



**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

*ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ*

**Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ**



**ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:**

ΚΑΛΟΔΙΚΗΣ ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΣ

ΚΟΚΚΑΛΗΣ ΕΥΤΥΧΙΟΣ

**ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ:**

ΜΙΧΑΛΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

ΠΑΤΡΑ – 2009

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

	Σελίδα
ΑΡΚΤΙΚΟΛΕΞΑ – ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ.....	1
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	2

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ ΕΝΝΟΙΑ -ΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

1.1 ΕΝΝΟΙΑ -ΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	5
1.2 ΕΝΝΟΙΑ ΠΡΩΤΗΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ – ΠΕΝΤΑΕΤΙΑ.....	5
1.3 Η ΚΑΤΑ ΠΛΑΣΜΑ ΔΙΚΑΙΟΥ ΠΡΩΤΗ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗ.....	5
1.4 ΧΡΟΝΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ.....	6
1.5 ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ – ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ.....	6
1.5.1 ΚΑΝΟΝΙΚΗ ΠΑΡΑΔΟΣΗ.....	7
1.5.2 ΑΝΕΓΕΡΣΗ ΠΟΛΥΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΕΠΙ ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ.....	7
1.5.3 ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗ.....	7
1.5.4 ΠΑΓΙΟ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ.....	8
1.6 ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ.....	8

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ ΝΟΜΟΙ – ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ

2.1 ΕΝΑΡΞΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ.....	10
2.2 ΝΟΜΟΣ 3427/05 – ΑΠΟΣΠΑΣΜΑΤΑ ΝΟΜΟΥ.....	11

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ Φ.Π.Α ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ

ΓΕΝΙΚΑ.....	19
3.1 ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΥΠΑΓΩΓΗΣ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΣΤΟ Φ.Π.Α.....	20
3.2 ΛΟΙΠΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΣΥΝΙΣΤΟΥΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	21
3.3 ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ, ΔΩΡΕΕΣ, ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ.....	22

3.4	ΕΡΓΟΛΗΠΤΡΙΑ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΘΕΤΕΙ ΣΕ ΕΡΓΟΛΑΒΟ ΤΗΝ ΑΝΕΓΕΡΣΗ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ.....	22
3.5	ΝΟΜΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΠΟΥ ΑΝΑΘΕΤΕΙ ΣΕ ΕΡΓΟΛΗΠΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΤΗΝ ΑΝΕΓΕΡΣΗ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΣΕ ΟΙΚΟΠΕΔΟ ΤΗΣ ΠΟΥ ΚΑΤΕΙΧΕ ΩΣ ΠΑΓΙΟ.....	23
3.6	ΑΜΑΧΗΤΟ ΤΕΚΜΗΡΙΟ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΟΥ Φ.Μ.Α. Ή ΤΕΚΜΗΡΙΟ ΑΠΟΠΕΡΑΤΩΜΕΝΟΥ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ.....	23
3.7	ΠΕΡΙΣΤΑΣΙΑΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ ΚΑΙ ΠΩΛΗΣΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ.....	29
3.8	ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΠΑΛΑΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	30
3.9	ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΛΟΙΠΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	30
3.10	ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΠΑΛΑΙΩΝ ΚΑΙ ΝΕΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	30
3.11	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΑΠΟ ΙΔΙΩΤΕΣ.....	30
3.12	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΑΝΕΓΕΡΘΗΚΑΝ ΜΕ ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΗΣ ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗΣ.....	31
3.13	ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ Φ.Π.Α. ΣΤΙΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΝΕΟΔΜΗΤΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ.....	32
3.14	ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	36
3.15	ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ.....	40
3.16	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	41
3.17	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	42
3.18	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΛΕΙΣΤΗΡΙΑΣΜΟΥ ΑΚΙΝΗΤΟΥ.....	43
3.19	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΡΓΟΛΑΒΟ ΩΣ ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ.....	43
3.20	ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ Φ.Π.Α.....	44
3.21	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΤΟΥ ΑΜΑΧΗΤΟΥ ΤΕΚΜΗΡΙΟΥ ΑΠΟΠΕΡΑΤΩΜΕΝΟΥ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ.....	45
3.22	ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΑΓΟΡΑ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ.....	46
3.23	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	47

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

### ΕΠΙΔΟΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α. – ΕΙΔΙΚΑ ΕΝΤΥΠΑ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΤΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ

ΓΕΝΙΚΑ – ΕΠΙΔΟΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	50
4.1 ΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΚΑΙ Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ.....	50
4.1.1 Ο ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ.....	51
4.1.2 ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΤΟ ΕΝΤΥΠΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ.....	56
4.2 ΕΙΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΓΙΑ ΤΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ.....	57
4.2.1 ΕΙΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. – ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ.....	57
4.2.2 ΠΩΣ, ΠΟΤΕ ΚΑΙ ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΕΙΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.....	62
4.2.3 ΠΩΣ, ΠΟΤΕ ΚΑΙ ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΕΙΔΙΚΗ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ (Φ.Μ.Α.).....	64
4.2.4 Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α. ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	64
4.2.5 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.....	66
4.2.6 ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.....	67
4.2.7 Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.....	67
4.2.8 ΧΡΟΝΟΣ ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.....	68
4.2.9 ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ Φ.Π.Α.....	69
4.2.10 ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ.....	70
4.3 ΕΙΔΙΚΟ ΒΙΒΛΙΟ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ – ΓΕΝΙΚΑ.....	71
4.3.1 ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ....	71
4.3.2 ΕΝΝΟΙΑ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ.....	71
4.3.3 ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ.....	72
4.3.4 ΣΥΝΕΝΩΣΗ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ ΜΕ ΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ – ΕΞΟΔΩΝ.....	72
4.3.5 ΤΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ.....	73
4.3.6 ΘΕΩΡΗΣΗ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ.....	73

4.3.7 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ.....	73
4.3.8 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΣΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ – ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ.....	75
4.3.9 ΧΡΟΝΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ – ΕΚΤΥΠΩΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ.....	76
4.3.10 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΣ ΧΡΟΝΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ.....	76
4.4 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ.....	77
4.4.1 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΣΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΤΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΕΠΙΜΕΡΙΖΟΝΤΑΙ.....	77
4.4.2 ΧΡΟΝΟΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ.....	78
4.5 ΕΙΔΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ – ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ.....	79
4.5.1 ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ.....	79
4.5.2 ΤΡΟΠΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ.....	80
4.5.3 ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ.....	80
4.6 ΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ – ΓΕΝΙΚΑ.....	81
4.6.1 ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ.....	81
4.6.2 ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΤΟ ΕΝΤΥΠΟ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ.....	86

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ**

### **ΟΙ ΘΕΣΕΙΣ ΤΟΥ Τ.Ε.Ε ΓΙΑ ΤΟΝ Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ**

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	89
5.1 ΣΧΟΛΙΑΣΜΟΣ ΓΙΑ ΤΟ Φ.Π.Α ΣΤΙΣ ΝΕΕΣ ΟΙΚΟΔΟΜΕΣ ΚΑΙ ΤΙΣ ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ.....	89
5.2 Φ.Π.Α.....	90
5.3 Φ.Π.Α. – ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ.....	92
5.4 Φ.Π.Α. - ΠΡΩΤΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ.....	93

5.5 ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΜΑΤΟΥ ΥΠΕΡΤΙΜΗΜΑΤΟΣ.....	94
5.6 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ.....	96

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ**  
**ΕΙΔΙΚΑ ΕΝΤΥΠΑ**

ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ.....	100
ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ.....	103
ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ.....	104
ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ.....	107
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....</b>	<b>110</b>

## ΑΡΚΤΙΚΟΛΕΞΑ - ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

- § **Φ.Π.Α.** : ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ
- § **Φ.Μ.Α.** : ΦΟΡΟΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ
- § **ΦΕΚ** : ΦΥΛΛΟ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ
- § **Φ.Α.Υ.** : ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΜΑΤΟΥ ΥΠΕΡΤΙΜΗΜΑΤΟΣ
- § **Δ.Ο.Υ.** : ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ
- § **ΠΟΛ.** : ΠΟΛΥΓΡΑΦΗΜΕΝΗ (ΔΙΑΤΑΓΗ)
- § **Κ.Β.Σ.** : ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
- § **Ν.Π.Δ.Δ.** : ΝΟΜΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ
- § **Α.Υ.Ο.Ο.** : ΑΠΟΦΑΣΗ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
- § **Ο.Τ.Α.** : ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
- § **Ε.Ε.** : ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ
- § **Τ.Ε.Ε.** : ΤΕΧΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ ΕΛΛΑΔΑΣ

## **ΕΙΣΑΓΩΓΗ**

### **ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α.**

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας είναι ένας έμμεσος γενικός φόρος κατανάλωσης ο οποίος επιβαρύνει την συνολική δαπάνη του καταναλωτή για την αγορά αγαθών και την λήψη υπηρεσιών.

Από τα εννοιολογικά στοιχεία που συνθέτουν τον πιο πάνω ορισμό συνάγονται τα ακόλουθα επιμέρους στοιχεία τα οποία σχετίζονται με την ένταξη του νέου αυτού φόρου στο ευρύτερο πλέγμα των φορολογικών επιβαρύνσεων.

Πρόκειται για μία αναγκαστική εισφορά, εκδηλούμενη με την μετάθεση αγοραστικής δύναμης από την ιδιωτική προς την Δημόσια οικονομία, με την μορφή χρήματος, χωρίς ειδική αντιπαροχή της πολιτείας προς τον βαρυνόμενο με την εισφορά.

Η εισφορά υλοποιείται κατά τρόπο αφανή και έμμεσο κατά το στάδιο πραγματοποίησης κάθε είδους δαπάνης για την αγορά αγαθών και την αποδοχή υπηρεσιών.

Πρόκειται δηλαδή για επιβολή εμμέσου φόρου ο οποίος μειονεκτεί έναντι των άμεσων φόρων : α) από άποψης προσαρμογής του φορολογικού βάρους προς την οικονομική δυνατότητα του βαρυνόμενου, και β) από άποψης σταθερότητας. Οι έμμεσοι φόροι με την αύξηση της κατανάλωσης είναι παραγωγικοί ενώ, σε περιόδους οικονομικής κατάπτωσης η απόδοσή τους ακολουθεί απότομη μείωση.

Η οποιαδήποτε θέσπιση κανόνων δικαίου από την πολιτεία, με τους οποίους επιβάλλονται στους πολίτες φόροι και τέλη, είναι φυσικό να προκαλεί δυσανασχέτηση ως προς την αποδοχή τους, τουλάχιστον από ορισμένους υπόχρεους. Συνακόλουθα της δυσaréσκειας είναι η προβολή από αυτούς μέσω των άμυνας τα οποία εκδηλώνονται με την προσπάθεια εξεύρεσης τρόπων και μεθόδων θεμιτών ή και αθέμιτων για την αποφυγή της οικονομικής επιβάρυνσης.

Εν όψει αυτού του δεδομένου, της άρνησης δηλαδή αποδοχής των κανόνων, η πολιτεία κατά την θέσπιση του νόμου, έπρεπε να έχει λάβει τα αναγκαία εκείνα μέτρα τα οποία θα προσέγγιζαν την κοινωνική διαμόρφωση του όλου φορολογικού



συστήματος. Η προσπάθεια διαμόρφωσης του συστήματος θα έπρεπε να είχε ως γνώμονα και να στόχευε στην δίκαια κατανομή των φορολογικών βαρών στο μέτρο του δυνατού.

Έτσι, μέσα από ένα πλήθος πράξεων που συνθέτουν και ακολουθούν την ανθρώπινη δραστηριότητα επελέγησαν από τον νομοθέτη για να φορολογηθούν εκείνες που είναι αναγκαίες και συνυφασμένες με την ανθρώπινη κοινωνία.

Οι πωλήσεις των αγαθών, η παροχή υπηρεσιών και η εισαγωγή των αγαθών που τελικά επελέγησαν και αποτελούν το αντικείμενο επιβολής του φόρου δεν αφήνουν περιθώρια σοβαρής σκέψης για πραγματοποίηση φοροδιαφυγής. Η αποφυγή του Φ.Π.Α. θα ήταν εφικτή στην περίπτωση π.χ. μιας οικογένειας που θα παρήγαγε όλα σχεδόν τα πράγματα που της χρειαζόνταν για να ζήσει, όπως τρόφιμα, ρούχα κλπ., και ως εκ τούτου δεν είχε λόγο να απευθυνθεί στην αγορά για την ανταλλαγή των προϊόντων της με προϊόντα άλλων προσώπων.

Φυσικά μια τέτοια κατάσταση εντάσσεται σε άλλες εποχές και όχι στην σημερινή εποχή κατά την οποία με το βάθεμα του κοινωνικού καταμερισμού της εργασίας και την εξειδίκευση, τα πάντα προορίζονται για την αγορά, τα πάντα αγοράζονται και πωλούνται και συνεπώς είναι υποκείμενα σε Φ.Π.Α.

Η εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα προβλεπόταν με το άρθρο 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. αλλά εδίδετο, διαδοχικά, αναστολή στην ισχύ του άρθρου αυτού, κατά το μέρος που αναφερόταν στην εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα, με διάφορους νόμους. Η τελευταία αναστολή εφαρμογής (μέχρι 31.12.2005) προβλεπόταν από τις διατάξεις του Ν.3296/04. Η επιβολή του Φ.Π.Α. στις νεόδμητες οικοδομές εφαρμόζεται ήδη από 1.1.06 με το Ν. 3427/27.12.05 (ΦΕΚ 312 Α), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 20 του Ν. 3522/22.12.06 (ΦΕΚ 276 Α).

Με την εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα νεόδητα ακίνητα δημιουργούνται νέες συνθήκες και αλλαγές στην «Αγορά ακινήτων».

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup>

## ΕΝΝΟΙΑ - ΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ



## **1.1 ΕΝΝΟΙΑ - ΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Με τις νέες διατάξεις καθορίζεται ότι παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων αυτών καθώς και του οικοπέδου που τους αναλογεί και μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παρ.1 του άρθρου 2 του νόμου για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, εφόσον η μεταβίβαση πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά.

Ως κτίρια θεωρούνται τα κτίσματα γενικώς και όλες οι κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο, ανεξάρτητα αν είναι αποπερατωμένα ή ημιτελή. Κατά συνέπεια, η ξεχωριστή μεταβίβαση οικοπέδου δεν συνιστά πράξη παράδοσης ακινήτου υποκείμενη σε Φ.Π.Α., αλλά πράξη υποκείμενη σε Φ.Μ.Α. ή Φ.Α.Υ. και τέλος συναλλαγής.

## **1.2 ΕΝΝΟΙΑ ΠΡΩΤΗΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ – ΠΕΝΤΑΕΤΙΑ**

Ως πρώτη εγκατάσταση θεωρείται η με οποιονδήποτε τρόπο χρησιμοποίηση αυτού από τον υποκείμενο στο φόρο, όπως ιδιοκατοίκηση, μίσθωση, ιδιοχρησιμοποίηση κλπ. Προκειμένου για περιπτώσεις που από την έκδοση της άδειας έχει παρέλθει πενταετία, χωρίς να πραγματοποιηθεί πρώτη εγκατάσταση θεωρείται ότι με την συμπλήρωση της πενταετίας πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση, ώστε να καταστεί δυνατή η εκκαθάριση των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων του υποκείμενου από πλευράς Φ.Π.Α. για το συγκεκριμένο κτίριο.

## **1.3 Η ΚΑΤΑ ΠΛΑΣΜΑ ΔΙΚΑΙΟΥ ΠΡΩΤΗ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗ**

Με ρητή διάταξη του νόμου (άρθρο 6 παρ. 1) ορίζεται ότι προκειμένου για περιπτώσεις κατά τις οποίες από την έκδοση της άδειας έχει παρέλθει πενταετία, χωρίς να πραγματοποιηθεί πρώτη εγκατάσταση, θεωρείται ότι με τη συμπλήρωση της πενταετίας πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση. Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του νόμου αυτό θεωρείται αναγκαίο, ώστε να καταστεί δυνατή η εκκαθάριση των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων του υποκείμενου από πλευράς Φ.Π.Α. για το

συγκεκριμένο κτήριο.

Από τη διατύπωση της σχετικής διάταξης προκύπτει ότι η πενταετία αρχίζει από την ημερομηνία έκδοσης της αρχικής οικοδομικής άδειας και όχι από τυχόν αναθεώρησή της.

Συμπερασματικά, εάν μετά την πάροδο της πενταετίας ή μετά την εκμίσθωση ή κατά οποιονδήποτε τρόπο χρησιμοποίηση των κτισμάτων πριν από την πάροδο της πενταετίας από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α., πωληθούν αυτά αργότερα θεωρείται, κατ' αμάχητο τεκμήριο, ότι παύουν να είναι καινούργια και για το λόγο αυτό δε θα υπαχθούν σε Φ.Π.Α. αλλά σε Φ.Μ.Α. Ωστόσο, όμως, η περίπτωση της εκμίσθωσης ή ιδιοκατοίκησης, κάποιων κτισμάτων, εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις θεωρείται ως «οιονεί παράδοση» και υπόκειται σε Φ.Π.Α. με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

#### **1.4 ΧΡΟΝΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ**

Στο Φ.Π.Α. θα υπάγονται τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2006 καθώς και τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής έχει εκδοθεί πριν από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2006 εφόσον μέχρι την ημερομηνία αυτή δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.

Μπορεί, όμως, με αίτηση των ενδιαφερομένων να χορηγηθεί εξαίρεση από την υπαγωγή στο Φ.Π.Α. των παραδόσεων νεόδμητων ακινήτων παρά το γεγονός ότι η άδεια θα εκδοθεί μετά την 1.1.2006, εφόσον έχει συνταχθεί εργολαβικό προσύμφωνο και έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στη Πολεοδομία πριν από την κατάθεση του σχεδίου νόμου στη Βουλή.

#### **1.5 ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ – ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ**

Ως παράδοση ακινήτων υπαγόμενη σε Φ.Π.Α. θεωρείται η μεταβίβαση αποπερατωμένου ακινήτου ή ημιτελούς ή από τα σχέδια, μαζί με το οικόπεδο που αναλογεί στο ακίνητο και μεταβιβάζεται μαζί με αυτό.

### **1.5.1 ΚΑΝΟΝΙΚΗ ΠΑΡΑΔΟΣΗ**

Απαραίτητη προϋπόθεση είναι η μεταβίβαση να γίνεται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση ή χρησιμοποίηση. Κανονική παράδοση είναι αυτή που γίνεται συνήθως από επαγγελματία εργολάβο κατασκευαστή ή από τεχνική εταιρία, οι οποίοι έχουν σαν κύρια ή βασική δραστηριότητα την ανέγερση και πώληση κατοικιών.

### **1.5.2 ΑΝΕΓΕΡΣΗ ΠΟΛΥΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΕΠΙ ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ**

Ο κύριος του οικοπέδου συμφωνεί με τον εργολάβο την ανέγερση πολυωρόφου οικοδομής στο οικόπεδο του, η δε οικοδομή διέπεται από τις διατάξεις περί οριζοντίου ή κάθετης ιδιοκτησίας. Η αμοιβή του εργολάβου συνίσταται στην υποχρέωση του οικοπεδούχου-εργοδότη, όπως μεταβιβάσει σε αυτόν ή σε τρίτα πρόσωπα που υποδεικνύονται από αυτόν τα συμπεφωνημένα ποσοστά του οικοπέδου. Πρόκειται για περίπτωση αμοιβής σε είδος. Η αξία της παρεχόμενης εργολαβίας, 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.

Σε εφαρμογή των όσων έχουν συμφωνηθεί μεταξύ οικοπεδούχου και κατασκευαστή στο σχετικό ιδιωτικό συμφωνητικό (εργολαβικό προσύμφωνο) που έχουν συνάψει, τα χιλιοστά του οικοπέδου από τον οικοπεδούχο στον κατασκευαστή μπορεί να μεταβιβάζονται, είτε ανά στάδιο κατασκευής είτε κατά την μεταβίβαση των επιμέρους ιδιοκτησιών προς τους τρίτους αγοραστής.

Ο κατασκευαστής οφείλει να εκδίδει φορολογικό στοιχείο για την εκτέλεση του έργου προς τον οικοπεδούχο, βαρυνόμενο με τον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α.

### **1.5.3 ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗ**

Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις ως φορολογητέα πράξη εξομοιούμενη με παράδοση ακινήτου «οιονεί παράδοση», θεωρείται ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση ή η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκειμένου, η μίσθωση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης του ακινήτου ή για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την άσκηση της επιχείρησης χρησιμοποίηση των ακινήτων, που υπάγονται σε Φ.Π.Α.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής αφορούν την ιδιόχρηση κλπ του ακινήτου για ικανοποίηση αναγκών του υποκειμένου στο Φ.Π.Α. ή του προσωπικού της

επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση.

#### **1.5.4 ΠΑΓΙΟ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ**

Στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης του κατασκευαζόμενου ακινήτου για τις ανάγκες της ίδιας επιχείρησης σε φορολογητέα δραστηριότητα (πάγιο περιουσιακό στοιχείο), το ακίνητο υπόκειται στις διατάξεις του πενταετούς διακανονισμού του φόρου εισροών, όπως προβλέπεται για τα αγαθά επένδυσης με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α.

