολη αλλά όχι ακατόρθωτη. Στο σημείο αυτό το κράτος θα πρέπει να ακούσει τα αιτήματα των φορολογούμενων και οι τελευταίοι από την πλευρά τους θα πρέπει να δείξουν ανοχή καθώς η είσοδος κάθε νέου νόμου δημιουργεί προβλήματα και δυσκολίες στη πρώτη του εφαρμογή.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ - ΠΗΓΕΣ

ΒΙΒΛΙΑ :

1. Υπουργείο Οικονομίας & Οικονομικών. (2006). ' Συνοπτικός οδηγός σχετικά με το Φ.Π.Α. στα ακίνητα'. Εκδόσεις : Υπηρεσία Εκτύπωσης Εντύπων και Αξιών Δημοσίου.
2. Μίχος Ι., Κουτκουδάκης Ι., Ντινούδης Π., Καμπάνης Β..(2006). ' Φ.Π.Α. στα Ακίνητα.' Εκδόσεις : ΚΙΝΙΤΡΟΝ Ε.Π.Ε.
3. Μίχος Ι., Κοτκουδάκης Ι., Ντινούδης Π..(2008). ' Φ.Π.Α. Ακινήτων'. Εκδόσεις : ΚΙΝΙΤΡΟΝ Ε.Π.Ε.
4. Φλώρος Α. (2003). ' Λογιστική και Πρακτική Αντιμετώπιση του Φ.Π.Α. '. Εκδόσεις : ΣΥΧΡΟΝΗ ΕΚΔΟΤΙΚΗ

ΤΥΠΟΣ :

1. Μελάς Χ. (2008). ' Δηλώστε Έξυπνα 2008 '. σελ. 8-30. Τεύχος #11

ΣΥΝΕΝΤΕΥΞΕΙΣ :

1. Μοσχογιάννη Μαρία. Λογίστρια.
2. Αναρούσος Γεώργιος . Εφοριακός ΔΕ/Α' (Δ.Ο.Υ Ν. Φιλαδέλφειας)

INTERNET – WEB SITES

1. Το Κόστος κατασκευής οικοδομών και ελάχιστο ποσό των ακαθαρίστων εσόδων των εργολάβων αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :

<http://www.επιμελητηριοεργολαβων.gr/επιμελητηριο/επιμελητηριο/2008/12/22/227346>

2. Το βιβλίο κοστολογίου αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :

<http://www.επιμελητηριοεργολαβων.gr/επιμελητηριο/επιμελητηριο/2008/12/22/227346>

3. Ο χρόνος ενημέρωσης βιβλίου κοστολογίου αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :

<http://www.επιμελητηριοεργολαβων.gr/επιμελητηριο/επιμελητηριο/2008/12/22/227346>

4. Η υποχρεωτική τήρηση του βιβλίου κοστολογίου αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :

<http://www.επιμελητηριοεργολαβων.gr/επιμελητηριο/επιμελητηριο/2008/12/22/227346>

5. Οι ημερομηνίες υποβολής περιοδικών δηλώσεων αντλήθηκαν τον Νοέμβριο 2008 από :

<http://www.επιμελητηριοεργολαβων.gr/επιμελητηριο/επιμελητηριο/2008/12/22/227346>

6. Το ΠΟΛ. 1010/23-01-2003 αντλήθηκε από:

<http://www.επιμελητηριοεργολαβων.gr/επιμελητηριο/επιμελητηριο/2008/12/22/227346>

<http://www.επιμελητηριοεργολαβων.gr/επιμελητηριο/επιμελητηριο/2008/12/22/227346>

7. Η δήλωση μεταβίβασης ακινήτου αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=154002](#)
8. Ο Φ.Π.Α. ακινήτων αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=154002](#)
9. Η ΠΟΛ. 1038/9-3-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=53107&num=2006103102](#)
10. Η ΠΟΛ. 1039/9-3-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=53117&num=2006103102](#)
11. Η ΠΟΛ. 1048/20-3-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=53027&num=2006103102](#)
12. Η ΠΟΛ. 1053/27-3-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=53027&num=2006103102](#)
13. Η ΠΟΛ. 1054/27-3-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=53027&num=2006103102](#)
14. Η ΠΟΛ. 1064/2-5-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=53027&num=2006103102](#)
15. Η ΠΟΛ. 1066/2-5-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=53027&num=2006103102](#)
16. Η ΠΟΛ. 1067/2-5-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=53027&num=2006103102](#)
17. Η ΠΟΛ. 1070/4-5-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=53027&num=2006103102](#)
18. Η ΠΟΛ. 1071/4-5-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=53027&num=2006103102](#)
19. Η ΠΟΛ. 1105/8-8-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=7057&num=2005103102](#)
20. Η ΠΟΛ. 1089/30-6-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=7057&num=2005103102](#)
21. Η ΠΟΛ. 1059/19-4-06 αντλήθηκε τον Δεκέμβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=7057&num=2005103102](#)
22. Οι συντελεστές Φ.Π.Α. αντλήθηκαν τον Οκτώβριο 2008 από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=7057&num=2005103102](#)
23. Οι νέοι συντελεστές Φ.Π.Α. αντλήθηκαν τον Οκτώβριο από :
[http://www.ypoxilias.gov.gr/ypoxilias/ypoxilias.asp?lang=7057&num=2005103102](#)