#### **1.6 ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ**

Η έννοια της φορολογητέας αξίας αναφέρεται τόσο στις παραδόσεις ακινήτων τοις μετρητοίς (αντιπαροχή που έλαβε ο υποκείμενος στο φόρο), ὡς ὅσο και στις παραδόσεις ακινήτων που γίνονται επί πιστώσει (αντιπαροχή που πρόκειται να λάβει).

Η αντιπαροχή συνίσταται συνήθως μόνο σε χρήμα ή τουλάχιστον κατά κύριο λόγο σε χρήμα. Δεν είναι σπάνιο, όμως, στις συναλλαγές, το φαινόμενο της αντιπαροχής να αποτελείται εν ὅλο ή εν μέρει από πράγματα ή υπηρεσίες ή από πράγματα και υπηρεσίες ταυτόχρονα. Πάντως, η φορολογητέα αξία αποτιμάται πάντοτε σε χρήμα.

Από το συνδυασμό των διατάξεων της περίπτ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 19 και της παρ. 2 του άρθρου 48 του Κώδικα Φ.Π.Α. ως φορολογητέα αξία νοείται το τίμημα προσαυξημένο με οποιαδήποτε παροχή που είναι συνδεδεμένη με τις πράξεις παράδοσης του ακινήτου, δηλαδή, με τις όποιες επιβαρύνσεις του αγοραστή κτλ. από τον πωλητή, ως αποτέλεσμα της πράξης παράδοσης του ακινήτου. Ουσιαστικά, δηλαδή, τίθεται ένα κατώτερο πλαφόν, με βάση το οποίο ο πωλητής ενός καινούργιου ακινήτου 1 θα μπορεί να καθορίζει την τιμή πώλησής του.

Η αξία του ακινήτου δεν μπορεί να υπολείπεται της αγοραίας αξίας όπως αυτή υπολογίζεται για τις ανάγκες της φορολογίας κεφαλαίου, της φορολογίας εισοδήματος, καθώς και από το συνολικό κόστος οικοδομής.

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο**  
**ΝΟΜΟΙ – ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ**



## 2.1 ΕΝΑΡΞΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ

Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 1 του Ν. 3427/2005 (ΦΕΚ Α' 312/27.12.2005) με τις οποίες αντικαταστάθηκε η παρ. 4 του άρθρου 6 του Ν. 2859/2000 καθορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων για την εφαρμογή Φ.Π.Α. στα ακίνητα. Με βάση τις διατάξεις αυτές στο Φ.Π.Α. υπάγονται τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από την 1 η Ιανουαρίου 2006 καθώς και τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής έχει εκδοθεί πριν την ανωτέρω ημερομηνία, αλλά αναθεωρείται από την 1 η Ιανουαρίου 2006, εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.

Είναι σαφές ότι, εφόσον η άδεια οικοδομής έχει εκδοθεί ή αναθεωρηθεί μέχρι και 31.12.2005, το ακίνητο δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α., ανεξαρτήτως χρόνου έναρξης των εργασιών κατασκευής ή υπογραφής του εργολαβικού προσυμφώνου (σε περίπτωση αντιπαροχής). Επίσης είναι σαφές ότι δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α. το ακίνητο του οποίου η άδεια αναθεωρείται από 1.1.2006 και μετά την ημερομηνία έκδοσης της αναθεωρημένης άδειας έχουν ξεκινήσει εργασίες κατασκευής (σύμφωνα με άδεια εκδοθείσα μέχρι και 31.12.2005).

Για τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται ή αναθεωρείται από 1.1.2006 και μετά (και μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει εργασίες κατασκευής) μπορεί με αίτηση των ενδιαφερόμενων να χορηγηθεί εξαίρεση από την υπαγωγή στο Φ.Π.Α. εφ' όσον έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία και έχει υπογραφεί προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής μέχρι και τις 25.11.2005 (επί αντιπαροχής). Σε περίπτωση που η οικοδομή ανεγείρεται σε ιδιόκτητο από την κατασκευαστική επιχείρηση οικόπεδο, αρκεί η κατάθεση πλήρους φακέλου στην πολεοδομία μέχρι και τις 25.11.2005.

Η εξαίρεση 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 στη συνέχιση της οικοδομής). (Εγκ. ΠΟΛ. 1083/25.5.2006).



## 2.2 ΝΟΜΟΣ 3427/05 – ΑΠΟΣΠΑΣΜΑΤΑ ΝΟΜΟΥ

«ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΙΣ ΝΕΕΣ ΟΙΚΟΔΟΜΕΣ, ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ»

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

Εκδίδομε τον ακόλουθο νόμο που ψήφισε η Βουλή:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α

ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΙΣ ΝΕΕΣ ΟΙΚΟΔΟΜΕΣ

### Άρθρο 1

Α. Οι διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ ο οποίος κυρώθηκε με τον ν.2859/2000 (ΦΕΚ 248Α) 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 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 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 αυτή δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.»

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 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.»

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, προσαυξημένο 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 σ' αυτόν, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά. 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 ή στον από αυτόν υποδεικνυόμενο τρίτο.»

**9.** Η περίπτωση λ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 αντικαθίσταται ως εξής:

**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 ΦΠΑ, όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 16. Με την υποβολή της δήλωσης αυτής, καταβάλλεται εφ' άπαξ ο αναλογών στην παράδοση του ακινήτου φόρος, αφού συμψηφισθεί ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει την μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία, όπως έχει διαμορφωθεί μέχρι τη χρονική στιγμή γέννησης 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.** Στη 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 στην και 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 αυτό.»

**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 εκδόσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου και ανά ειδική δήλωση ΦΠΑ 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.

**Β.** Εφόσον έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην Πολεοδομία και έχει υπογραφεί προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής πριν από την κατάθεση του παρόντος νόμου, μπορεί να χορηγηθεί εξαίρεση από την εφαρμογή της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., με αίτηση των ενδιαφερομένων.

### **Άρθρο 3**

#### **Φορολογητέα αξία**

1. Ως αξία υποκείμενη σε φόρο λαμβάνεται η διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσης και της αξίας πώλησης του ακινήτου ή του εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος.

2. Ως αξία κτήσης του ακινήτου ή του εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος λαμβάνεται η αξία αυτού κατά το χρόνο απόκτησής του, όπως προσδιορίζεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 σε συνδυασμό με τα άρθρα 15, 16 και την περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 40 του ν. 2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α'), το άρθρο 41 παρ. 1,2, 3 εδ. α' και 4 έως 7 και το άρθρο 41α παρ. 1,2 και 4 έως 10 του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 42 Α'), όπως ισχύουν.

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 στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 σε συνδυασμό με τα άρθρα 15, 16 και την περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 40 του ν. 2961/2001, το άρθρο 41 παρ. 1,2, 3 εδ. α' και 4 έως 7 και το άρθρο 41α παρ. 1,2 και 4 έως 10 του ν. 1249/1982, όπως ισχύουν. 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 ή δωρεάς - γονικής παροχής, ως χρόνος απόκτησης για τον προσδιορισμό του Φ.Α.Υ. θεωρείται ο χρόνος επαγωγής της κληρονομιάς ή ο χρόνος κατάρτισης του συμβολαίου δωρεάς - γονικής παροχής, έστω και αν συντρέχει νόμιμος λόγος μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής ενοχής.

## **Άρθρο 7**

### **Απαλλαγές**

Δεν υπόκεινται σε φόρο αυτόματου 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 ν. 2238/1994 (Φ.Ε.Κ. 151 Α')

## **Άρθρο 21**

### **Φορολογία μεταβίβασης ακινήτων**

1. Το τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 1 του α.ν. 1521/1950 αντικαθίσταται ως εξής:

«Δεν οφείλεται φόρος, όταν η επιπλέον έκταση δεν υπερβαίνει το ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) της έκτασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο που επαναλαμβάνεται ή διορθώνεται και η αξία του ποσοστού αυτού δεν υπερβαίνει τα χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ».

2. Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 8 του άρθρου 1 του α.ν. 1521/1950 αντικαθίσταται ως εξής:

«Δεν οφείλεται φόρος, αν η επιπλέον έκταση δεν υπερβαίνει το ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) της έκτασης που αναγράφεται στον αρχικό τίτλο κτήσης και η αξία του ποσοστού αυτού δεν υπερβαίνει τα χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ».

3. Η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/50 αντικαθίσταται ως εξής:

**α)** Η ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου, αν το οριστικό συμβόλαιο συντάσσεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από την κατάρτιση του προσυμφώνου. Στην περίπτωση αυτή ο φόρος υπολογίζεται με βάση τους

συντελεστές που ίσχυαν κατά το χρόνο σύνταξης του προσυμφώνου. Σε κάθε περίπτωση σύνταξης οριστικού συμβολαίου σε εκτέλεση προσυμφώνου και ανεξάρτητα από το χρόνο σύνταξης του προσυμφώνου ή του οριστικού συμβολαίου, στην αξία του ακινήτου δεν υπολογίζονται οι προσθήκες και βελτιώσεις που έχουν πραγματοποιηθεί από τον εκ προσυμφώνου αγοραστή μετά την υπογραφή του προσυμφώνου και πριν την κατάρτιση του οριστικού συμβολαίου, με την προϋπόθεση ότι κατά τη σύνταξη του προσυμφώνου καταβλήθηκε εξ ολοκλήρου το συμφωνηθέν τίμημα και παραδόθηκε στον αγοραστή η χρήση, νομή και κατοχή του ακινήτου. Τα ανωτέρω ισχύουν για οριστικά συμβόλαια μεταβίβασης, τα οποία συντάσσονται μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος, ανεξάρτητα από το χρόνο κατάρτισης του προσυμφώνου».

**4.** Η παράγραφος 4 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 αντικαθίσταται ως εξής:

«**4.** Για τον καθορισμό της αξίας της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης, της περιορισμένης προσωπικής δουλείας ή της πραγματικής δουλείας επί ακινήτου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων 15, 16 και της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 40 του ν. 2961/2001».

**5.** Η παράγραφος 2 του άρθρου 1 του ν. 1078/1980 αντικαθίσταται ως εξής:

«**2.** Η απαλλαγή που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο παρέχεται:

**α)** για αγορά κατοικίας από άγαμο μέχρι ποσού αξίας εβδομήντα πέντε χιλιάδων (75.000) ευρώ,

**β)** για αγορά κατοικίας από έγγαμο και διαζευγμένο ή χήρο ή άγαμο γονέα, που έχουν την επιμέλεια των τέκνων τους μέχρι ποσού αξίας εκατόν δεκαπέντε χιλιάδων (115.000) ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά είκοσι τρεις χιλιάδες (23.000) ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτών και κατά τριάντα πέντε χιλιάδες (35.000) ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα τους,

**γ)** για αγορά οικοπέδου από άγαμο μέχρι ποσού αξίας τριάντα πέντε χιλιάδων (35.000) ευρώ, ενώ από έγγαμο και διαζευγμένο ή χήρο ή άγαμο γονέα που έχουν την επιμέλεια των τέκνων τους μέχρι ποσού αξίας εξήντα τεσσάρων χιλιάδων (64.000) ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτών και κατά δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα τους».

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup> Φ.Π.Α ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ





## **ΓΕΝΙΚΑ**

Με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 1642/1986 προβλεπόταν η επέκταση της εφαρμογής του Φ.Π.Α. σε ορισμένα ακίνητα.

Σύμφωνα με τις οδηγίες της εγκυκλίου Π. 4336/3162/αρ. εγκ. 10/10.7.1987 η ένταξη και των ακινήτων στο Φ.Π.Α. έχει διπλό χαρακτήρα:

Κατά πρώτο λόγο, τα αγαθά αυτά προορίζονται να καλύψουν σχετικές ανάγκες των ιδιοκτητών ή ενοικιαστών (στέγαση) ή των υποκείμενων στο φόρο (πάγια). Κατά δεύτερο λόγο αποτελούν μια μορφή τελικών προϊόντων στα οποία έχουν ενσωματωθεί άλλα κινητά αγαθά και υπηρεσίες, για τα οποία ο κατασκευαστής εργολάβος έχει καταβάλει φόρο, για την έκπτωση του οποίου είναι αναγκαίο η μεταβίβαση του ακινήτου να αποτελεί φορολογητέα παράδοση.

Οι λόγοι αυτοί υπαγόρευαν την υπαγωγή στο Φ.Π.Α. και της μεταβίβασης ακινήτων, πλην όμως υπό όρους και προϋποθέσεις που θα εξετασθούν στην συνέχεια.

Οι διατάξεις του άρθρου 6 δεν εφαρμόστηκαν από την έναρξη ισχύος του Ν. 1642/1986 (ήδη άρθρου 6 του Ν. 2859/2000) και μετά από αλληπάλληλες αναστολές που δόθηκαν άρχισαν ήδη να εφαρμόζονται. Η τελευταία αναστολή δόθηκε με το άρθρο 21 παρ. 1 του Ν. 3296/2004.

### **3.1 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΥΠΑΓΩΓΗΣ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΣΤΟ Φ.Π.Α.**

Ειδικότερα, οι προϋποθέσεις που ορίζονται από το νόμο προκειμένου να υπαχθεί ένα ακίνητο στο Φ.Π.Α. είναι οι εξής:

α) Να πρόκειται για ακίνητο που έχει την έννοια του κτηρίου ή για ιδανικό μερίδιο οικοπέδου επί του οποίου εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο αποπερατωμένου διαμερίσματος. Το τι θεωρείται κτήριο προσδιορίζεται με οιονεί ερμηνευτική διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 6. Για την έννοια αυτού, καθώς και για την έννοια του αμάχητου τεκμηρίου αποπερατωμένου διαμερίσματος βλέπετε σχετικά παρακάτω.

Σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις δεν εξετάζεται αν τα κτήρια είναι αποπερατωμένα ή ημιτελή.

β) Να πρόκειται για κτήριο που έχει ανεγερθεί σε χώρο έστω και εκτός σχεδίου πόλεως και η άδεια για την ανέγερσή του να έχει εκδοθεί μετά την 1.1.2006 ή αναθεωρείται από 1.1.2006 και μετά, εφ' όσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής και εφ' όσον δε συντρέχουν οι προϋποθέσεις εξαίρεσης της Α. Υ .0.0. ΠΟΛ. 1038/9.3.2006. Συνεπώς, τα κτήρια των οποίων η οικοδομική άδεια έχει εκδοθεί πριν από την 1.1.2006 δε θα υπαχθούν στο Φ.Π.Α. αλλά σε Φ.Μ.Α.

γ) Η μεταβίβαση να γίνεται από υποκείμενο στο Φ.Π.Α.

Θα πρέπει δηλαδή το πρόσωπο (φυσικό ή νομικό) να έχει την ιδιότητα είτε του εργολάβου κατασκευαστή οικοδομών, είτε του πωλητή ακινήτων, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 34 του Ν. 2238/1994.

Υπό την έννοια αυτή, υποκείμενοι στο φόρο μπορεί να είναι, εκτός από τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν ατομική επιχείρηση και τα νομικά πρόσωπα (ημεδαπά ή αλλοδαπά) ή ενώσεις προσώπων, ανεξάρτητα από τη νομική τους μορφή (π.χ. ανώνυμες εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, ομόρρυθμες εταιρείες, ετερόρρυθμες ή κατά μετοχές εταιρείες, συνεταιρισμοί, κοινοπραξίες, κοινωνίες αστικού δικαίου κ.τ.λ.).

δ) Η μεταβίβαση να πραγματοποιείται κατ' αρχήν με αντάλλαγμα και όχι από χαριστική αιτία (π.χ. δωρεά). Στην έννοια του ανταλλάγματος περιλαμβάνεται όχι μόνο το χρήμα αλλά και οποιαδήποτε άλλη μορφή αντιπαροχής (π.χ. είδος).

Η ύπαρξη όμως ανταλλάγματος δεν είναι πάντοτε αναγκαία για να θεωρηθεί ως φορολογητέα παράδοση. Ορισμένες πράξεις φορολογούνται αν και δε γίνονται με αντάλλαγμα, όπως π.χ. οι αυτοπαραδόσεις της παρ. 2 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ .Π.Α.

Υπό την έννοια αυτή και η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή η χρησιμοποίηση για οποιοδήποτε σκοπό θεωρείται ως παράδοση ακινήτων και συνεπώς αποτελεί φορολογητέα πράξη (βλέπε. σχετικά παρακάτω «οιονεί παράδοση»).

ε) Η μεταβίβαση να γίνει πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτό. (Για την έννοια της πρώτης εγκατάστασης βλέπετε σχετικά παρακάτω).

στ) Η μεταβίβαση να περιλαμβάνει το αναγκαίο οικόπεδο για τα κτίσματα, όπως αυτό κάθε φορά ορίζεται από τις ισχύουσες πολεοδομικές διατάξεις. Σύμφωνα με την ερμηνευτική εγκύκλιο του Φ .Π.Α. 10/10.7.1987, όταν με τα κτίσματα μεταβιβάζεται οικόπεδο μεγαλύτερο εκείνου που ορίζεται από τις ισχύουσες πολεοδομικές

διατάξεις, η παράδοση του επί πλέον οικοπέδου υπάγεται στο Φ.Π.Α., μόνο όταν αυτό δεν μπορεί να αποτελεί άλλο αυτοτελές οικοδομήσιμο οικόπεδο σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις. Αντίθετα, όταν μπορεί να αποτελέσει άλλο αυτοτελές οικοδομήσιμο οικόπεδο θα υπάγεται στο Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.). Η διάκριση αυτή είναι σημαντική για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 περίπτ. δ' του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ερμην. εγκ. Φ.Π.Α. 10/10.7.1987 και εγκ. ΠΟΛ. 1083/25.5.2006).

Τέλος, επισημαίνεται ότι για την υπαγωγή στο Φ.Π.Α. της παράδοσης ακινήτων προϋπόθεση είναι να πραγματοποιείται μέσα στη ελληνική επικράτεια, δηλαδή στο εσωτερικό της χώρας όπως αυτό ορίζεται από τους ελληνικούς νόμους και το διεθνές δίκαιο.

Οι εργασίες συνήθους συντήρησης των οικοδομών κ.τ.λ. δε θεωρούνται ως παραδόσεις αγαθών με την έννοια που αναφέρεται πιο πάνω, αλλά αποτελούν πράξεις παροχής υπηρεσιών για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι σχετικές διατάξεις περί παροχής υπηρεσιών σε ό, τι αφορά στο Φ.Π.Α.

### **3.2 ΛΟΙΠΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΣΥΝΙΣΤΟΥΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

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

- α) μεταβίβαση ψιλής κυριότητας,
- β) σύσταση ή παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής δουλείας,
- γ) μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας.

Οι ανωτέρω πράξεις συνιστούν φορολογητέα παράδοση ακινήτων εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που προαναφέρθηκαν, οι οποίες αφορούν στον υποκείμενο στο φόρο, στο χαρακτηρισμό του ακινήτου ως νεόδμητου, στη μεταβίβαση πριν από την πρώτη εγκατάσταση κ.τ.λ. Αυτονόητο είναι ότι οι παραδόσεις ακινήτων οι οποίες υπάγονται σε Φ.Π.Α. δεν υπάγονται ταυτόχρονα και σε φόρο μεταβίβασης (Φ.Μ.Α.). (Εγκ. ΠΟΛ. 1083/25.5.2006).

### **3.3 ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ, ΔΩΡΕΕΣ, ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ**

Σε περιπτώσεις κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, εξακολουθεί να επιβάλλεται ο οικείος φόρος και συνεπώς δε 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 να γίνεται στις περιπτώσεις αυτές διακανονισμός του Φ.Π.Α. των εισροών σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. (μέσω της περιοδικής δήλωσης -αφαιρούμενα ποσά). (Εγκ. ΠΟΛ.1083/25.5.2006).

### **3.4 ΕΡΓΟΛΗΠΤΡΙΑ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΘΕΤΕΙ ΣΕ ΕΡΓΟΛΑΒΟ ΤΗΝ ΑΝΕΓΕΡΣΗ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

Οι επιχειρήσεις ανέγερσης οικοδομών προς πώληση μπορεί να είναι φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα οποιασδήποτε μορφής, κοινωνίες κτλ.

Η ανέγερση 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 πωλήσει τις διηρημένες ιδιοκτησίες μπορεί είτε να εκτελέσει η ίδια την κατασκευή είτε να την αναθέσει σε άλλον εργολάβο για λογαριασμό της, είτε να εκτελέσει η ίδια κάποιες εργασίες και κάποιες να αναθέσει σε υπεργολάβους, είτε ακόμη και να την αναθέσει σε άλλον εργολάβο με το σύστημα της αντιπαροχής. Στην τελευταία περίπτωση οι διηρημένες ιδιοκτησίες που θα παραμείνουν στην κυριότητα της οικοπεδούχου κατασκευαστικής επιχείρησης, όπως και αυτές που θα λάβει ως εργολαβικό αντάλλαγμα η εργολήπτρια επιχείρηση, θα υπαχθούν σε Φ.Π.Α. ως νεόδημητα ακίνητα. (Εγκ. Π'ΟΛ 1083/25.5.2006).

### **3.5 ΝΟΜΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΠΟΥ ΑΝΑΘΕΤΕΙ ΣΕ ΕΡΓΟΛΗΠΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΤΗΝ ΑΝΕΓΕΡΣΗ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΣΕ ΟΙΚΟΠΕΔΟ ΤΗΣ ΠΟΥ ΚΑΤΕΙΧΕ ΩΣ ΠΑΓΙΟ**

Το ίδιο ισχύει και την περίπτωση που κάποιο νομικό πρόσωπο κερδοσκοπικού χαρακτήρα, με οποιοδήποτε αντικείμενο δραστηριότητας, αναθέτει σε άλλη εργολήπτρια επιχείρηση, την ανέγερση οικοδομής σε οικόπεδο που κατείχε ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο, με σκοπό να μεταβιβάσει τις διηρημένες ιδιοκτησίες που θα παραμείνουν στην κυριότητά του, καθόσον το νομικό αυτό πρόσωπο, εκ του νόμου, ασκεί σε κάθε περίπτωση εμπορική δραστηριότητα και δεν μπορεί ποτέ να λειτουργήσει ως ιδιώτης. Δεν συμβαίνει όμως το ίδιο στην περίπτωση που οικοπεδούχος φυσικό πρόσωπο, που είναι ιδιώτης ή υποκείμενος στο Φ.Π.Α. από άλλη αιτία (π.χ. πωλήσεις ηλεκτρικών ειδών) αναθέσει την κατασκευή οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής σε κατασκευαστική επιχείρηση. Στην περίπτωση αυτή ο οικοπεδούχος θα μεταβιβάσει τις ιδιοκτησίες που παραμένουν στην κυριότητά του με Φ.Μ.Α. διότι λειτουργεί ως ιδιώτης ενώ η εργολήπτρια-κατασκευάστρια θα μεταβιβάσει τις ιδιοκτησίες που της αντιστοιχούν ως εργολαβικό αντάλλαγμα με Φ.Π.Α. (Εγκ. ΠΟΛ. 1083/25.5.2006).

### **3.6 ΑΜΑΧΗΤΟ ΤΕΚΜΗΡΙΟ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΟΥ Φ.Μ.Α. Ή ΤΕΚΜΗΡΙΟ ΑΠΟΠΕΡΑΤΩΜΕΝΟΥ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ**

Όπως αναφέρθηκε παραπάνω αποτελεί φορολογητέα πράξη και η μεταβίβαση ιδανικού μεριδίου οικοπέδου επί του οποίου εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο, εφόσον γίνεται με αντάλλαγμα.

Με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1083/25.5.2006 παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινήσεις:

Το αμάχητο τεκμήριο αποπερατωμένου διαμερίσματος εφαρμόζεται σε κάθε περίπτωση μεταβίβασης ιδανικού μεριδίου οικοπέδου στο οποίο ανεγείρεται ή πρόκειται να ανεγερθεί πολυκατοικία, από εργολάβο με σχέδιο εγκεκριμένο από την πολεοδομική υπηρεσία πριν από τη μεταβίβαση. Στην περίπτωση αυτή θεωρείται κατά αμάχητο τεκμήριο ότι μαζί με το ιδανικό μερίδιο του οικοπέδου μεταβιβάζεται αποπερατωμένο διαμέρισμα της πολυκατοικίας που αντιστοιχεί σε αυτό. Η μεταβίβαση ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο

τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του αν. ν. 1521/1950 που κυρώθηκε με το ν.1587/1950, αποτελεί την περίπτωση που είναι γνωστή ως πώληση διαμερίσματος, καταστήματος κτλ. από τα σχέδια ή σε ημιτελή κατάσταση αλλά πρόκειται να παραδοθεί περατωμένο.

**Με την εγκ. ΠΟΛ. 1007/18.1.1989** παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις ως προς το τι θεωρείται τεκμήριο αποπερατωμένου διαμερίσματος (αμάχητο τεκμήριο) και συγκεκριμένα:

Με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 24 του κοινοποιούμενου νόμου (Σ.Σ. Ν. 1828/1989) αντικαθίστανται οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της , παρ. 1 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950 και ρητά ορίζεται πλέον ότι το τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές ισχύει μόνον εφόσον η πολυκατοικία πρόκειται να ανεγερθεί από αυτόν τον ίδιο τον πωλητή του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου ή από τον εργολάβο, ο οποίος ανέλαβε με αντιπαροχή την ανέγερση της πολυκατοικίας ή από τρίτον που ενεργεί, για λογαριασμό τους.

Συνεπώς, μετά την τροποποίηση των διατάξεων αυτών με τις κοινοποιούμενες διατάξεις για την εφαρμογή του τεκμηρίου του αποπερατωμένου διαμερίσματος, θα πρέπει να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

**α) να μεταβιβάζεται ιδανικό μερίδιο οικοπέδου**

Εάν μεταβιβάζεται ολόκληρο το οικόπεδο από ένα πωλητή προς ένα αγοραστή δεν έχει εφαρμογή το αμάχητο τεκμήριο. Αντίθετα, αν μεταβιβάζεται ολόκληρο το οικόπεδο και οι πωλητές είναι περισσότεροι από έναν ανεξάρτητα αν οι αγοραστές είναι ένας ή περισσότεροι, αν συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο. Επίσης, εφαρμόζεται το τεκμήριο έστω κι αν στο οικόπεδο, ιδανικό μερίδιο του οποίου μεταβιβάζεται, υπάρχουν κτίσματα σε ημιτελή κατάσταση.

Το τεκμήριο εφαρμόζεται και για κάθε περαιτέρω μεταβίβαση του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου.

**β) η μεταβίβαση να γίνεται με αντάλλαγμα**

Συνεπώς, εάν μεταβιβάζεται ποσοστό εξ αδιαιρέτου οικοπέδου με οποιαδήποτε άλλη αιτία (δωρεά, γονική παροχή, κληρονομιά) δεν εφαρμόζεται το τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος. Το τεκμήριο όμως αυτό εφαρμόζεται επί ανταλλαγής ιδανικών μεριδίων οικοπέδου σε διάφορα ακίνητα. Δεν εφαρμόζεται όμως στις περιπτώσεις ανταλλαγής ιδανικών μεριδίων ομόρων οικοπέδων που ανήκουν σε διάφορους ιδιοκτήτες για τη δημιουργία του πρώτου ενιαίου οικοπέδου

(σχετ. η Ν. 1498/63 και Β. 144/2/31.1.1986 ΠΟΛ. 44) εγκύκλιοι μας. Επίσης, το τεκμήριο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση διανομής ιδανικών μεριδίων.

**γ) στο οικοπέδο, ιδανικό μερίδιο του οποίου μεταβιβάζεται, να ανεγείρεται ή να πρόκειται να ανεγερθεί πολυκατοικία βάσει σχεδίου εγκεκριμένου από την πολεοδομική υπηρεσία πριν από τη μεταβίβαση.**

Υπενθυμίζεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950 ως πολυκατοικία θεωρείται κάθε πολυόροφη οικοδομή, η οποία αποτελείται από τρεις τουλάχιστον ορόφους κύριας χρήσης, στους οποίους συμπεριλαμβάνεται και το ισόγειο ή η οικοδομή που ανεξάρτητα από αριθμό ορόφων, έχει διαμερίσματα συνολικού εμβαδού πεντακοσίων τουλάχιστον τετραγωνικών μέτρων (500 μ<sup>2</sup>), οι οποίες προορίζονται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του Γενικού Οικοδομικού Κανονισμού, για πολύωρη σ' αυτές παραμονή ανθρώπων, για διημέρευση, συναναστροφή ή εργασία ή ύπνο.

Από τη διατύπωση των τελευταίων αυτών διατάξεων που καθορίζουν την έννοια της πολυκατοικίας για την εφαρμογή του τεκμηρίου του αποπερατωμένου διαμερίσματος, προκύπτει ότι το τεκμήριο αυτό θα εφαρμόζεται όχι μόνο αν έχει εκδοθεί άδεια ανέγερσης οικοδομής διαμερισμάτων αλλά κάθε οικοδομής που προορίζεται για πολύωρη σ' αυτή παραμονή ανθρώπων, διημέρευση, συναναστροφή, εργασία ή ύπνο.

Συνεπώς, το τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος εφ' όσον συντρέχουν οι λοιπές προϋποθέσεις θα εφαρμόζεται και στις περιπτώσεις που έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί άδεια ανέγερσης κλινικής, σχολείου, βιομηχανοστασίου κτλ.

**δ) Η ανέγερση της πολυκατοικίας να γίνεται από τον ίδιο τον πωλητή του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου** ή από τον εργολάβο ο οποίος ανέλαβε με αντιπαροχή την ανέγερση της πολυκατοικίας ή και από τρίτο πρόσωπο το οποίο όμως να ενεργεί για λογαριασμό είτε του οικοπεδούχου είτε του εργολάβου.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950 που εξακολουθούν να ισχύουν, το τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος εφαρμόζεται, επίσης, στην περίπτωση που μέσα σε δύο χρόνια από τη μεταβίβαση του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου θα εγκριθεί ή θα υποβληθεί για έγκριση στην πολεοδομική υπηρεσία σχέδιο ανέγερσης πολυκατοικίας και στην περίπτωση αυτή το τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος θα τύχει εφαρμογής μόνον εφόσον η πολυκατοικία θα ανεγερθεί από τον ίδιο τον πωλητή του ιδανικού μεριδίου ή τον εργολάβο ο οποίος ανέλαβε με αντιπαροχή την ανέγερση της

πολυκατοικίας ή από τρίτον ο οποίος θα ενεργεί για λογαριασμό του ή του εργολάβου.

Συνεπώς, το τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος από την έναρξη της ισχύος των κοινοποιούμενων διατάξεων (3.1.1989) σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής αν ο ίδιος ο αγοραστής του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου ανέλαβε να το κτίσει με δικά του έξοδα, χωρίς καμιά ανάμειξη του οικοπεδούχου πωλητή.

Δηλαδή, με τη διατύπωση των νέων διατάξεων, το τεκμήριο είναι αμάχητο, μόνο, όταν ο πωλητής του ιδανικού μεριδίου ή ο εργολάβος που ανέλαβε με αντιπαροχή την ανέγερση της οικοδομής ή τρίτος που ενεργεί για λογαριασμό του θα κτίσουν την οικοδομή.

Αντίθετα, το τεκμήριο πλέον είναι μαχητό όταν ο ίδιος ο αγοραστής του ιδανικού μεριδίου αναλαμβάνει να κτίσει ή να αποπερατώσει την οικοδομή και τούτο θα πρέπει να προκύπτει από το πωλητήριο συμβόλαιο εάν ήδη έχει εκδοθεί άδεια ανέγερσης στο όνομα του πωλητή, ο αγοραστής δε περαιτέρω θα πρέπει να αποδείξει (αποδείξεις δαπανών, συμβόλαιο ανάθεσης εργολαβίας κτλ.) ότι ο ίδιος ή με δαπάνες του κτίζει ή αποπερατώνει την πολυκατοικία. Εάν η άδεια ανέγερσης της πολυκατοικίας εκδοθεί μετά την αγορά του ιδανικού μεριδίου, εντός δύο ετών που ορίζουν οι διατάξεις επ' ονόματι του αγοραστή του ιδανικού μεριδίου, για την μη εφαρμογή του τεκμηρίου δεν απαιτείται να αναγράφεται ρητά στο πωλητήριο συμβόλαιο ότι η ανέγερση της πολυκατοικίας θα γίνει με δαπάνες και για λογαριασμό του αγοραστή αλλά αυτός θα αποδείξει (με απόδειξη δαπανών, συμβόλαιο ανάθεσης εργολαβίας κτλ.) ότι η ανέγερση γίνεται με δαπάνες του, από τρίτα πρόσωπα, εκτός του πωλητή του ιδανικού μεριδίου.

Με βάση τα ανωτέρω, το τεκμήριο αποπερατωμένου διαμερίσματος, δεν εφαρμόζεται στις κάτωθι περιπτώσεις:

α) οικόπεδο αγοράζεται από δύο αδέρφια, τα οποία στη συνέχεια μέσα στη διετία εκδίδουν άδεια ανέγερσης πολυκατοικίας την οποία κτίζουν με δικά τους έξοδα.

β) Ο Α' αγοράζει το δικαίωμα υψούν σε οικόπεδο επί του οποίου υπάρχει κτίσμα που δεν εξαντλεί το συντελεστή δόμησης και μέσα στη διετία υποβάλλει αίτηση για έκδοση άδειας ανέγερσης ορόφου ή ορόφων τους οποίους θα κτίσει με δικά του έξοδα χωρίς- καμιά ανάμειξη του οικοπεδούχου.

γ) Ο Γ' αγοράζει ημιτελή όροφο σε κτίσμα το οποίο αποπερατώνει με δικά του έξοδα χωρίς καμιά ανάμειξη του οικοπεδούχου πωλητή. Στην περίπτωση αυτή



υπάγεται και η αγορά ημιαποπερατωμένης πολυκατοικίας, την κατασκευή της οποίας εγκατέλειψε ο αρχικός κατασκευαστής γιατί κηρύχθηκε έκπτωτος.

Δηλαδή, το τεκμήριο δεν έχει εφαρμογή για τη μεταβίβαση ολόκληρης της ημιαποπερατωμένης οικοδομής σε νέο εργολάβο ο οποίος θα αποπερατώσει αυτή ή τη μεταβίβαση τμημάτων της οικοδομής αυτής (διαμερισμάτων) σε ιδιώτες οι οποίοι με δικά τους έξοδα θα τα αποπερατώσουν.

Τέλος, υπενθυμίζεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/50 που εξακολουθούν να ισχύουν, το αμάχητο τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος δεν έχει εφαρμογή, έστω και αν συντρέχουν οι λοιπές προϋποθέσεις, στις περιπτώσεις μεταβίβασης ιδανικού μεριδίου οικοπέδου σε πρόσωπα που αναλαμβάνουν κατ' επάγγελμα με δαπάνες τους στην ανέγερση ολόκληρης της πολυκατοικίας.

Όπως απεφάνθη το Ν.Σ.Κ. με την αρθ.688/23.9.88 γνωμοδότησή του που έγινε δεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών και σας κοινοποιήθηκε με την αριθ. Κ.4594/103/11.11.88 ΠΟΛ.292 εγκύκλιό μας η εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων προϋποθέτει:

α) Ο αγοραστής, είτε είναι φυσικό είτε νομικό πρόσωπο, να ασχολείται κατ' επάγγελμα με την ανέγερση οικοδομών με σκοπό την πραγματοποίηση κέρδους από τη μεταβίβαση των διαμερισμάτων αυτών και όχι με σκοπό την αξιοποίηση των κεφαλαίων του.

β) Να αναλαμβάνει με δικές του δαπάνες την ανέγερση ολόκληρης της πολυκατοικίας και

γ) Να έχει την ιδιότητα του εργολάβου κατά τον χρόνο υπογραφής του συμβολαίου αγοράς δηλαδή, να πρόκειται περί προσώπου το επάγγελμα του οποίου ήδη κατά την αγορά αυτή να συνίσταται στην ανέγερση με δαπάνες του πολυκατοικιών και στη συνέχεια μεταπώληση των ανεξάρτητων ιδιοκτησιών (διαμερισμάτων κτλ.) των πολυκατοικιών αυτών. Στην έννοια της διατάξεως αυτής περιλαμβάνονται όλες οι λειτουργούσες ατομικές ή εταιρικές κοινοπρακτικές επιχειρήσεις, οι οποίες έχουν χαρακτήρα εμπορικό (Σ.Τ.Ε. 765/1982), αναλαμβάνουν κατ' επάγγελμα και όχι άπραξ και περιστασιακά, την ανέγερση ολόκληρων πολυκατοικιών με δαπάνες τους και με σειρά διαδοχικών πράξεων που ενεργούνται κατά σύστημα προβαίνουν στη μεταπώληση των ανεξάρτητων ιδιοκτησιών. Εκτός τούτου, η ανάληψη της ανέγερσης από τον αγοραστή του ιδανικού μεριδίου πρέπει ν' ανάγεται σε ολόκληρη την πολυκατοικία για να υπαχθεί στην εξαίρεση. Συνεπώς, αν

ο κατ' επάγγελμα εργολάβος αγοράζει ποσοστό εξ αδιαιρέτου οικοπέδου χωρίς να έχει αναλάβει υποχρέωση αποπεράτωσης ολόκληρης της πολυκατοικίας έχει εφαρμογή το τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος.

Επιπρόσθετα, τα πρόσωπα αυτά, φυσικά ή νομικά, θα πρέπει να έχουν κάνει δήλωση έναρξης επαγγέλματος, να έχουν θεωρήσει βιβλία και εφ' όσον κατά νόμο υποχρεούνται να υποβάλλουν φορολογικές δηλώσεις με εισόδημα, από την άσκηση του επαγγέλματος αυτού.

*(Σ.Σ. Με τη Γνωμοδότηση της Νομικής Διεύθυνσης του Υπ. Οικονομικών, αριθμός 381/2.6.1989, η οποία κοινοποιήθηκε με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1195/22.8.1989 έγιναν δεκτά τα εξής:*

*Η παράλειψη υποβολής δήλωσης έναρξης δραστηριότητας ή η βραδεία υποβολή της από κοινοπραξία, δεν επηρεάζουν την απαλλαγή της κοινοπραξίας, ούτε αλλοιώνουν την ιδιότητα της, ως κατ' επάγγελμα ασχολούμενης με την ανέγερση ολόκληρων πολυκατοικιών και συνεπώς στην περίπτωση αυτή δεν έχει εφαρμογή το τεκμήριο του άρθρου 2 παρ.1 του Α.Ν. 1521/1950).*

Με την ίδια γνωμοδότηση (Σ.Σ. ΠΟΛ. 688/1988) γίνεται δεκτό ότι η άσκηση του επαγγέλματος του εργολάβου οικοδομών δεν είναι απαραίτητο να είναι αποκλειστική ούτε κατά κύριο επάγγελμα, αρκεί να μην γίνεται για μια φορά ή περιστασιακά. Γίνεται όμως δεκτό ότι θα θεωρηθεί εργολάβος και εκείνος που αναλαμβάνει για πρώτη φορά την ανέγερση πολυκατοικίας αρκεί να έχει υποβάλει την κατά νόμο δήλωση έναρξης επαγγέλματος ως εργολάβος οικοδομών.

Όσον αφορά στη διαδικασία σε κάθε περίπτωση αγοράς ιδανικού μεριδίου οικοπέδου για το οποίο έχει εκδοθεί άδεια ανέγερσης πολυκατοικίας θα πρέπει στη σχετική δήλωση που υποβάλλεται να αναγράφεται υποχρεωτικά ο αριθμός της άδειας οικοδομής.

Εάν έχει εκδοθεί άδεια οικοδομής για το οικόπεδο ιδανικό μερίδιο του οποίου μεταβιβάζεται, και δεν δηλωθεί τότε πρόκειται για ανακριβή δήλωση και θα τύχουν εφαρμογής οι σχετικές διατάξεις περί δηλώσεως ανακριβών στοιχείων.

Αν για το οικόπεδο ιδανικό μερίδιο του οποίου μεταβιβάζεται ήθελε εγκριθεί ή υποβληθεί προς έγκριση στην πολεοδομική υπηρεσία σχέδιο ανέγερσης πολυκατοικίας, μέσα σε δύο χρόνια από τη μεταβίβαση ο φόρος που αντιστοιχεί στην αξία των κτισμάτων που προβλέπονται από το σχέδιο καταβάλλεται με βάση δήλωση που υποβάλλεται μέσα σε ένα χρόνο από την έγκριση του σχεδίου της πολυκατοικίας.

Τέλος, υπενθυμίζονται οι διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 16 του α.ν. 1521/1950 σύμφωνα με τις οποίες, αν μέσα σε δύο χρόνια από την κατάρτιση του οριστικού συμβολαίου με το οποίο μεταβιβάζεται ιδανικό μερίδιο οικοπέδου και για το οποίο ισχύει το τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος δεν πραγματοποιηθεί η ανέγερση της πολυκατοικίας ή του διαμερίσματος, είτε η συμπλήρωση των κτισμάτων που αγοράστηκαν σε ημιτελή κατάσταση, ο φόρος μεταβίβασης περιορίζεται στην αξία του οικοπέδου ή την αξία των κτισμάτων που ανεγέρθηκαν μέσα στη διετία.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι με τη θέσπιση των νέων διατάξεων το τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος περιορίζεται στις περιπτώσεις που αρχικά ο νομοθέτης απέβλεπε, δηλαδή, στις περιπτώσεις εκείνες που ενώ οι συμβαλλόμενοι αποβλέπουν στη μεταβίβαση αποπερατωμένου διαμερίσματος, για να αποφύγουν την καταβολή του φόρου διασπούν τη σύμβαση, σε σύμβαση μεταβίβασης ποσοστών οικοπέδου και σύμβαση εργολαβίας κατασκευής του διαμερίσματος που αντιστοιχεί στο μεταβιβαζόμενο ποσοστό του οικοπέδου.

Από την έναρξη ισχύος των κοινοποιούμενων διατάξεων ανακαλείται κάθε άλλη γενική ή ειδική διαταγή μας σχετική με το τεκμήριο αποπερατωμένου διαμερίσματος, εφόσον είναι αντίθετη με το περιεχόμενο της εγκυκλίου αυτής. (Εγκύκλιος ΠΟΛ. 1007/18.1.1989).

### **3.7 ΠΕΡΙΣΤΑΣΙΑΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ ΚΑΙ ΠΩΛΗΣΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ**

Οι λεγόμενοι «ευκαιριακοί κατασκευαστές» αποτελούν μια ενδιάμεση κατηγορία. Πρόκειται για πρόσωπα τα οποία δεν είναι επιτηδευματίες με την έννοια του Κ.Β.Σ. και για το λόγο αυτό δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α. Ο νομοθέτης, όμως, προνόησε ώστε να μπορούν να επιλέγουν προαιρετικά την ένταξη τους στο καθεστώς Φ.Π.Α. και συνεπώς θα ισχύει και γι' αυτούς καθεστώς ανάλογο με τους λοιπούς υποκείμενους.

Συγκεκριμένα, με τις διατάξεις της περίπτ. γ' της παρ.1 του άρθρου 3 του κώδικα Φ.Π.Α. όπως αυτή προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 1 του Ν. 3427/2005 ορίζεται ότι: Στις περιπτώσεις ανέγερσης και πώλησης νεόδμητων οικοδομών, από φυσικά ή νομικά πρόσωπα που δεν ενεργούν κατ' επάγγελμα αλλά ασκούν περιστασιακά τέτοια δραστηριότητα παρέχεται η δυνατότητα να ενταχθούν με

δήλωση έναρξης ή μεταβολής δραστηριότητας στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., προκειμένου ως υποκείμενοι στο Φ.Π.Α., να έχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών, που θα επιβαρύνει την ανέγερση της οικοδομής.

Επισημαίνεται ότι η διάταξη αυτή είναι νέα και εισάγεται για πρώτη φορά με το Ν. 3427/2005.

### **3.8 ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΠΑΛΑΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Από όσα αναφέρθηκαν μέχρι τώρα προκύπτει ότι οι μεταβιβάσεις ακινήτων δε συνιστούν πάντοτε παραδόσεις με την έννοια του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. Οι μεταβιβάσεις παλαιών ακινήτων, δηλαδή αυτών που η άδεια ανέγερσης εκδόθηκε πριν από την 1 η Ιανουαρίου 2006, αποτελούν πράξεις που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

### **3.9 ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΛΟΙΠΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Από την ανάλυση που έγινε παραπάνω προκύπτει ότι δεν μπορεί να υπαχθούν στο Φ.Π.Α. οι μεταβιβάσεις αγρών, βοσκοτόπων, δασικών εκτάσεων ή άλλων παλαιών ακινήτων. Οι πράξεις αυτές υποβάλλονται σε Φ.Μ.Α.

### **3.10 ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΠΑΛΑΙΩΝ ΚΑΙ ΝΕΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Σύμφωνα με την ερμηνευτική εγκύκλιο του Φ.Π.Α., (αριθμ.10/10.7.1987) ο εργολάβος που μεταβιβάζει σε μια διαχειριστική περίοδο εν μέρει καινούργια ακίνητα (φορολογητέες πράξεις) και εν μέρει παλαιά (αφορολόγητες πράξεις) γίνεται εν μέρει υποκείμενος στο φόρο.

### **3.11 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΑΠΟ ΙΔΙΩΤΕΣ**

Προκειμένου να υπαχθεί σε Φ.Π.Α. η μεταβίβαση ακινήτων πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά και όχι διαζευκτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- Τα κτίσματα να είναι καινούργια (νέες οικοδομές).
- Ο πωλητής να είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α.

Συνεπώς, σε περίπτωση πώλησης καινούργιων (κατά την έννοια του νόμου) διαμερισμάτων κ.τ.λ. από ιδιώτη που ανήγειρε μια οικοδομή, η πράξη θα υπαχθεί σε Φ.Μ.Α. και όχι σε Φ.Π.Α.

Με την εγκύκλιο του Φ.Π.Α. αριθμ. 10/10.7.1987 εφιστάται η προσοχή των ενδιαφερόμενων για την πραγματική ιδιότητα του πωλητή, αν δηλαδή πρόκειται για ιδιώτη που περιστασιακά ανήγειρε μια οικοδομή προκειμένου να αξιοποιήσει το ακίνητό του ή αν πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί στα πλαίσια της επιχειρηματικής δραστηριότητας (εμπορική εκμετάλλευση).

Υπενθυμίζεται, πάντως, ότι ο ασκών περιστασιακά τέτοια δραστηριότητα μπορεί να ενταχθεί προαιρετικά με δήλωση έναρξης στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. (άρθρο 3 παρ. 1 του κώδικα Φ.Π.Α.).

### **3.12 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΑΝΕΓΕΡΘΗΚΑΝ ΜΕ ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΗΣ ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗΣ**

Η περίπτωση κατά την οποία ο οικοπεδούχος ιδιώτης αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση πολυκατοικίας και λαμβάνει ως αντάλλαγμα για την αξία του παραχωρούμενου οικοπέδου του αποπερατωμένα διαμερίσματα, αποτελεί συνηθισμένη πράξη στις συναλλαγές.

Στην περίπτωση αυτή, τα (νέα) διαμερίσματα κτλ. που περιέχονται στον οικοπεδούχο λόγω αντιπαροχής και στη συνέχεια μεταβιβάζονται σε τρίτους, δεν υπόκεινται στο Φ.Π.Α. Ο λόγος είναι ότι ο οικοπεδούχος δεν είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α., ούτε ενεργεί με την ιδιότητα του υποκείμενου στο φόρο, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτ. γ' της παραγρ. 1 του άρθρου 3 του κώδικα Φ.Π.Α. (προαιρετική ένταξη).

Αντίθετα, για την πώληση διαμερισμάτων κτλ. από τον εργολάβο κατασκευαστή θα υπαχθεί η κανονική αξία των διαμερισμάτων σε Φ.Π.Α., ενώ σύμφωνα με διευκρινήσεις της εγκυκλίου αριθμ. 10/10.7.1987, σε Φ.Μ.Α. θα

υπαχθεί η πλασματική αξία της μεταβίβασης των ποσοστών οικοπέδου από τον οικοπεδούχο.

### **3.13 ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ Φ.Π.Α. ΣΤΙΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΝΕΟΔΜΗΤΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 6 του κώδικα Φ.Π.Α. σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 5 του ίδιου άρθρου, με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας μπορεί να χορηγείται εξαίρεση από την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 6, αναφορικά με συγκεκριμένη οικοδομή, υπό τις εξής προϋποθέσεις:

- Να έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην αρμόδια πολεοδομία για την έκδοση ή την αναθεώρηση της άδειας μέχρι την 25.11.2005.
- Να έχει υπογραφεί μέχρι την ίδια ημερομηνία εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής.

Οι προϋποθέσεις πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά.

Με βάση την εξουσιοδότηση της παρ. 5 του άρθρου 6 εκδόθηκε η απόφαση του Υπουργού Οικονομίας ΠΟΛ. 1038/9.3.2006, με την οποία ορίζεται η διαδικασία εξαίρεσης από την υποβολή Φ.Π.Α. στις παραπάνω περιπτώσεις, καθώς και τα δικαιολογητικά που υποβάλλονται.

Το κείμενο της παραπάνω απόφασης παρατίθεται στο τέλος του παρόντος κεφαλαίου με τίτλο: Υπουργικές Αποφάσεις.

Αναλυτικές οδηγίες για το θέμα δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1066/2.5.2006, το κείμενο της οποίας έχει ως εξής:

Με την 1024543/1717/389/A0014 ΠΟΛ. 1038/9.3.2006 Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται η διαδικασία χορήγησης εξαίρεσης από την επιβολή Φ.Π.Α. στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

#### **α. Πεδίο εφαρμογής - Προϋποθέσεις υπαγωγής στην εξαίρεση**

Η εξαίρεση από την επιβολή Φ.Π.Α. οικοδομών εφαρμόζεται για οικοδομές που ανεγείρονται σε ιδιόκτητο οικόπεδο ή με το σύστημα της αντιπαροχής, των

οποίων η άδεια εκδίδεται ή αναθεωρείται από την 1.1.2006 εφόσον μέχρι 25.11.2005 πληρούνται κατά περίπτωση οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

**αα)** για οικοδομή που ανεγείρεται σε ιδιόκτητο από την κατασκευαστική επιχείρηση οικόπεδο να έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία,

**ββ)** για την 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 για αναθεώρηση άδειας οικοδομής, εφόσον έχει κατατεθεί κατά περίπτωση πλήρης φάκελος, 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 εξαίρεση χορηγείται με αίτηση του υποκείμενου, που υποβάλλεται στην αρμόδια για την έδρα του Δ.Ο.Υ.

Οι κατασκευαστικές επιχειρήσεις, που πληρούν τις παραπάνω προϋποθέσεις, εξακολουθούν να διενεργούν για τις οικοδομές αυτές απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των αντίστοιχων εισροών, όπως και πριν την έναρξη ισχύος του ν. 3427/27.12.2005 (ΦΕΚ 312 Α').

### **β. Δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με την αίτηση**

Ο υποκείμενος υποβάλλει συνημμένα με την αίτησή του τα παρακάτω:

**αα)** ακριβές αντίγραφο του προσυμφώνου 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). Διευκρινίζεται ότι ως προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής νοείται το προσύμφωνο μεταβίβασης χιλιοστών οικοπέδου και η εργολαβική σύμβαση κατασκευής. Συνήθως οι δύο αυτές συμβάσεις υπογράφονται ταυτόχρονα σε ένα ενιαίο συμβολαιογραφικό έγγραφο, αλλά μπορεί να υπογραφούν και ως δύο ξεχωριστές συμβάσεις. Το προσύμφωνο μεταβίβασης χιλιοστών οικοπέδου υπόκειται πάντοτε, κατά το νόμο, στον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου ενώ η εργολαβική σύμβαση κατασκευής δεν υπόκειται σε ορισμένο τύπο, συνεπώς μπορεί να πρόκειται και για ένα ιδιωτικό συμφωνητικό. **Σε κάθε περίπτωση πρέπει και οι δύο συμβάσεις να έχουν υπογραφεί μέχρι και τις 25.11.2005.** Όταν οι δύο συμβάσεις υπογράφονται ταυτόχρονα στο ίδιο έγγραφο απαιτείται πάντοτε αυτό να

είναι συμβολαιογραφικό. Για την εξαίρεση από το Φ.Π.Α. δεν μπορεί να γίνει δεκτή σύμβαση άλλου είδους όπως π.χ. προσύμφωνο προσυμφώνου, συνυποσχετικό κτλ. Αυτονόητο είναι ότι για την εξακρίβωση του είδους της σύμβασης σημασία δεν έχει ο τίτλος αυτής αλλά το περιεχόμενο της .

**ββ)** βεβαίωση, που εκδίδεται από την αρμόδια πολεοδομική αρχή, από την οποία να προκύπτουν το ονοματεπώνυμο -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, σύμφωνα με τις πολεοδομικές διατάξεις, για την έκδοση της άδειας ή για την αναθεώρηση της άδειας για τη συγκεκριμένη οικοδομή μέχρι και 25.11.2005. Σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος της πληρότητας του φακέλου αποτελεί αρμοδιότητα των πολεοδομικών αρχών, οι οποίες τη βεβαιώνουν, και όχι των υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών.

**γγ)** ακριβές αντίγραφο της άδειας οικοδομής που εκδίδεται ή αναθεωρείται από 1.1.2006.

Όπου παραπάνω γίνεται λόγος για επικυρωμένο φωτοαντίγραφο νοείται κάθε ακριβές αντίγραφο των σχετικών εγγράφων επικυρωμένο όπως ο νόμος ορίζει.

#### **γ. Απόφαση εξαίρεσης**

Με βάση τα παραπάνω δικαιολογητικά εκδίδεται απόφαση υπόδειγμα της οποίας επισυνάπτεται στην παραπάνω Α.Υ.Ο. για χορήγηση εξαίρεσης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εις τετραπλούν. Ένα αντίτυπο αυτής διαβιβάζεται στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής του ακινήτου, ένα επιδίδεται στον υποκείμενο-αιτούντα τη χορήγηση της εξαίρεσης, ένα διαβιβάζεται στη Διεύθυνση 13η Φορολογίας Κεφαλαίου και ένα παραμένει στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκείμενου. Φωτοαντίγραφο της απόφασης εξαίρεσης επισυνάπτεται από τον υποκείμενο σε κάθε δήλωση μεταβίβασης, που αφορά στη συγκεκριμένη οικοδομή, κατά την υποβολή της στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής του ακινήτου.

#### **δ. Προθεσμία υποβολής της αίτησης και χορήγησης της εξαίρεσης**

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

Για τις περιπτώσεις που η προθεσμία των 30 ημερών (άρθρο 36 Κώδικα Φ.Π.Α.) για την υποβολή δήλωσης μεταβολών για την έναρξη εργασιών



υποκαταστήματος έληξε ή θα λήξει έως και **30 Ιουνίου 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), πρέπει κατά την υποβολή δήλωσης μεταβολών για την έναρξη εργασιών υποκαταστήματος να έχει χορηγηθεί η απόφαση εξαίρεσης. Συνεπώς για τις παραπάνω περιπτώσεις η αίτηση πρέπει να υποβληθεί και η εξαίρεση να χορηγηθεί το αργότερο μέχρι **30 Ιουνίου 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 Ιουνίου 2006 δεν έχει εκδοθεί η 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**.

Για τις περιπτώσεις που δεν υπάρχουν οι προϋποθέσεις της εξαίρεσης είτε λόγω μη πληρότητας του φακέλου είτε λόγω μη υπογραφής προσυμφώνου και εργολαβικού συμβολαίου κατασκευής, ανεξαρτήτως της έκδοσης ή μη της άδειας κατασκευής, ο υποκείμενος οφείλει να μεριμνά για την έγκαιρη δήλωση μεταβολών για την υπαγωγή του σε φορολογητέα δραστηριότητα στις προθεσμίες που ορίζονται από το νόμο και σε κάθε περίπτωση όχι αργότερα από τις 30 Ιουνίου 2006.

Εφιστάται η προσοχή τόσο στους υποκείμενους όσο και στους προϊσταμένους των Δ.Ο. Υ. για την έγκαιρη αίτηση και χορήγηση απόφασης προς εξαίρεση, ώστε να μπορούν να τηρηθούν οι νόμιμες προθεσμίες για την υποβολή των απαιτούμενων δηλώσεων μεταβολών.

Επίσης, οι υποκείμενοι οφείλουν να ζητούν και να παίρνουν εγκαίρως τις απαιτούμενες από την πολεοδομία βεβαιώσεις σχετικά με την κατάθεση πλήρους φακέλου μέχρι και 25.11.2005, ώστε να γνωρίζουν έγκαιρα εάν πληρούν ή όχι τις προϋποθέσεις της εξαίρεσης και να υποβάλλουν εμπρόθεσμα τις απαιτούμενες δηλώσεις μεταβολών.

**ε. Για καλύτερη κατανόηση των παραπάνω παρατίθενται τα παρακάτω παραδείγματα:**

**αα)** Κατασκευαστική επιχείρηση που ανεγείρει οικοδομή, της οποίας η άδεια εκδόθηκε 30.12.2005 εξακολουθεί να διενεργεί απαλλασσόμενες πράξεις για αυτή την οικοδομή.

**ββ)** Κατασκευαστική επιχείρηση που ανεγείρει οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής της οποίας η άδεια εκδόθηκε 11.12.2005 και το προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής υπεγράφη 10.3.2006, εξακολουθεί να διενεργεί απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α πράξεις για αυτή την οικοδομή.

**γγ)** Κατασκευαστική επιχείρηση που ανεγείρει οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής της οποίας η άδεια εκδόθηκε 5.2.2006, και το προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής υπογράφηκαν πριν τις 25.11.2005 χωρίς όμως να έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος μέχρι 25.11.2005 υπάγεται για αυτή την οικοδομή στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., διότι δεν πληρούνται αθροιστικά και οι δύο προϋποθέσεις της εξαίρεσης.

**δδ)** Κατασκευαστική επιχείρηση που ανεγείρει οικοδομή της οποίας η άδεια εκδόθηκε 20.10.2005 και η άδεια αναθεώρησης εκδόθηκε 10.12.2005 εξακολουθεί να διενεργεί απαλλασσόμενες πράξεις για την οικοδομή αυτή, ανεξαρτήτως χρόνου έναρξης των εργασιών κατασκευής ή χρόνου κατάθεσης πλήρους φακέλου ή χρόνου υπογραφής του εργολαβικού.

**εε)** Κατασκευαστική επιχείρηση που ανεγείρει οικοδομή της οποίας η άδεια εκδόθηκε 5.1.2006 και έχει προϋποθέσεις χορήγησης εξαίρεσης (κατά περίπτωση πλήρη φάκελο, πλήρη φάκελο-προσύμφωνο και εργολαβικό μέχρι και τις 25.11.2005) μπορεί με αίτησή της να ζητήσει την εξαίρεση από το Φ.Π.Α. για την οικοδομή αυτή.

Περαιτέρω, με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1083/25.5.2006 διευκρινίζονται τα εξής:

Η εξαίρεση 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 στη συνέχιση της οικοδομής).

### **3.14 ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Υπάρχουν κάποιες πράξεις οι οποίες, στην πραγματικότητα, δεν αποτελούν παράδοση ακινήτου με τη γνωστή έννοια, αλλά πρόκειται για κάτι σαν παράδοση ακινήτου, και τις οποίες ο νόμος εκλαμβάνει σαν παράδοση ακινήτου, με όλες τις νομικές συνέπειες που μπορεί να έχει αυτό, ως προς την εφαρμογή του Φ.Π.Α.

Αναλυτικότερα, το θέμα έχει ως εξής:

Με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 1 του Ν. 3427/2005 να διατυπώθηκαν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παρ. 2 του άρθρου 7 του κώδικα Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, ως φορολογητέα αξία εξομοιούμενη με παράδοση ακινήτων θεωρείται η χρησιμοποίηση των ακινήτων, που υπάγονται σε Φ.Π.Α. κατά τις διατάξεις του άρθρου 6 του κώδικα Φ.Π.Α., με κάποια από τις ακόλουθες μορφές:

§ Της ιδιοκατοίκησης.

§ Της ιδιόχρησης.

§ Της παράδοσης σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκείμενου.

§ Της μίσθωσης.

§ Της δωρεάν παραχώρησης της χρήσης του ακινήτου.

§ Της χρησιμοποίησης του ακινήτου για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την άσκηση της επιχείρησης.

Οι περιπτώσεις αναφέρονται περιοριστικά.

Επισημαίνεται ότι οι διατάξεις αυτές αφορούν στην ιδιόχρηση κτλ. του ακινήτου για ικανοποίηση αναγκών του υποκείμενου στο Φ.Π.Α. ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση. Διαφορετική είναι η περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης του κατασκευαζόμενου ακινήτου για τις ανάγκες της ίδιας της επιχείρησης (πάγιο περιουσιακό στοιχείο). Στην περίπτωση αυτή, το ακίνητο υπόκειται στις διατάξεις του πενταετούς διακανονισμού του φόρου εισροών, όπως προβλέπεται για τα αγαθά επένδυσης με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Με την εγκύκλιο του Φ.Π.Α. αριθμ. 10/10.7.1987 διευκρινίζονται σχετικά τα εξής:

Από το συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 6 παρ. 1 και του άρθρου 7 παραγρ. 2 γ' προκύπτει ότι: Εκτός από την τυπική μεταβίβαση των καινούργιων ακινήτων (αποπερατωμένων ή ημιτελών κτηρίων ή τμημάτων αυτών και του

οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά, πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά), στο φόρο υπόκειται και η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή χρησιμοποίηση των ακινήτων αυτών με οποιοδήποτε τρόπο, εφόσον οι πράξεις αυτές γίνονται από εργολάβο-κατασκευαστή οικοδομών που είναι για το λόγο αυτό υποκείμενος στο Φ.Π.Α.

Με την ερμηνευτική εγκύκλιο του Φ.Π.Α. 10/10.7.1987 διευκρινίζονται περαιτέρω τα ακόλουθα:

Η ρύθμιση αυτή δικαιολογείται από το γεγονός ότι ο νόμος θέλησε να υπαγάγει στο Φ.Π.Α. τα καινούργια ακίνητα, πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά.

Επομένως, σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται ότι ένα καινούργιο ακίνητο ιδιοκατοικείται, ιδιοχρησιμοποιείται, μισθώνεται ή χρησιμοποιείται με οποιοδήποτε τρόπο από τον κατασκευαστή του που είναι γι' αυτό υποκείμενος στο φόρο, θεωρείται ότι γίνεται παράδοση ακινήτου που υπάγεται στο φόρο, με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών. Εξυπακούεται βέβαια, ότι η υπαγωγή στο φόρο των πράξεων αυτών, αφορά σε ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής έχει εκδοθεί μετά την 1 Ιανουαρίου 1988 (παρ. 4 άρθρου 6).

Διευκρινίζεται, ότι η περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7 αφορά στην ιδιοκατοίκηση, ιδιόχρηση κτλ. των ακινήτων για ικανοποίηση αναγκών του υποκείμενου στο φόρο (επιχειρηματία) ή του προσωπικού της επιχείρησης ή τέλος για ικανοποίηση σκοπών ξένων προς την άσκηση της επιχείρησης. Δεν πρόκειται δηλαδή για ικανοποίηση αναγκών της ίδιας της επιχείρησης, γιατί στην περίπτωση αυτή η ιδιοχρησιμοποίηση δεν υπάγεται στο φόρο, αφού δεν πρόκειται για τα αγαθά της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Επίσης, διευκρινίζεται ότι στις εν λόγω περιπτώσεις ο Φ.Π.Α. θα καταβάλλεται με την υποβολή της προσωρινής δήλωσης του μήνα που γίνεται η έναρξη της χρήσης του κτηρίου (ήδη της *Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.*), δηλαδή, θα θεωρηθεί κανονικά σαν Φ.Π.Α. που αναλογεί στις εκροές (πωλήσεις ακινήτων) της επιχείρησης και μάλιστα με αξία ακινήτου, όπως αυτή προσδιορίζεται και για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 6.

Επισημαίνεται τέλος, ότι αν η ιδιόχρηση των καινούργιων ακινήτων καλύπτει ανάγκες της ίδιας της επιχείρησης που το κατασκεύασε, δε φορολογείται, εξ αντιδιαστολής προς τη διάταξη της παραγράφου 1, αλλά ως πάγιο πλέον περιουσιακό στοιχείο της επιχείρησης υπόκειται για το φόρο των εισροών που έχει

ήδη εκπέσει, στον πενταετή διακανονισμό που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 26 παράγ. 2, 3 και 4.

Η μεταγενέστερη πώληση του ακινήτου αυτού, θα υπαχθεί σε φόρο μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α.) γιατί το ακίνητο δε θα είναι πλέον καινούργιο, αλλά παλιό.

Σύμφωνα με τα πιο πάνω, αν το κτήριο πωληθεί πριν από τη λήξη της πενταετίας, επειδή η μεταβίβαση αυτή αποτελεί αφορολόγητη για τις διατάξεις του Φ.Π.Α. πράξη, και θα καταβληθεί μόνο Φ.Μ.Α., ο υποκείμενος στο φόρο με την εκκαθαριστική δήλωση του έτους της πώλησης έχει υποχρέωση να αποδώσει στο Δημόσιο το Φ.Π.Α. που αναλογεί στο έτος πώλησης και στα τυχόν υπόλοιπα έτη μέχρι τη λήξη του :πενταετούς διακανονισμού.

Συμπληρωματικές οδηγίες για το θέμα αυτό δόθηκαν με την εγκ. ΠΟΛ. 1083/25.5.2006, που έχουν ως εξής:

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

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

Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση διάθεσης ακινήτου για χρήση του ως παγίου σε άλλη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκείμενου δεν συντρέχει λόγος αυτοπαράδοσης και εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α. περί διακανονισμού και παρακολούθησής του επί πενταετία. Ανεξάρτητα από την υποχρέωση για διακανονισμό του παγίου, μεταβίβαση αυτής της ιδιοκτησίας (παγίου) πριν ή μετά την πενταετία του διακανονισμού θα υπαχθεί σε Φ.Μ.Α.

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

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 δραστηριότητάς 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.

### **3.15 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ**

Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α. προβλέπεται ιδιαίτερος χρόνος για την γένεση της φορολογικής υποχρέωσης και το απαιτητό του φόρου στις φορολογικές πράξεις μεταβίβασης ακινήτου που υπάγονται στο Φ.Π.Α.

Συγκεκριμένα, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο:

**α)** Υπογραφής του οριστικού συμβολαίου.

**β)** Σύσταξης της έκθεσης κατακύρωσης επί πλειστηριασμού του ακινήτου, είτε αυτός ενεργείται εκούσια είτε αναγκαστικά. Με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1083/25.5.2006 παρέχονται οι εξής διευκρινίσεις:

Όπως και στις λοιπές περιπτώσεις εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού κινητών, έτσι και στην περίπτωση των ακινήτων, υποκείμενος στο Φ.Π.Α. είναι ο καθ' ου η εκτέλεση, βαρυνόμενος με το Φ.Π.Α. είναι ο υπερθεματιστής και υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης και την απόδοση του Φ.Π.Α. ο επί του πλειστηριασμού υπάλληλος (συμβολαιογράφος κτλ.). Ο υπάλληλος του πλειστηριασμού υποβάλλει την ειδική δήλωση Φ.Π.Α. στο όνομα του καθ' ου και στη **Δ.Ο.Υ. του ακινήτου κατά το**

**χρόνο σύνταξης της έκθεσης κατακύρωσης.** Κατά τα λοιπά ισχύει η εγκύκλιος ΠΟΛ 1075/30.3.1990.

**γ)** Μεταγραφής, στις περιπτώσεις που δεν απαιτείται η σύνταξη συμβολαίου. Με την ερμηνευτική εγκύκλιο αριθμ. 10/10.7.1987 διευκρινίζεται ότι δεν απαιτείται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- Επιδίκασης της κυριότητας ακινήτων από τα δικαστήρια.
- Προσκύρωσης ή κατακύρωσης της κυριότητας ακινήτων που γίνονται από δημόσια ή δημοτική κτλ. Αρχή.
- Δικαστικής διανομής ακινήτων.
- Δικαστικών αποφάσεων που περιέχουν καταδίκη σε δήλωση βούλησης για εμπράγματα δικαιопραξία σε ακίνητο.

**δ)** Πραγματοποίησης των πράξεων σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α. Πρόκειται δηλαδή για τις περιπτώσεις της ιδιοκατοίκησης, ιδιόχρησης, δωρεάν παραχώρησης της χρήσης, μίσθωσης κτλ. οι οποίες εξομοιώνονται με παράδοση (αυτοπαράδοση) και υπόκεινται σε Φ.Π.Α.. Τέτοια είναι και η περίπτωση συμπλήρωσης της πενταετίας από την έκδοση της οικοδομικής αδείας.

**ε)** Υπογραφής του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου, με τον όρο της αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα, εφόσον καταβλήθηκε ολόκληρο το τίμημα και παραδόθηκε η νομή του ακινήτου.

Στην περίπτωση αυτή απαιτείται για τη γένεση της φορολογικής υποχρέωσης να συντρέχουν σωρευτικά και οι τρεις προϋποθέσεις, δηλαδή να περιλαμβάνεται στο προσύμφωνο ο όρος της αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα και να ορίζεται ότι καταβλήθηκε ολόκληρο το τίμημα και παραδόθηκε η νομή του ακινήτου. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση πίστωσης του τιμήματος ή εξόφλησης μέρους αυτού δεν γεννάται η φορολογική υποχρέωση.

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

Οι λεπτομέρειες εφαρμογής αυτών των διατάξεων καθορίζονται με την απόφαση του Υπουργού Οικονομίας ΠΟΛ. 1053/27.3.2006.

### **3.16 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 περίπτ. δ' του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α., για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτ. α' του άρθρου 6, δηλαδή της μεταβίβασης νεόδμητων ακινήτων και ορισμένων δικαιωμάτων σε αυτά, ως φορολογητέα αξία καθορίζεται το τίμημα που έλαβε από τον αγοραστή ή πρόκειται να λάβει ο υποκείμενος στο φόρο (πωλητής) προσαυξημένο με οποιαδήποτε παροχή που είναι άμεσα συνδεδεμένη με τις πράξεις αυτές, για τη συντελούμενη κάθε φορά παράδοση π.χ. τη μεταβίβαση πλήρους κυριότητας, ψηλής κυριότητας κτλ. (Σχετ. εγκ. Π'ΟΛ 1083/25.5.2006).

Στο κείμενο του νόμου δε διευκρινίζεται με ακρίβεια το τι συνιστά τίμημα.

Από το συνδυασμό όμως των σχετικών διατάξεων συνάγεται ότι πρόκειται για την πραγματική αντιπαροχή που καταβάλλει ο αγοραστής για την αγορά του ακινήτου.

Το τίμημα δεν μπορεί να είναι κατώτερο -από εκείνο που προσδιορίζεται με τους ειδικούς προσδιοριστικούς παράγοντες της παρ. 2 του άρθρου 48 του Κώδικα Φ.Π.Α.

### **3.17 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Για τις πράξεις που θεωρούνται ως παράδοση ακινήτων και φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 7, δηλαδή για τις περιπτώσεις ιδιοκατοίκησης, ιδιόχρησης, μίσθωσης, της παράδοσης σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκείμενου και της χρησιμοποίησης του ακινήτου για οποιοδήποτε σκοπό ξένο προς την άσκηση της επιχείρησης (οιονεί παραδόσεις), ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 περίπτ. δ' του άρθρου 19, το τίμημα που θεωρείται ότι έλαβε ο υποκείμενος στο φόρο προσαυξημένο με οποιαδήποτε παροχή άμεσα συνδεδεμένη με τις πράξεις αυτές. Συγκεκριμένα, με την εγκύκλιο Π'ΟΛ 1083/25.5.2006 διευκρινίζεται ότι ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται σύμφωνα με το άρθρο 19 παράγραφος 2 περίπτωση



α' η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, (ατά το χρόνο παράδοσής τους. Επειδή στις περιπτώσεις αυτές ο εργολάβος - κατασκευαστής δεν αγοράζει αλλά κατασκευάζει το ακίνητο, ως φορολογητέα αξία της αυτοπαράδοσης στην πράξη λαμβάνεται υπ' όψιν το κόστος κατασκευής.

Η αξία αυτή αναγράφεται στην ειδική δήλωση που υποβάλλεται για τις αυτοπαραδόσεις ακινήτων και τα δεδομένα της μεταφέρονται στην περιοδική δήλωση της αντίστοιχης φορολογικής περιόδου (σύμφωνα με τις οδηγίες της εγκυκλίου ΠΟΛ.1070/2006).

Υπενθυμίζεται ότι οι περιπτώσεις που αφορούν σε νεόδμητα ακίνητα που χρησιμοποιούνται από τον ίδιο τον εργολάβο – κατασκευαστή για την κάλυψη προσωπικών του αναγκών ή αναγκών τρίτων.

### **3.18 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΛΕΙΣΤΗΡΙΑΣΜΟΥ ΑΚΙΝΗΤΟΥ**

Στην περίπτωση πλειστηριασμού ακινήτου ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το εκπλειστηρίασμα που αναφέρεται στην κατακυρωτική έκθεση ανεξαρτήτως αν υπερβαίνει ή όχι την αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1054/2006. (Εγκ. ΠΟΛ. 1083/25.5.2006).

### **3.19 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΡΓΟΛΑΒΟ ΩΣ ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ**

Οι ίδιες διατάξεις εφαρμόζονται και για τις παραδόσεις ακινήτων στον κύριο του οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής. Σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της περιπτ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α., στις περιπτώσεις αυτές, ως φορολογητέα αξία των διαμερισμάτων που δίνονται από τον εργολάβο κατασκευαστή ως αντιπαροχή στον οικοπεδούχο, λαμβάνεται η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται σ' αυτόν. Στον υπολογισμό της αξίας αυτής δε λαμβάνεται υπ' όψιν η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί στα κτίσματα αυτά.

Σημειώνεται ότι για λόγους διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, η αξία των διαμερισμάτων κτλ. της αντιπαροχής που προσδιορίζεται με τον πιο πάνω τρόπο, σε κάθε περίπτωση δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζεται από τον οικοπεδούχο στον εργολάβο κατασκευαστή ή σε τρίτο πρόσωπο που υποδεικνύεται από τον εργολάβο.

Για την πληρότητα του θέματος παρέχονται και οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

Στην περίπτωση ανέγερσης οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής ο οικοπεδούχος αναλαμβάνει την υποχρέωση προς μεταβίβαση στον εργολάβο (ή σε τρίτα πρόσωπα που θα υποδειχθούν από αυτόν) ορισμένων ποσοστών εξ αδιαιρέτου επί του οικοπέδου, ο δε εργολάβος αναλαμβάνει την εκτέλεση έργου επί του οποίου ο οικοπεδούχος διατηρεί την κυριότητα των υπολοίπων ποσοστών εξ αδιαιρέτου επί του οικοπέδου μετά των οριζόντιων (ή κάθετων) ιδιοκτησιών που αντιστοιχούν σε αυτά. Πρόκειται δηλαδή για περίπτωση μίσθωσης έργου όπου η αμοιβή καταβάλλεται σε είδος.

Με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1083/25.5.2006 παρέχονται σημαντικές πληροφορίες για το θέμα, που έχουν ως εξής:

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

### **3.20 ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ Φ.Π.Α.**

Με τις νέες διατάξεις της περίπτ. α' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. ορίζεται ότι απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Οι παραδόσεις όλων των άλλων ακινήτων, πλην των παραδόσεων που διενεργούνται σύμφωνα με το άρθρο 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. καθώς και οι οιονεί παραδόσεις των ακινήτων της παρ. 2 περίπτ. γ' του άρθρου 7.

Απαλλάσσονται, δηλαδή, από το Φ.Π.Α. οι παραδόσεις και οι αυτοπαραδόσεις των ακινήτων τα οποία δε θεωρούνται νεόδμητα, αλλά παλαιά (χρησιμοποιηθέντα) κτήρια, δηλαδή τα κτήρια που μεταβιβάζονται μετά από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά, καθώς και η μεταβίβαση αυτοτελών οικοπέδων, αγροτεμαχίων κτλ. επί των οποίων δεν υπάρχει κτίσμα.

β) Οι παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι τόσο οι παραδόσεις ακινήτων, των οποίων η άδεια οικοδομής εκδόθηκε πριν από την 1 η Ιανουαρίου 2006 (παλαιά ακίνητα) και για το λόγο αυτό δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 6, όσο και η απόκτηση πρώτης κατοικίας δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α. αλλά εξακολουθούν να διέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις της Φορολογίας Μεταβίβασης Ακινήτων.

Αυτονόητο είναι ότι απαλλάσσεται από το φόρο η παράδοση ακινήτων των οποίων η άδεια εκδόθηκε από 1.1.2006 αλλά έχει χορηγηθεί η εξαίρεση της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α.

### **3.21 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΤΟΥ ΑΜΑΧΗΤΟΥ ΤΕΚΜΗΡΙΟΥ ΑΠΟΠΕΡΑΤΩΜΕΝΟΥ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ**

Με ρητή διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παρ; 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. ορίζεται ότι το αμάχητο τεκμήριο για τη μεταβίβαση αποπερατωμένου διαμερίσματος, που ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 2 του νόμου για την επιβολή του Φ.Μ.Α. (Α.Ν. 1521/1950), ισχύει και για την εφαρμογή της φορολογητέας αξίας στην παράδοση ακινήτων.

Υπενθυμίζεται ότι η θεωρητική υπόσταση της έννοιας του τεκμηρίου αποπερατωμένου διαμερίσματος συνίσταται στο γεγονός ότι ενώ οι συμβαλλόμενοι αποβλέπουν στη μεταβίβαση αποπερατωμένου διαμερίσματος, για να αποφύγουν

την καταβολή του φόρου διασπούν τη σύμβαση, σε σύμβαση μεταβίβασης ποσοστών οικοπέδου και σύμβαση εργολαβίας κατασκευής του διαμερίσματος που αντιστοιχεί στο μεταβιβαζόμενο ποσοστό του οικοπέδου.

Πρακτικά αυτό σημαίνει ότι εάν αγοράζεται ένα διαμέρισμα από τα σχέδια της οικοδομής ή ημιτελής, για τις ανάγκες επιβολής του Φ.Μ.Α. αλλά και του Φ.Π.Α. θα θεωρηθεί ως αποπερατωμένο.

### **3.22 ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΑΓΟΡΑ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ**

Απαλλάσσονται από το φόρο και οι περιπτώσεις παράδοσης νεόδμητων ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την αγορά πρώτης κατοικίας.

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

Διευκρινίζεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων (άρθρο 1 του Ν.1078/1980) μπορούν να απαλλάσσονται οι συμβάσεις αγοράς εξ' ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα ακινήτου υπό ορισμένες προϋποθέσεις. Κατά την ανοικοδόμηση συνεπώς κατοικίας είτε με το σύστημα της αυτεπιστασίας είτε της αντιπαροχής για τον οικοπεδούχο δεν συνάπτεται σύμβαση αγοράς και συνεπώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που θέτουν οι διατάξεις του Φ.Μ.Α. προκειμένου να κριθεί ο οικοπεδούχος ως δικαιούχος απαλλαγής πρώτης κατοικίας. Για το λόγο αυτό δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι δικαιούται απαλλαγής από το Φ.Π.Α. οποιοσδήποτε κατασκευάζει κατοικία σε ιδιόκτητο οικόπεδο με οποιοδήποτε τρόπο. (Εγκ. ΠΟΛ. 1083/25.5.2006).

### **3.23 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Με τη νέα παραγρ. 7 του άρθρου 31 του Κώδικα Φ.Π.Α. προσδιορίζεται το ποσό του εκπιπτόμενου φόρου σύμφωνα με το ποσοστό συμμετοχής της κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό φόρο εισροών, με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών ή υπηρεσιών ανά οικοδομή, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα κατά τον Κ.Β.Σ. βιβλία και στοιχεία.

Ως συνέπεια του γεγονότος αυτού θα είναι η συνάθροιση πιστωτικών υπολοίπων για τα οποία θα έχουν εφαρμογή οι γενικές διατάξεις του Φ.Π.Α. Σύμφωνα με αυτές, δεν θα παρέχεται δικαίωμα άμεσης επιστροφής, εκτός ειδικών περιπτώσεων. Συνεπώς, το ετήσιο πιστωτικό υπόλοιπο θα μεταφέρεται για έκπτωση στην επόμενη χρήση και εφόσον δεν είναι δυνατή θα οδηγείται για επιστροφή στο τέλος της τριετίας, που είναι και ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2α' του άρθρου 90 του Ν.2362/1995.

Αναλυτικότερα, με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1083/25.5.2006 δίδονται οι ακόλουθες οδηγίες:

Με την παράγραφο 10 του άρθρου 1 του ν.3427/2005, οι παράγραφοι 7 και 8 του άρθρου 31 του Κώδικα Φ.Π.Α. αναριθμούνται σε 8 και 9 αντίστοιχα και προστίθεται νέα παράγραφος 7 με την οποία καθορίζεται ο τρόπος άσκησης καθώς και το δικαιούμενο ποσοστό έκπτωσης του φόρου. Προϋπόθεση για την έκπτωση του Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι εισροές της επιχείρησης είναι, οι εισροές αυτές να χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων. Έτσι, όταν μια κατασκευαστική επιχείρηση διενεργεί παραδόσεις ακινήτων υποκείμενες σε Φ.Π.Α., εκπίπτει ολόκληρο το φόρο των εισροών της. Σε περίπτωση όμως που διενεργεί πράξεις απαλλασσόμενες από το φόρο για τις οποίες δεν προβλέπεται από το νόμο δικαίωμα έκπτωσης (π.χ. μεταβίβαση πρώτης κατοικίας, δωρεά ακινήτου) δεν μπορεί να εκπέσει το φόρο που επιβάρυνε τις εισροές που χρησιμοποιήθηκαν για την κατασκευή αυτών των ιδιοκτησιών. Για το λόγο αυτό πρέπει να προσδιοριστεί σύμφωνα με τα ' ανωτέρω ο Φ.Π.Α. των εισροών που βάρυνε τις ιδιοκτησίες για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης καθώς και ο Φ.Π.Α. που βάρυνε τις ιδιοκτησίες για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης και να διακανονισθεί μέσω της περιοδικής δήλωσης στο πεδίο «αφαιρούμενα ποσά».

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

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

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup>

### ΕΠΙΔΟΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α. – ΕΙΔΙΚΑ ΕΝΤΥΠΑ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΤΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ



## **ΓΕΝΙΚΑ – ΕΠΙΔΟΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις της περίπτ. γ' της παρ. 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α., ειδικά για τις παραδόσεις των νεόδμητων οικοδομών, προβλέπονται οι ακόλουθες υποχρεώσεις:

α) Υποβάλλεται ειδική δήλωση Φ.Π.Α. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στις περιπτώσεις που προβλέπονται από την παρ. 3 του άρθρου 16 (υπογραφής του συμβολαίου, πλειστηριασμού, μεταγραφής, οιονεί παράδοσης κτλ.) (βλέπ. σχετικό θέμα παραπάνω).

Με τη δήλωση αυτή καταβάλλεται ο φόρος που αναλογεί στην παράδοση του συγκεκριμένου ακινήτου, αφού συμψηφισθεί ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει την ιδιοκτησία που μεταβιβάζεται.

Ο φόρος εισροών λαμβάνεται όπως έχει διαμορφωθεί μέχρι τη στιγμή γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

β) Υποβάλλονται ειδικά έντυπα για το συνολικό κόστος της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επί μέρους ιδιοκτησίες (προϋπολογιστικά και απολογιστικά), ώστε να είναι εφικτός ο φορολογικός έλεγχος και η τελική εκκαθάριση του οφειλόμενου Φ.Π.Α.

Ο τύπος και το περιεχόμενο της ειδικής δήλωσης και των ειδικών εντύπων καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια εφαρμογής των διατάξεων αυτών καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας. (Ήδη, εκδόθηκε η απόφαση ΠΟΛ. 1048/20.1.2006 για το Ειδικό Έντυπο Απεικόνισης του Προϋπολογισμού Κόστους Οικοδομής, καθώς και η απόφαση ΠΟΛ. 1053/27.3.2006, για τον τύπο, το περιεχόμενο, τον τρόπο, το χρόνο και τη διαδικασία υποβολής της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α., το κείμενο των οποίων παρατίθεται πιο κάτω).

### **4.1 ΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΚΑΙ Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ**

Για την ομοιόμορφη εφαρμογή της Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών 1027928/177/34/0014/ΠΟΛ.1048/20.3.2006, «Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και διαδικασία υποβολής του ειδικού εντύπου απεικόνισης προϋπολογιστικού



κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επί μέρους ιδιοκτησίες» παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις.

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

Το έντυπο αυτό περιλαμβάνει το προϋπολογιστικό κόστος της οικοδομής όπως αυτό έχει υπολογισθεί με βάση τα ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν στην 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.(Εγκ. ΠΟΛ. 1065/2.5.2006).

#### **4.1.1 Ο ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ<sup>1</sup>**

Η συμπλήρωση του ειδικού εντύπου του προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής γίνεται ως ακολούθως:

##### **1<sup>η</sup> 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 1112

- η Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκείμενου, π.χ. Δ.Ο.Υ. Α'ΑΘΗΝΩΝ

- ο κωδικός της Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκείμενου 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

---

<sup>1</sup> ΤΟ ΕΝΤΥΠΟ ΒΡΙΣΚΕΤΑΙ ΣΤΟ ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

- 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»<sup>2</sup> και

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

### **Στοιχεία υποκείμενου στο φόρο**

#### **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 υποκείμενου (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο)
- το όνομα πατρός του υποκείμενου (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο)
- ο αριθμός ταυτότητας του υποκείμενου (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο)
- η διεύθυνση της έδρας του υποκείμενου

### **Στοιχεία που αφορούν στην οικοδομή**

#### **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, κτήριο επαγγελματικών χώρων κτλ.)

---

<sup>2</sup> ΤΟ ΕΝΤΥΠΟ ΒΡΙΣΚΕΤΑΙ ΣΤΟ ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

- 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 κτλ.).

## **2<sup>η</sup> σελίδα**

### **Συνολικό κόστος οικοδομής**

#### **A. Γενικές δαπάνες**

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 (όπως αυτό αναφέρεται στην Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών 1024754/187/0015/ΙΟΑ. 1039/9.3.2006 και τη σχετική εγκύκλιο)

-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 κτλ.

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

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

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

-ποσά που έχουν καταβληθεί ως μεσιτικά π.χ. για την αγορά του οικοπέδου κτλ.

-οι αμοιβές μηχανικών π. χ. για τις μελέτες, την έκδοση της οικοδομικής άδειας, την επίβλεψη κτλ.

-τα ποσά των αποσβέσεων των μηχανημάτων, αυτοκινήτων κτλ. που χρησιμοποιούνται στη συγκεκριμένη οικοδομή.

Στις υπόλοιπες σειρές αναγράφονται ποσά γενικών δαπανών ή επιβαρύνσεων που αφορούν στην οικοδομή και δεν αναφέρονται παραπάνω π.χ. δημοτικά τέλη, ΚΗ' ψήφισμα, εισφορές, τέλη Δ.Ε.Κ.Ο. κτλ.

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. Κατασκευαστικό κόστος**

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

### **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 Β το γινόμενο του πολλαπλασιασμού των εν λόγω ενδείξεων

-στην ένδειξη: Σύνολο Α + Β το άθροισμα των ποσών ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ Α συν ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ Β (άθροισμα υποσυνόλων Α+Β).

### 3η Σελίδα

#### Κατανομή κόστους στις επιμέρους ιδιοκτησίες

**Αναγράφονται ανά στήλη τα εξής:**

**Στήλη 1:** ο αύξων αριθμός.

**Στήλη 2:** ο όροφος της ιδιοκτησίας (π.χ. Υπόγειο, Ισόγειο, 1<sup>ος</sup>, 2<sup>ος</sup>, 3<sup>ος</sup>, κτλ.).

**Στήλη 3:** ο ορισμός της ιδιοκτησίας (π.χ. Α1, Α2, Β1 κτλ. 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 κτλ.

**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 (Α+Β) 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.

Σημειώνεται ότι είναι ενδεχόμενο κάποια χιλιοστά οικοπέδου να κρατηθούν για μελλοντική αύξηση του συντελεστή δόμησης με αποτέλεσμα η κατανομή του κόστους να εκφράζεται σε τόσα ποσοστά όσα αντιστοιχούν στο οικόπεδο που μένει αφού αφαιρεθούν τα ποσοστά που έχουν κρατηθεί.

Π.χ. Σε οικόπεδο 500 τετραγωνικά μέτρα και συντελεστή δόμησης 2 ανεγείρεται οικοδομή 1000 τετραγωνικών μέτρων. Ο κατασκευαστής κατά την σύσταση κρατά 200 χιλιοστά αντιστοιχίας οικοπέδου για μελλοντική αύξηση του συντελεστή δόμησης. Η οικοδομή αποτελείται από 10 ιδιοκτησίες στην κάθε μια από τις οποίες δίδονται 80% οικόπεδου. Το κόστος της οικοδομής θα κατανεμηθεί στις ιδιοκτησίες με βάση

τη συμμετοχή κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό κόστος δηλαδή σε 80/800 στην κάθε μια.

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

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 ενδεικτικά ως εξής: 1/4, 2/4, 3/4,4/4 κ.ο.κ. (Εγκ. ΠΟΛ 1065/2.5.2006).

#### **4.1.2 ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΤΟ ΕΝΤΥΠΟ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

Το ειδικό έντυπο του προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής αφού υπογράψει στην πρώτη σελίδα από τον υποκείμενο και το λογιστή υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα στο τμήμα Εμμέσων και Ειδικών Φόρων της Δ.Ο.Υ. του ακινήτου (υποκαταστήματος).

Ο υπάλληλος του τμήματος αφού παραλάβει, ελέγξει και θεωρήσει το ειδικό έντυπο το καταχωρεί στο «ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ» και επιστρέφει στον υποκείμενο θεωρημένο το τρίτο αντίτυπο.

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

Στο «βιβλίο καταχώρησης» καταχωρούνται τα ειδικά έντυπα ως ακολούθως:

**Στήλη 1:** ο αύξων αριθμός

**Στήλη 2:** η ημερομηνία υποβολής

#### **Τα στοιχεία του υποκείμενου**

**Στήλη 3:** Ο Α.Φ.Μ .του υποκείμενου

**Στήλη 4:** Το επώνυμο ή επωνυμία του υποκείμενου

**Στήλη 5:** Η διεύθυνση του υποκείμενου

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

## **Στοιχεία της οικοδομής**

**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.

Οδηγίες για την καταχώρηση της ημερομηνίας και του ποσού του συνολικού απολογιστικού κόστους (**στήλες 11 και 12**) στο εν λόγω βιβλίο θα δοθούν με νεώτερη εγκύκλιο.

## **4.2 ΕΙΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΓΙΑ ΤΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ<sup>3</sup>**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3427/2005 στην περίπτωση μεταβίβασης νεόδμητου ακινήτου που υπάγεται σε Φ.Π.Α., ο φόρος καταβάλλεται με Ειδική Δήλωση.

Με την Α.Υ.Ο. 1031379/178/35/0014/27.3.2006 ΠΟΛ.1053/2006, καθορίστηκε ο τύπος, το περιεχόμενο, ο τρόπος, ο χρόνος και η διαδικασία υποβολής της Ειδικής Δήλωσης για τη μεταβίβαση ακινήτου.

Το ίδιο έντυπο υποβάλλεται είτε ως «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» είτε ως «Δήλωση ΦΜΑ» ανάλογα με τη φορολογία που υπάγεται η παράδοση του ακινήτου.

Για κάθε μεταβίβαση οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας υποβάλλεται ξεχωριστή δήλωση.

### **4.2.1 ΕΙΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. – ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ**

#### **Α' 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.

---

<sup>3</sup> ΤΟ ΕΝΤΥΠΟ ΒΡΙΣΚΕΤΑΙ ΣΤΟ ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Σημειώνεται ότι τροποποιητική «Ειδική Δήλωση» μπορεί να υποβληθεί πριν την ολοκλήρωση της ελεγκτικής διαδικασίας που προβλέπεται από την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1054/2006 Π.χ. λόγω διόρθωσης στοιχείων των συμβαλλόμενων, περιγραφής του ακινήτου κτλ.

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 Α. Υ .Ο. 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 σχετ. δήλωσης / έτος και Δ.Ο. Υ. συμπληρώνονται στην περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου που υπάγεται σε Φ.Μ.Α.

-Διαγραμμίζεται με Χ το αντίστοιχο τετραγωνίδιο εφόσον πρόκειται για «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.».

-Αναγράφεται το είδος της συναλλαγής, Π.χ. μεταβίβαση ακινήτου, αυτοπαράδοση κτλ. 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 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 στον φόρο πωλητής (και σε καμία περίπτωση δεν αναγράφεται ο αγοραστής),
- ο Α.Φ.Μ. του υποκείμενου,



- η Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκείμενου,
- ο αύξων αριθμός του υποκαταστήματος όπως αυτός εμφανίζεται στη βεβαίωση που χορηγείται από τη Δ.Ο.Υ. όταν υποβάλλεται δήλωση έναρξης υποκαταστήματος.

**Β'-Γ' σελίδα του εντύπου (ενιαία μεσαία σελίδα):**

- Συμπληρώνονται τα στοιχεία του αγοραστή ή των αγοραστών καθώς και του πωλητή (υποκείμενου), 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 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 Α.Υ.Ο. 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 «ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ 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 ολόκληρου του μεταβιβαζόμενου εμπράγματος δικαιώματος επί του ακινήτου (πλήρους κυριότητας, ψιλής κυριότητας κτλ.) όπως αυτή έχει προσδιορισθεί στα έντυπα υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας.

∅ Η αντικειμενική αξία του μεταβιβαζόμενου ποσοστού του ακινήτου 1-ην περίπτωση που δε 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 τη 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 άδειας.

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

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., ανά 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. πρώτης κατοικίας), δε 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 με συνοπτικό τρόπο τα στοιχεία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου Π.χ. διαμέρισμα Α1, πολυκατοικίας οδού.... , με στοιχεία οριοθέτησης, η περιοχή και η τοποθεσία που

βρίσκεται το ακίνητο, όπως αυτό εμφανίζεται και στο υποβληθέν έντυπο απεικόνισης του προϋπολογιστικού κόστους.

#### **Δ΄ σελίδα του εντύπου:**

##### **«1. Πίνακας υπολογισμού Φ.Π.Α.»:**

Πρόκειται για τον πίνακα υπολογισμού του Φ.Π.Α., ο οποίος θα καταβληθεί με τη δήλωση αυτή.

##### **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 η 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 Φ.Π.Α. (19% ή 13% για την περιοχή των νησιών του Αιγαίου ).

§ Ο φόρος που αναλογεί από τον πολλαπλασιασμό της αξίας με τον αναλογούντα συντελεστή Φ.Π.Α..

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

§ Ο Φ.Π.Α. που προκύπτει για καταβολή ως αποτέλεσμα των ποσών του πίνακα αυτού.

Τυχόν διαφορές που προκύπτουν θα τακτοποιούνται αναλόγως στην περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου Π.χ. από λανθασμένη μεταφορά φόρου εισροών στην «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.», δηλαδή δε θα υποβάλλεται τροποποιητική

«Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» εφόσον έχει ήδη παραληφθεί η Ειδική Δήλωση και έχει προηγηθεί η ελεγκτική διαδικασία.

#### **Στη στήλη ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ:**

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

#### **Πίνακες υπολογισμού Φ.Μ.Α. (2Α - 2Β):**

Όσον αφορά στην συμπλήρωση των πινάκων «2Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Μ.Α. (αντικειμενικό σύστημα)» και «2Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Μ.Α. (μικτό σύστημα)» της ανωτέρω δήλωσης αλλά και οποιουδήποτε άλλου πεδίου του εντύπου που αφορά στη δήλωση Φ.Μ.Α., εφαρμόζονται τα μέχρι σήμερα ισχύοντα στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.(Εγκ. ΠΟΛ. 1070/4.5.2006).

#### **4.2.2 ΠΩΣ, ΠΟΤΕ ΚΑΙ ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΕΙΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.**

Η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» υποβάλλεται, στην περίπτωση παράδοσης νεόδμητων ακινήτων από τον υποκείμενο στο φόρο εργολάβο κατασκευαστή (φυσικό ή νομικό πρόσωπο), στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο ανεξάρτητα εάν η έδρα της επιχείρησης υπάγεται σε διαφορετική Δ.Ο.Υ. Π.χ. η έδρα της επιχείρησης υπάγεται στη ,Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και η περιοχή που βρίσκεται το ακίνητο είναι στην αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου. Η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» θα υποβληθεί στη Δ.Ο. Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο δηλαδή στη Δ.Ο.Υ. Κορωπίου.

Ειδικότερα:

**Α.** Η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» κατατίθεται σε τέσσερα αντίτυπα (με συνημμένα τα φύλλα υπολογισμού της αξίας του ακινήτου) στο Τμήμα Εμμέσων Φόρων της Δ.Ο.Υ. πριν από την υπογραφή του συμβολαίου και καταχωρείται αρχικά στο «ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α.», χωρίς να επιστραφεί κανένα αντίγραφο στον υποκείμενο. Επισημαίνεται ότι μετά την καταχώρηση της δήλωσης στο βιβλίο αυτό ακολουθεί η ελεγκτική διαδικασία που προβλέπεται από την ΑΥΟ ΠΟΛ. 1054/2006.

Μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας ελέγχου, η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» «παραλαμβάνεται» και θεωρείται από τον υπάλληλο του Τμήματος Εμμέσων Φόρων και καταχωρείται πλέον στο «ΒΙΒΛΙΟ ΜΕΤΑΓΡΑΦΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ».

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

Στο αντίτυπο που επιστρέφεται στον υποκείμενο για το αρχείο του τίθεται από τον αρμόδιο υπάλληλο σφραγίδα με την ένδειξη «ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ ΓΙΑ ΤΟ ΑΡΧΕΙΟ ΔΕΝ ΜΠΟΡΕΙ ΝΑ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΘΕΙ ΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ».

Το αντίτυπο αυτό με συνημμένο το διπλότυπο είσπραξης είναι απαραίτητο στοιχείο για τον υποκείμενο προκειμένου να μεταφέρει στα προστιθέμενα ποσά του φόρου των εισροών της περιοδικής του δήλωσης της οικείας φορολογικής περιόδου, τον βάσει Ειδικής Δηλώσεως καταβληθέντα Φ.Π.Α.

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

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

**Β.** Επίσης, η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» υποβάλλεται και στην περίπτωση της αυτοπαράδοσης νεόδμητου ακινήτου (όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α.) σε τρία αντίτυπα χωρίς να καταβάλλεται ο αναλογών Φ.Π.Α., ο οποίος θα καταβληθεί με την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου. 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. Θεωρημένο αντίτυπο της Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α. χορηγείται από τον υπάλληλο του Τμήματος Εμμέσων Φόρων της Δ.Ο.Υ. στον υποκείμενο σαν αποδεικτικό στοιχείο ότι έχει δηλωθεί η

αυτοπαράδοση και κατά συνέπεια θα εξαντληθεί η υποχρέωσή του από πλευράς Φ.Π.Α. μέσω της περιοδικής δήλωσης, δεδομένου ότι μετά την αυτοπαράδοση η τυχόν μεταβίβαση του ακινήτου αυτού υπάγεται σε Φ.Μ.Α. Επίσης, στην περίπτωση αυτή χορηγείται ένα θεωρημένο αντίτυπο από τον υπάλληλο του Τμήματος Εμμέσων Φόρων της Δ.Ο.Υ. προκειμένου να το χρησιμοποιήσει σε τυχόν μεταβίβαση του εν λόγω ακινήτου ως δικαιολογητικό για τη μη επιβολή Φ.Π.Α.

Σημειώνεται ότι, και στις δύο παραπάνω περιπτώσεις Α και Β, ένα αντίγραφο της υποβληθείσας Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α. διαβιβάζεται στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκείμενου, εάν αυτή είναι διαφορετική από τη Δ.Ο.Υ. του ακινήτου. (Εγκ. ΠΟΛ. 1070/4.5.2006).

#### **4.2.3 ΠΩΣ, ΠΟΤΕ ΚΑΙ ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΕΙΔΙΚΗ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ (Φ.Μ.Α.)**

Σε περίπτωση που η ανωτέρω δήλωση υποβάλλεται ως Δήλωση Φ.Μ.Α., αρμόδια Δ.Ο.Υ. είναι εκείνη της τοποθεσίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση, η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και στη Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή, όταν το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων και είναι προδήλως δυσχερής η υποβολή της αρμοδίως.

Στην περίπτωση χορήγησης απαλλαγής της παράδοσης του ακινήτου από το Φ.Π.Α. ως πρώτης κατοικίας και κατ' επέκταση υποβολής δήλωσης Φ.Μ.Α., αντί της Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α., δεν παρέχεται σε αυτή την περίπτωση, η δυνατότητα υποβολής της δήλωσης Φ.Μ.Α. στη Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή.

Γενικότερα, όσον αφορά στη διαδικασία υποβολής της δήλωσης Φ.Μ.Α. εφαρμόζονται τα μέχρι σήμερα ισχύοντα στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. (Εγκ. ΠΟΛ. 1070/4.5.2006).

#### **4.2.4 Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α. ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Από τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 48 του Κώδικα Φ.Π.Α. προβλέπεται ότι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., με κάθε πρόσφορο μέσο που έχει στη διάθεσή του, προβαίνει στον έλεγχο για την επαλήθευση της ακρίβειας των

δηλώσεων που υποβάλλονται από τους υπόχρεους στο φόρο και την εξακρίβωση εκείνων που δεν έχουν υποβάλλει δηλώσεις.

Με το δεύτερο (νέο) εδάφιο της παραγρ. 2 του ίδιου άρθρου οριοθετείται ο τρόπος ελέγχου της ακρίβειας της αξίας (τιμήματος) που δηλώνεται στη μεταβίβαση ακινήτων τα οποία υπάγονται στο Φ.Π.Α.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις, σε περίπτωση κατά την οποία διαπιστωθεί ότι το τίμημα που δηλώθηκε από τον υποκείμενο στο φόρο υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. επιλαμβάνεται του ελέγχου, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές υπολογίζονται:

α) Για τις ανάγκες της φορολογίας κεφαλαίου. Δηλαδή, η αξία που προσδιορίζεται με βάση το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού με βάση προκαθορισμένες τιμές, το οποίο προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α' του Ν. 1249/1982 (ΦΕΚ Α' 42).

Οι ίδιες διατάξεις εφαρμόζονται και για τις παραδόσεις ακινήτων στον κύριο του οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρ. 2 περίπτ. δ' του άρθρου 19 (λαμβάνεται η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται, χωρίς να λαμβάνεται υπ' όψιν η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά).

β) Για τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος. Αυτές, δηλαδή, που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 34, σύμφωνα με τις οποίες λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 και σε περίπτωση που το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια ή αυτό που προκύπτει από άλλα επίσημα ή ανεπίσημα στοιχεία είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, λαμβάνεται το μεγαλύτερο τίμημα.

Σε περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα στο Φ.Μ.Α. λαμβάνεται η αξία του συμβολαίου.

Ως επίσημα στοιχεία θεωρούνται τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. της επιχείρησης, συμβάσεις δανείων με τράπεζες, πληροφορίες από αντέγγραφα που έχουν στην κατοχή τους οι ενδιαφερόμενοι, στοιχεία από τραπεζικούς λογαριασμούς του πωλητή ή αγοραστή κτλ.

Ως ανεπίσημα στοιχεία θεωρούνται τα ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία κτλ.

γ) Για το συνολικό κόστος του ακινήτου που παραδίδεται σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν στην άδεια ανέγερσης του ακινήτου.

Σύμφωνα με την απόφαση ΠΟΛ. 1039/9.3.2006, ως κόστος οικοδομής θεωρείται κάθε δαπάνη αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών και κάθε άλλη επιβάρυνση που πραγματοποιείται για την κατασκευή και αποπεράτωσή της. Κόστος «οικοδομής» θεωρείται ακόμη και η αξία του οικοπέδου ανεξάρτητα από τον τρόπο απόκτησής του, οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιούνται για την ανέγερσή της, καθώς και κάθε άλλη δαπάνη που πραγματοποιείται για την ανέγερση της «οικοδομής» (βλέπ. και σχετική απόφαση ΠΟΛ. 1039/9.3.2006, στο τέλος).

Σε περίπτωση αμφισβήτησης από τον υποκείμενο στο φόρο της αξίας που προσδιορίζεται από τον έλεγχο, η αξία του ακινήτου υπόκειται στην οριστική δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών, θεσμός που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 820/1978.

Ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια σχετικά με τον έλεγχο θα ρυθμιστεί με αποφάσεις του Υπ. Οικονομίας.

Ήδη, εκδόθηκε η απόφαση ΠΟΛ. 1054/27.3.2006, το κείμενο της οποίας παρατίθεται πιο κάτω. Αναλυτικές οδηγίες για τον τρόπο ελέγχου της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1071/4.5.2006, (βλέπ. σχετικά επόμενα θέματα).

#### **4.2.5 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.**

Με το άρθρο 1 της απόφασης ΠΟΛ. 1054/27.3.2006 καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου της δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου που υποβάλλεται ως ειδική δήλωση Φ.Π.Α. και αφορά σε παράδοση ακινήτων της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Δηλαδή, με το εν λόγω άρθρο καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. που αφορά σε μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτηρίων 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 που κυρώθηκε με το ν.1587/1950 περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων (πώληση διαμερίσματος κτλ. από τα σχέδια ή ημιτελές που θα παραδοθεί όμως περατωμένο), εφόσον αυτή πραγματοποιείται από επαχθή αιτία (με αντάλλαγμα) πριν από την πρώτη εγκατάσταση στα εν λόγω ακίνητα. Έλεγχος γίνεται, επίσης, και



κατά τη μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας ή σύσταση ή παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής δουλείας ή μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ίδιων ως άνω ακινήτων και με τις ίδιες προϋποθέσεις (ύπαρξη ανταλλάγματος και διενέργεια της σχετικής πράξης πριν από την πρώτη εγκατάσταση στο ακίνητο). (Εγκ. ΠΟΛ.1071/4.5.2006).

#### **4.2.6 ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.**

Ο έλεγχος της ανωτέρω ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. κατά τα οριζόμενα στο υπ' όψιν άρθρο 1 διενεργείται από τη Δ.Ο. Υ. στην οποία αυτή κατατίθεται από τον υποκείμενο στον φόρο σύμφωνα με την απόφαση 1031379/178/35/00141 ΠΟΛ.1053/27.3.2006, δηλαδή από τη Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο, ανεξαρτήτως της έδρας και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. του ίδιου του υποκείμενου στο φόρο.

#### **4.2.7 Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.**

Ειδικότερα, με το άρθρο αυτό ορίζονται τα εξής:

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της απόφασης ΠΟΛ. 1054/27.3.2006 ορίζεται ότι ο προϊστάμενος της ως άνω αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα, με την καταχώρησή της στο οικείο Βιβλίο Καταχώρησης Ειδικών Δηλώσεων Φ.Π.Α., την κατατιθέμενη ειδική δήλωση Φ.Π.Α. μεταβίβασης των προαναφερόμενων ακινήτων ως προς το 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 πέντε (5) εργάσιμων για τις Δ.Ο.Υ. ημερών από την ημέρα καταχώρησης της δήλωσης.

Σύμφωνα με οδηγίες της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1071/4.5.2006, η έναρξη της προθεσμίας των πέντε (5) ημερών αρχίζει από την επόμενη για τις Δ.Ο.Υ. εργάσιμη ημέρα της ημέρας κατάθεσης-καταχώρισης της Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.

Κατά τον έλεγχο της παραπάνω δήλωσης εξετάζεται αν το δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μικρότερο είτε από την αξία αυτού που λαμβάνεται υπ' όψιν 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.

#### **4.2.8 ΧΡΟΝΟΣ ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.**

Με βάση τα παραπάνω, στις περιπτώσεις στις οποίες η αξία που λαμβάνεται υπ' όψιν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων προκύπτει άμεσα από την οικεία καταχωρηθείσα ειδική δήλωση Φ.Π.Α., με την οποία, όπως ορίζεται από την απόφαση ΠΟΛ.1053/27.3.2006, συνυποβάλλονται για ελεγκτικούς σκοπούς τα φύλλα υπολογισμού της αξίας ακινήτου (έντυπα 1-5, Κ1-Κ9, ΑΑ-ΓΗΣ), η διαδικασία ελέγχου πρέπει να ολοκληρώνεται άμεσα με την καταχώρηση της δήλωσης. Τούτο, διότι ο έλεγχος στις περιπτώσεις αυτές αρκείται στην επιβεβαίωση του ορθού υπολογισμού βάσει των ανωτέρω εντύπων της αναγραφόμενης στη δήλωση αξίας που λαμβάνεται υπ' όψιν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων καθώς και στην επιβεβαίωση της ορθότητας του δηλούμενου με τη δήλωση απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους, κατά περίπτωση, με βάση τα προβλεπόμενα ειδικά έντυπα απεικόνισης του απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους, και στην περαιτέρω σύγκριση των ως άνω αξιών με το δηλούμενο τίμημα.

Αντίθετα, στις περιπτώσεις που ισχύει το μικτό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ακινήτων, στις οποίες η αξία του οικοπέδου προσδιορίζεται με βάση συγκριτικά στοιχεία, ο έλεγχος είναι ενδεχόμενο να μην είναι δυνατόν να ολοκληρώνεται άμεσα, πρέπει όμως σε κάθε περίπτωση να ολοκληρώνεται το αργότερο εντός της ανωτέρω οριζόμενης προθεσμίας των πέντε (5) εργάσιμων για τις Δ.Ο.Υ. ημερών από την καταχώρηση της δήλωσης.

Σημειώνεται ότι ο έλεγχος θεωρείται ότι ολοκληρώνεται ύστερα και από την καταβολή των κατά περίπτωση ποσών φόρου, σύμφωνα με όσα αναλυτικά αναφέρονται στις επόμενες παραγράφους. ι

Ευνόητο είναι ότι σε περίπτωση μη δυνατότητας άμεσης ολοκλήρωσης του ελέγχου με την καταχώρηση της δήλωσης, θα ενημερώνεται άμεσα κατά το στάδιο αυτό ο υποκείμενος στο φόρο σχετικά με την ολοκλήρωση του ελέγχου το αργότερο εντός της πιο πάνω προθεσμίας, για την παρακολούθηση εκ. μέρους του της υπόθεσής του.

Επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι για την αποφυγή ταλαιπωρίας και καθυστερήσεων τόσο για τους φορολογούμενους όσο και για τις υπηρεσίες, θα πρέπει να καταβάλλεται κάθε προσπάθεια ώστε ο έλεγχος των δηλώσεων να ολοκληρώνεται άμεσα με την καταχώρησή τους και μόνο στις εξαιρετικές περιπτώσεις που αυτό είναι ανέφικτο να ολοκληρώνεται αργότερα εντός της ανωτέρω προθεσμίας. (Εγκ. ΠΟΛ. 1071/4.5.2006).

#### **4.2.9 ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ Φ.Π.Α.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 1 της απόφασης ΠΟΛ. 1054/27.3.2006 ορίζεται ότι, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο αποδεχθεί εντός της ως άνω οριζόμενης προθεσμίας των πέντε ημερών την αναγραφόμενη κατά την προηγούμενη παράγραφο από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. επί της καταχωρηθείσας δήλωσης μεγαλύτερη αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, τότε ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. συντάσσει επί της δήλωσης πράξη που περιέχει την αξία αυτή, το φόρο που αναλογεί σ' αυτήν, καθώς και τον αναλογούντα επί του δηλούμενου τιμήματος φόρο. Σημειώνεται ότι η ανωτέρω πράξη θα συντάσσεται και στα τέσσερα αντίτυπα της Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α. στον κενό χώρο της πρώτης σελίδας αυτής.

Η ανωτέρω πράξη υπογράφεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. καθώς και από τον υποκείμενο στο φόρο και περαιτέρω καταβάλλονται εφάπαξ από τον υποκείμενο στο φόρο, άμεσα με την υπογραφή της ανωτέρω πράξης και με την έκδοση ιδιαίτερων (χωριστών) διπλοτύπων είσπραξης, τα κάτωθι ανά διπλότυπο ποσά φόρων:

- ο φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα, αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης οικείος φόρος εισροών, σύμφωνα με την περίπτωση γ' υποπερίπτωση ι της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει, δηλαδή ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει το μεταβιβαζόμενο ακίνητο, όπως αυτός έχει διαμορφωθεί μέχρι το χρόνο υποβολής της δήλωσης (πρώτο διπλότυπο) 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 το συμψηφισμό του οικείου φόρου εισροών (δεύτερο διπλότυπο).

Αμέσως μετά την καταβολή των ανωτέρω ποσών φόρων η ήδη κατατεθείσα και καταχωρηθείσα δήλωση παραλαμβάνεται με την ίδια διαδικασία παραλαβής όπως και ανωτέρω αναφέρεται (καταχώρηση στο Βιβλίο Μεταγραφής, επιστροφή δύο θεωρημένων αντιτύπων αυτής) και η παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται περατωθείσα ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.

Οι προϋποθέσεις περαίωσης που αναφέρονται παραπάνω ως προς τα δηλωθέντα στοιχεία και εν γένει χαρακτηριστικά του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, ισχύουν και εν προκειμένω, ενώ ομοίως δεν αποτελούν αντικείμενο του ελέγχου και της περαίωσης ο οικείος φόρος εισροών και το πραγματικό κόστος.

#### **4.2.10 ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ 154/27.3.2006 ορίζεται ότι για τον έλεγχο των ειδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. που αφορούν πράξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7 ,του Κώδικα Φ.Π.Α. (αυτοπαραδόσεις), έχουν εφαρμογή οι ισχύουσες γενικές διατάξεις.

Συνεπώς, εφόσον πρόκειται για ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που αφορούν ιδιοκατοίκηση ή ιδιόχρηση ή παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκείμενου ή μίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., ο έλεγχος των δηλώσεων αυτών διενεργείται με βάση τις κατά περίπτωση γενικές διατάξεις και όχι κατά τα προαναφερόμενα στο προηγούμενο άρθρο 1. Ομοίως, με τις γενικές επίσης διατάξεις ελέγχονται και οι ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που αφορούν στα ακίνητα για τα οποία συμπληρώνεται πενταετία από την έκδοση της οικείας οικοδομικής άδειας χωρίς να έχει πραγματοποιηθεί παράδοσή τους, καθόσον και οι περιπτώσεις αυτές εξομοιώνονται με αυτοπαραδόσεις.

Σημειώνεται ότι σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις, οι ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. υποβάλλονται, όπως και οι ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. του προηγούμενου άρθρου 1, στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο, χωρίς όμως εν προκειμένω την

καταβολή φόρου, καθόσον αυτός καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου. (Εγκ. ΠΟΛ 1071/4.5.2006).

### **4.3 ΕΙΔΙΚΟ ΒΙΒΛΙΟ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ – ΓΕΝΙΚΑ**

Με την 1024754/187/0015/ΠΟΛ.1039/9.3.2006 Α.Υ.Ο.Ο. (ΦΕΚ 311Β'/15.3.2006) όπως ισχύει, ο επιτηδευματίας που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών και για κάθε «οικοδομή» που υπάγεται στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το ν.3427/2005 (ΦΕΚ 312 Α'/27.12.2005), υποχρεούται:

α) Σε τήρηση θεωρημένου πρόσθετου βιβλίου με τίτλο «βιβλίο κοστολογίου οικοδομών» (Παράγραφος 1).

β) Σε έκδοση θεωρημένου διπλότυπου στοιχείου με τίτλο «Παράδοση κτισμάτων» στον κύριο του οικοπέδου, για την οικοδομή που ανεγείρεται με το σύστημα της αντιπαροχής (Παράγραφος 2).

#### **4.3.1 ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ**

Το βιβλίο τηρείται από τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του ν.2859/2000. 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. Όσον αφορά στις οικοδομές για τις οποίες ο επιτηδευματίας δικαιούται και λαμβάνει εξαίρεση από την υπαγωγή στο Φ.Π.Α. σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1038/2006 δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου κοστολογίου. (Εγκ. ΠΟΛ. 1067/2.5.2006).

#### **4.3.2 ΕΝΝΟΙΑ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ**

Ως «οικοδομή» για την τήρηση του βιβλίου θεωρείται το σύνολο των οικοδομημάτων (κτισμάτων) 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. (Εγκ. ΠΟΛ.1067/2.5.2006).

#### **4.3.3 ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ**

Για κάθε «οικοδομή» τηρείται ιδιαίτερο βιβλίο χειρόγραφα ή μηχανογραφικά. Για διευκόλυνση του επιτηδευματία παρέχεται η δυνατότητα αντί της τήρησης ιδιαίτερου βιβλίου για κάθε «οικοδομή» να τηρείται ένα ενιαίο (μία 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. Μπορεί δηλαδή ο επιτηδευματίας να τηρεί π.χ. ένα βιβλίο για τις τρεις από τις 5 «οικοδομές» και ένα βιβλίο για κάθε μία από τις λοιπές.

Σημειώνεται ότι εάν με διαφορετική άδεια ανεγείρονται συγχρόνως κτίσματα στο ίδιο οικόπεδο (ένα υποκατάστημα), τότε τηρείται ένα βιβλίο για όλες τις «οικοδομές» που ανεγείρονται στο ίδιο οικόπεδο, σε ιδιαίτερες μερίδες του οποίου παρακολουθείται διακεκριμένα το κόστος κάθε «οικοδομής», ή στο ενιαίο (μία θεώρηση) βιβλίο που τηρείται για όλες τις «οικοδομές» ή μερικές από αυτές που ανεγείρονται σε διαφορετικά οικόπεδα (υποκαταστήματα), παρακολουθείται διακεκριμένα το κόστος κάθε μίας από τις «οικοδομές» που ανεγείρονται στο ίδιο οικόπεδο. (Εγκ. ΠΟΛ. 1067/2.5.2006).

#### **4.3.4 ΣΥΝΕΝΩΣΗ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ ΜΕ ΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ – ΕΞΟΔΩΝ**

Τονίζεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ. το βιβλίο κοστολογίου οικοδομών για μερικές ή όλες τις «οικοδομές» μπορεί να τηρείται συνενωμένο 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.

ΚΩΔ. ΘΕΩΡΗΣΗΣ TAXIS επί χειρόγραφης τήρησης «311» «Βιβλίο εσόδων - εξόδων, Βιβλίο κοστολογίου οικοδομών».

ΚΩΔ. ΘΕΩΡΗΣΗΣ TAXIS επί μηχανογραφικής τήρησης «312» «Μηνιαία κατάσταση βιβλίου εσόδων - εξόδων, Βιβλίο κοστολογίου οικοδομών» .

Σημειώνεται ότι τα θεωρημένα έντυπα του Βιβλίου εσόδων - εξόδων ή της Μηνιαίας κατάστασης του βιβλίου εσόδων - εξόδων μπορεί να χρησιμοποιηθούν μέχρι την εξάντλησή τους για την τήρηση των συνενωμένων βιβλίων. (Εγκ. ΠΟΛ. 1067/2.5.2006).

#### **4.3.5 ΤΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ**

Το «βιβλίο κοστολογίου οικοδομών» ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησής του (ένα βιβλίο για κάθε μία «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.

#### **4.3.6 ΘΕΩΡΗΣΗ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ**

Το βιβλίο θεωρείται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας με ΚΩΔ. ΘΕΩΡ. «309». Το βιβλίο αυτό, όπως και κάθε βιβλίο που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., πρέπει σύμφωνα με τη παράγραφο 1 του άρθρου 19 του ίδιου Κώδικα να θεωρείται πριν από τη χρησιμοποίησή του. Δηλαδή, 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 εκτύπωσής του.

#### **4.3.7 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ**

Στο βιβλίο κοστολογίου παρακολουθείται αναλυτικά το κόστος κάθε «οικοδομής».

**Κόστος οικοδομής:** Για την τήρηση του βιβλίου αυτού ως κόστος «οικοδομής» θεωρείται:

α) Κάθε δαπάνη αγοράς αγαθών, λήψης υπηρεσιών και γενικά κάθε άλλη επιβάρυνση (π.χ. μισθοδοσία εργατών, εισφορές ΙΚΑ, δημοτικά τέλη κτλ.) που πραγματοποιείται για την ανέγερση και αποπεράτωσή της, ανεξάρτητα από το χρόνο που πραγματοποιείται (πριν ή μετά από την έκδοση της άδειας ή την υποβολή της

δήλωσης μεταβολής του υποκαταστήματος) ή εάν αφορά μία 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. ή στο ίδιο δημόσιο έγγραφο ή σε άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, το μέρος της δαπάνης που αφορά κάθε «οικοδομή» βρίσκεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών ή των υπηρεσιών στη κάθε «οικοδομή» όταν αυτή προκύπτει από οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο, φορολογικό ή μη (π.χ. δελτίο αποστολής αγαθών του εργολάβου από την αποθήκη του στο χώρο της οικοδομής). Όταν η πραγματική διάθεση δεν 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» στις οποίες αφορά η δαπάνη που πραγματοποιήθηκε.

Σημειώνεται ότι στον επιμερισμό της δαπάνης εκτός από την καθαρή (χωρίς Φ.Π.Α.) αξία της δαπάνης που επιμερίζεται, αναλόγως επιμερίζεται και ο Φ.Π.Α. αυτής.

β) Η αξία του οικοπέδου επί του οποίου ανεγείρεται η οικοδομή ανεξάρτητα από τον τρόπο απόκτησής του (αγορά, δωρεά, κληρονομιά, διανομή κτλ.).

Για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου πρέπει να διακρίνουμε τις εξής περιπτώσεις: την ανέγερση οικοδομής σε ιδιόκτητο οικόπεδο και την ανέγερση οικοδομής με αντιπαροχή.

γ) Οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιούνται για την ανέγερση της «οικοδομής» (μηχανήματα, φορτηγά Ι.Χ. κτλ.), όπως αυτές προσδιορίζονται στην φορολογία εισοδήματος.

Η καταχώρηση των αποσβέσεων αυτών μπορεί να γίνει συγκεντρωτικά για όλα τα πάγια που χρησιμοποιήθηκαν στην κάθε «οικοδομή» εφόσον ανάλυση αυτών και ανά οικοδομή προκύπτει από αθεώρητες καταστάσεις ή από το τηρούμενο μητρώο παγίων όταν τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας.

Στην περίπτωση που 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 δεν μπορεί να προσδιοριστεί, η ετήσια απόσβεση επιμερίζεται με βάση την επιφάνεια κάθε «οικοδομής» σε σχέση με τη συνολική επιφάνεια των «οικοδομών» που χρησιμοποιήθηκε.



#### 4.3.8 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΣΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ – ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ

Στο βιβλίο κοστολογίου κάθε «οικοδομής» ή στη μερίδα που τηρείται γι' αυτήν καταχωρούνται διακεκριμένα σε στήλες ή οριζοντίως:

Το είδος του δικαιολογητικού, ο αύξων αριθμός και η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης του (π.χ. τιμ. Πωλ. 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 κτλ.). Επί αγοράς αγαθών που στέλνονται με Δ.Α. στο χώρο της «οικοδομής» καθώς και επί επιστροφής αυτών στον προμηθευτή δικαιολογητικό εγγραφής αποτελεί το στοιχείο αξίας (τιμολ. 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 κτλ.).

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

δ) Λογιστικό σημείωμα (αθεώρητο).

Με το λογιστικό σημείωμα επιμερίζεται η δαπάνη αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών και λοιπών επιβαρύνσεων που αφορούν σε δύο ή περισσότερες «οικοδομές» και εμφανίζεται στο ίδιο δικαιολογητικό εγγραφής, καθώς και οι 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.

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

Όταν στο δικαιολογητικό εγγραφής που αφορά σε 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.

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

#### **4.3.9 ΧΡΟΝΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ – ΕΚΤΥΠΩΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ**

##### **Χρόνος ενημέρωσης**

Το βιβλίο ενημερώνεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την ημερομηνία έκδοσης ή λήψης του δικαιολογητικού εγγραφής της δαπάνης. 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 (π.χ. για τη μελέτη μηχανικού λήφθηκε στις 20.5.2006 απόδειξη παροχής υπηρεσιών, οι εργασίες επί του οικοπέδου που αγοράστηκε στις 28.2.2006 άρχισαν την 1.7.2006, το βιβλίο κοστολογίου πρέπει να ενημερωθεί με την αξία του οικοπέδου και την Α.Π. Υ. του μηχανικού μέχρι τις 15.8.2006).

Όταν ανεγείρεται «οικοδομή» με αντιπαροχή του οικοπέδου, η αξία του οικοπέδου καταχωρείται μέχρι τη 15<sup>η</sup> ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση του στοιχείου «Παράδοση Κτισμάτων».

Εάν η αξία του οικοπέδου που καταχωρήθηκε αρχικά στο βιβλίο, είναι διαφορετική από την αξία του οικοπέδου που προκύπτει μεταγενέστερα η διαφορά αυτή καταχωρείται εμπρόθεσμα μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της διαπίστωσής της.

##### **Χρόνος εκτύπωσης**

Το βιβλίο εκτυπώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορά.

#### **4.3.10 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΣ ΧΡΟΝΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ**

Οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για «οικοδομή» που υπάγεται στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. και μέχρι τις 31.5.2006

έχουν ληφθεί γι' αυτές τα δικαιολογητικά εγγραφής και για την οποία («οικοδομή») η προθεσμία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης υποκαταστήματος έχει παρέλθει μέχρι τις 30.6.2006, καταχωρούνται στο βιβλίο κοστολογίου οικοδομών μέχρι τις 15.7.2006, με ημερομηνία την ημερομηνία έκδοσης ή λήψης του δικαιολογητικού.

#### **4.4 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ**

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 παγίων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν στην κάθε «οικοδομή».

##### **4.4.1 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 σε κάθε οικοδομή.

#### 4.4.2 ΧΡΟΝΟΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ

##### α) Δαπανών αγοράς αγαθών – λήψης υπηρεσιών

Η αξία των δαπανών κάθε μήνα που αφορούν σε δύο ή περισσότερες «οικοδομές» επιμερίζονται με τη σύνταξη του λογιστικού σημειώματος το αργότερο μέχρι τη 15<sup>η</sup> 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 στην αντίστοιχη «οικοδομή» συντάσσεται και καταχωρείται στο βιβλίο κοστολογίου οικοδομών μέχρι την ημερομηνία της κατάθεσης της δήλωσης αυτής.

##### β) 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 λογιστικό σημείωμα συντάσσεται με ημερομηνία την τελευταία ημέρα της χρήσης και με την ημερομηνία αυτή καταχωρείται στο βιβλίο κοστολογίου.

Ειδικά όταν η «οικοδομή» ολοκληρώνεται, το λογιστικό σημείωμα επιμερισμού των αποσβέσεων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν στην εν λόγω «οικοδομή» από την έναρξη της χρήσης μέχρι και την ολοκλήρωσή της συντάσσεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της ολοκλήρωσης της «οικοδομής» και με ημερομηνία της ημέρας του μήνα ολοκλήρωσης της «οικοδομής».

## **4.5 ΕΙΔΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ – ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ**

Στο στοιχείο «Παράδοση κτισμάτων», πέραν των όσων ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. αναγράφονται:

**α)** Τα πλήρη στοιχεία του κυρίου του οικοπέδου (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, διεύθυνση 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. (όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με 1 άρθρο 1 παράγραφος 8 εδάφιο β' του ν.3427/2005).

Σημειώνεται ότι στην πιο πάνω αξία 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».

Η καθαρή αξία του εν λόγω παραστατικού αποτελεί αφενός μειωτικό στοιχείο του συνολικού κόστους κατασκευής των κτισμάτων της οικοδομής για τον εργολάβο και αφετέρου δικαιολογητικό καταχώρισης το βιβλίο κοστολογίου ως κόστος οικοδομής της αξίας των χιλιοστών του οικοπέδου που παραδίδονται από τον οικοπεδούχο στον κατασκευαστή ή στον υποδεικνυόμενο από αυτόν τρίτο.

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

Στο στοιχείο «Παράδοση Κτισμάτων» σκόπιμο είναι να αναφέρονται συνοπτικά οι ιδιοκτησίες που αποτέλεσαν αντικείμενο της εργολαβίας και παραδίδονται στον οικοπεδούχο ή να γίνεται παραπομπή στο οικείο προσύμφωνο.

### **4.5.1 ΥΠΟΧΡΕΩΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ**

Το στοιχείο «Παράδοση κτισμάτων» εκδίδεται από την κατασκευάστρια επιχείρηση - εργολάβο που αναλαμβάνει την ανέγερση της οικοδομής με το σύστημα

της αντιπαροχής προς τον κύριο του οικοπέδου για κάθε οικοδομή που υπάγεται στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του ν. 2859/2000.

Στο στοιχείο αυτό εμφανίζεται η αξία των παραδιδόμενων κτισμάτων από την κατασκευάστρια επιχείρηση στον οικοπεδούχο, η οποία αποτελεί τη φορολογητέα βάση εφαρμογής του ανάλογου συντελεστή 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 τη μεταβίβαση ποσοστών του οικοπέδου και καταβολής χρηματικού ποσού με βάση το προσύμφωνο.

#### **4.5.2 ΤΡΟΠΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ**

Το στοιχείο «Παράδοση Κτισμάτων» εκδίδεται χειρόγραφα ή μηχανογραφικά σε δύο τουλάχιστον αντίτυπα (διπλότυπο) και θεωρείται πριν από τη χρησιμοποίησή του από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας με ΚΩΔ. ΘΕΩΡ. «310». Όταν το στοιχείο αυτό εκδίδεται μηχανογραφικά δε θεωρείται εφόσον σημαίνεται με την χρήση Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1082/2003.

#### **4.5.3 ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ**

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.

## **4.6 ΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ – ΓΕΝΙΚΑ<sup>4</sup>**

Για την ομοιόμορφη εφαρμογή της Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ.1105/8.8.2006, «Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και διαδικασία υποβολής του ειδικού εντύπου απεικόνισης απολογιστικού κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επί μέρους ιδιοκτησίες» παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

Το ειδικό έντυπο του απολογιστικού κόστους υποβάλλεται από τον πωλητή - υποκείμενο στο φόρο, για τις οικοδομές που θα αποτελέσουν αντικείμενο επιβολής του Φ.Π.Α. σε τρία αντίτυπα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η υπό ανέγερση οικοδομή. Υποβάλλεται υποχρεωτικά μετά την αποπεράτωση της οικοδομής και την καταχώριση του συνολικού και οριστικού κόστους αυτής με βάση τα στοιχεία του Κ.Β.Σ. στο βιβλίο «κοστολογίου οικοδομής» και εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία καταχώρισης της τελευταίας εγγραφής στο βιβλίο αυτό και όχι πέραν της πενταετίας από την έκδοση της οικοδομικής άδειας.

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

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

### **4.6.1 ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

Η συμπλήρωση του ειδικού εντύπου του απολογιστικού κόστους οικοδομής γίνεται ως ακολούθως:

#### **1<sup>η</sup> 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.

---

<sup>4</sup> ΤΟ ΕΝΤΥΠΟ ΒΡΙΣΚΕΤΑΙ ΣΤΟ ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

- ο κωδικός της Δ.Ο.Υ. του υποκαταστήματος
- η Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκείμενου
- ο κωδικός της Δ.Ο. Υ. της έδρας του υποκείμενου

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 από τη 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.

#### **Στοιχεία υποκείμενου στο φόρο**

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 υποκείμενου (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο).

- το όνομα πατρός του υποκείμενου (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο).

- ο αριθμός ταυτότητας του υποκείμενου (εάν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο).

- η διεύθυνση της έδρας του υποκείμενου.

#### **Στοιχεία που αφορούν στην οικοδομή**

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, j
- η κατηγορία του ακινήτου (π.χ. πολυκατοικία, ξενοδοχείο, κτήριο επαγγελματικών χώρων κτλ.)
- 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 Χ 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 κτλ.).

### **2η σελίδα**

#### **Συνολικό κόστος οικοδομής**

##### **A. Γενικές δαπάνες**

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 (όπως αυτό αναφέρεται στην Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών 1024754/187/0015/ΠΟΛ. 1039/9.3.2006 και τη σχετική εγκύκλιο ΠΟΛ. 1067/2006)

- 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),

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

- ποσά των εξόδων τραπεζών που αφορούν στην εν λόγω οικοδομή, -ποσά που έχουν καταβληθεί ως μεσιτικά Π.χ. για την αγορά του οικοπέδου κτλ.

- οι αμοιβές μηχανικών π. χ. για τις μελέτες, την έκδοση της οικοδομικής άδειας, την επίβλεψη κτλ., ,

- τα ποσά των αποσβέσεων των μηχανημάτων, αυτοκινήτων κτλ. που χρησιμοποιούνται στη συγκεκριμένη οικοδομή.

Στις υπόλοιπες σειρές αναγράφονται ποσά γενικών δαπανών ή επιβαρύνσεων που αφορούν στην οικοδομή και δεν αναφέρονται παραπάνω Π.χ. δημοτικά τέλη, ΚΗ' ψήφισμα, εισφορές, τέλη Δ.Ε.Κ.Ο. κτλ.

Στις δαπάνες του πίνακα αυτού δεν περιλαμβάνονται δαπάνες που αφορούν στη 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.

## **B. Κατασκευαστικό κόστος**

Κατασκευαστικό κόστος είναι το κόστος των υλικών, των πρώτων και βοηθητικών υλών, των εργασιών κατασκευής (μισθοδοσία, εισφορές Ι.Κ.Α., υπεργολαβίες κτλ.).

Στα αντίστοιχα πεδία αναγράφονται:

Οι παρακάτω ενδείξεις 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 κτλ.)

-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 Β.

Επίσης συμπληρώνονται ως πληροφοριακά στοιχεία τα παρακάτω:

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

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

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

-Η αξία παράδοσης κτισμάτων που παραδίδονται στον οικοπεδούχο σε περίπτωση αντιπαροχής όπως αυτή προκύπτει από το «στοιχείο παράδοσης κτισμάτων».

### **3<sup>η</sup> Σελίδα**

Κατανομή κόστους στις επιμέρους ιδιοκτησίες

Αναγράφονται ανά στήλη τα εξής:

Στήλη 1: ο αύξων αριθμός,

Στήλη 2: ο όροφος της ιδιοκτησίας

Στήλη 3: ο ορισμός της ιδιοκτησίας (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 κτλ.

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.

Σημειώνεται ότι είναι ενδεχόμενο κάποια χιλιοστά οικοπέδου να κρατηθούν για μελλοντική αύξηση του συντελεστή δόμησης με αποτέλεσμα η κατανομή του κόστους να εκφράζεται σε τόσα ποσοστά όσα αντιστοιχούν στο οικόπεδο που μένει αφού αφαιρεθούν τα ποσοστά που έχουν κρατηθεί.

Στην περίπτωση αντιπαροχής ο εργολάβος κατασκευαστής κατανέμει το απολογιστικό κόστος το οποίο αφορά στα κτίσματα που ανήκουν σε αυτόν και αντιστοιχούν στα ποσοστά του οικοπέδου που θα πάρει από τον οικοπεδούχο ως εργολαβικό αντάλλαγμα.

#### **4.6.2 ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΤΟ ΕΝΤΥΠΟ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

Το ειδικό έντυπο του απολογιστικού κόστους οικοδομής αφού υπογραφεί στην πρώτη σελίδα από τον υποκείμενο και το λογιστή υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα στο τμήμα Εμμέσων και Ειδικών Φόρων της Δ.Ο.Υ. του ακινήτου (υποκαταστήματος).

Ο υπάλληλος του τμήματος αφού ελέγξει και παραλάβει το ειδικό έντυπο το καταχωρεί στο «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 επιστρέφει στον υποκείμενο θεωρημένο το τρίτο αντίτυπο.

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

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>ο</sup>

### ΟΙ ΘΕΣΕΙΣ ΤΟΥ Τ.Ε.Ε ΓΙΑ ΤΟΝ Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ



## **ΕΙΣΑΓΩΓΗ**

Τις θέσεις και απόψεις του ΤΕΕ αναφορικά με το σχέδιο νόμου «Φόρος Προστιθέμενης Αξίας στις νέες οικοδομές, μεταβολές στη φορολογία κεφαλαίου και άλλες διατάξεις», κατέθεσε σήμερα στη Διαρκή Επιτροπή Οικονομικών Υποθέσεων της Βουλής, ο Πρόεδρος του ΤΕΕ Γιάννης Αλαβάνος.

Ο κ. Αλαβάνος, μεταξύ άλλων, τόνισε ότι με το σχέδιο νόμου όχι μόνο δεν απλουστεύεται η φορολογία των ακινήτων, αλλά καθίσταται ακόμη πιο πολύπλοκη και άδικη. Παράλληλα, σε σημαντικό βαθμό ακυρώνει την ορθή απόφαση εισαγωγής του ΦΠΑ στον τομέα κατασκευής ακινήτων, που ήταν, άλλωστε, πάγιο αίτημα των διπλωματούχων μηχανικών και του κατασκευαστικού δυναμικού, αφού έχει κριθεί ως αποτελεσματικό μέτρο για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής.

Ο Πρόεδρος του ΤΕΕ ζήτησε να αποσυρθούν οι διατάξεις για το Φόρο Αυτόματου Υπερτιμήματος και το Τέλος Συναλλαγής Ακινήτων, διατάξεις που καθιστούν ακόμη πιο πολύπλοκο το σύστημα της φορολόγησης των ακινήτων στη χώρα μας, ενώ ταυτόχρονα θα δημιουργήσουν περαιτέρω στρεβλώσεις στην αγορά. Ο κ. Αλαβάνος κατέθεσε στην Επιτροπή και γραπτώς τις απόψεις του ΤΕΕ, το πλήρες κείμενο των οποίων έχει ως εξής :

### **5.1 ΣΧΟΛΙΑΣΜΟΣ ΓΙΑ ΤΟ Φ.Π.Α ΣΤΙΣ ΝΕΕΣ ΟΙΚΟΔΟΜΕΣ ΚΑΙ ΤΙΣ ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ.**

Α) Κατά το άρθρο 4 παρ.5 του Συντάγματος: «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους».

Η διάταξη αυτή:

1. Επιβάλλει την εν γένει φορολογική υποχρέωση των Ελλήνων να φέρουν τα δημόσια βάρη, δηλαδή να καλύπτουν τις δημόσιες δαπάνες προς δημόσιο όφελος.
2. Διακηρύσσει τη φορολογική ισότητα [χωρίς διακρίσεις].
3. Κατοχυρώνει τη φορολογική δικαιοσύνη [ανάλογα με τις δυνάμεις τους]. Αυτό σημαίνει ότι επιβάλλεται ο προσανατολισμός του φορολογικού συστήματος στην ιδέα

της φορολογικής δικαιοσύνης και η αναλογική φορολογία, χωρίς να επιτάσσεται ορισμένο φορολογικό σύστημα.

Β) Οποιαδήποτε μεταβολή της φορολογικής νομοθεσίας πρέπει να εμπεριέχει σαν στόχους την απλοποίησή της και την επιβολή καθαρών όρων (στη συγκεκριμένη περίπτωση στην αγορά ακινήτων).

Γ) Το σχέδιο νόμου κατατίθεται στο τέλος μιας περιόδου όπου οι τιμές στην αγορά ακινήτων διογκώθηκαν υπέρμετρα, πέραν της λογικής που επιβάλλουν οι υγιείς κανόνες ανταγωνισμού. Το «γαϊτανάκι» της κερδοσκοπίας έσυρε το ίδιο το κράτος, με την αόριστη εξαγγελία της αύξησης των αντικειμενικών αξιών ακινήτων, σε συνδυασμό με την αναγγελία επιβολής Φ.Π.Α. στις οικοδομές. Τα φαινόμενα που παρατηρούνται στις πολεοδομίες, όπου κατατέθηκε στο τελευταίο τρίμηνο τριπλάσιος αριθμός αιτήσεων για έκδοση οικοδομικών αδειών, επιβεβαιώνουν ουσιαστικά την έλλειψη εμπιστοσύνης του πολίτη προς το κράτος.

Δ) Με το ΣΧΕΔΙΟ ΝΟΜΟΥ αλλάζει πλήρως η εικόνα της φορολογίας κεφαλαίου. Προστίθενται τρεις νέες φορολογίες, ενώ παραμένουν, χωρίς μεταβολή στους συντελεστές φορολογίας, όλες οι υπάρχουσες (Φ.Μ.Α., Φ.Μ.Α.Π, κληρονομίας κλπ). Οι νέες φορολογίες είναι ο ΦΠΑ σε νεόδμητα ακίνητα, ο Φόρος Αυτομάτου Υπερτιμήματος στη δεύτερη και μετέπειτα μεταβιβάσεις μετά την 1-1-2006, και το Τέλος Συναλλαγής Ακινήτων.

Ο Φ.Π.Α., ο Φ.Μ.Α και ο Φόρος Αυτομάτου Υπερτιμήματος, εφαρμόζονται εναλλακτικά κατά περίπτωση. Από τη λειτουργική περιγραφή των νέων ρυθμίσεων γίνεται φανερό η προσπάθεια καθιέρωσης μιας πρωτοφανούς για τη φορολογία κεφαλαίου πολυπλοκότητας, τόσο σε σχέση με τη μέχρι τώρα υφισταμένη κατάσταση στην Ελλάδα, όσο και, πολύ περισσότερο, σε σχέση με τα κρατούντα στο σύνολο της Ευρωζώνης. Η εξέταση και οι παρατηρήσεις κατά κατηγορία φόρου που έπονται, επιδιώκεται να καταστήσουν περισσότερο κατανοητή την όλη επιχειρούμενη ρύθμιση, καθώς και τις συνέπειές της.



## 5.2 Φ.Π.Α.

Επιβάλλεται με ποσοστό 19% επί της «Αντικειμενικής» Αξίας του ακινήτου. Είναι κατ' αρχήν θετική η εφαρμογή του στον τομέα της κατοικίας, αποτελεί πάγια θέση των σχετικών φορέων (Τ.Ε.Ε., φορείς κατασκευαστών), διότι:

Αντιμετωπίζεται σε μεγάλο βαθμό η φοροδιαφυγή τόσο στο Φ.Π.Α. όσο και στον τομέα του εισοδήματος, που όπως είναι γνωστό μαστίζουν τον τομέα παραγωγής κατοικίας.

Αποκαθιστά υγιέστερες συνθήκες ανταγωνισμού μεταξύ εκείνων των παραγωγών που δεν εκδίδουν συνήθως τα σωστά τιμολόγια και εκείνων που υποχρεώνονται να τα εκδώσουν.

Το ερώτημα σχετικά με το αν θα επιβαρυνθεί ο τελικός καταναλωτής (αγοραστής) με τις οκτώ επί πλέον ποσοστιαίες μονάδες από τον σήμερα ισχύοντα Φ.Μ.Α., ήδη παρέλκει, δεδομένου ότι ο χειρισμός των τελευταίων μηνών για τον επερχόμενο Φ.Π.Α. έχει ήδη ανεβάσει κατά μέσο όρο τις τιμές των ακινήτων κατά 20 έως και 30% σε διάστημα 6 μηνών! Και σε κάθε περίπτωση η επιβάρυνση εξαρτάται, κυρίως, από το ύψος των Α.Α.Α.

Το βασικό πρόβλημα για την καθιέρωση μιας αποδοτικής φορολογίας είναι η ομαλή και μη δαπανηρή λειτουργία της με την εξασφάλιση της απαραίτητης υποδομής (Αντικειμενικές Αξίες, που θα περιγράφουν την πραγματικότητα της αγοράς και θα αποδίδουν στατιστικά αγοραίες αξίες κατά ζώνη ομοειδών ακινήτων) και των απλούστερων διαδικασιών, που θα διευκολύνουν πολίτες, συμβολαιογράφους και Υπηρεσίες. Η πικρή εμπειρία πρόσφατων αποτυχημένων φορολογιών στα ακίνητα περισσεύει στη χώρα μας (Φόρος Υπεραξίας, Φόρος Ακίνητης Περιουσίας, Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας).

Αλλά ο Φ.Π.Α. είναι φορολογία που στηρίζεται σε «δύο βάρκες». Οι εισροές προκύπτουν από την πραγματικότητα και τον Φ.Π.Α των τιμολογίων κατασκευής. Οι εκροές προκύπτουν από την τελική αξία και αυτή πρέπει επίσης να «ακουμπά» στην πραγματικότητα, για να μην οδηγούμαστε σε τραγελαφικά αποτελέσματα. Με τις διατάξεις του Σχεδίου Νόμου στην πραγματικότητα οι εκροές Φ.Π.Α. θα υπολογίζονται επί Διοικητικών Τιμών, κατά παράβαση της Κοινοτικής Οδηγίας. Θα μπορούσε να μην υπάρχει πρόβλημα εάν είχε τηρηθεί στην πράξη και προβληθεί προς τις Κοινοτικές Αρχές, ο στατιστικός χαρακτήρας των συστημάτων Αντικειμενικών Αξιών Ακινήτων (ΑΑΑ) ως εργαλείων απεικόνισης της αγοράς

ακινήτων και προσέγγισης στις στατιστικά αγοραίες αξίες τους, όπως κάνουν όλες, χωρίς εξαίρεση, οι χώρες της Ε.Ε. Αντίθετα στην Ελλάδα τα συστήματα Αντικειμενικών Αξιών Ακινήτων «χρησιμοποιήθηκαν» για πολλά χρόνια ως εργαλεία άσκησης πολιτικής άνισης φορολογικής μεταχείρισης ανάμεσα στις διάφορες περιοχές (διατήρηση δήθεν ενιαίων συντελεστών φορολογίας μεταβιβάσεων ακινήτων, και στην πραγματικότητα αλλοίωσή τους μέσω του μαγειρέματος των «αντικειμενικών» αξιών). Αντί για εθνική υποδομή, που θα επέτρεπε τη χάραξη έλλογης φορολογικής πολιτικής μέσω των φορολογικών συντελεστών, με προβλεπτά εισπρακτικά αποτελέσματα, τα συστήματα υποβιβάστηκαν σε καταλόγους Διοικητικών Τιμών, που καμία αναλογία δεν παρουσιάζουν με τις στατιστικά αγοραίες αξίες, ακόμα και για εκτιμήσεις ποσοστιαίων αποκλίσεων σαν αυτές, που τελευταία προβάλλονται.

Η ομολογία των ανωτέρω αναδύεται ανάγλυφα στις ίδιες τις ρυθμίσεις του Νομοσχεδίου. Δεν μπορεί, αναφέρεται, η τελική αξία να είναι μικρότερη από το κόστος κατασκευής. Δηλαδή οι εκροές μείον τις εισροές δεν μπορεί να δίνουν αρνητικό αποτέλεσμα! Δηλαδή το σύνολο της ενσωματωμένης αξίας οικοπέδου, του εργολαβικού και εμπορικού κέρδους, του κόστους των ασφαλιστικών εισφορών και των ελεύθερων εργατικών κτλ., δέχεται η ρύθμιση, ότι μπορεί να εμφανίζεται ως μηδέν, αποκαλύπτοντας έτσι ότι οι συντάκτες γνωρίζουν το μέγεθος και το ανεξέλεγκτο των στρεβλώσεων στις δήθεν, πλέον, «Αντικειμενικές» Αξίες Ακινήτων, που όμως, παρά την αναμενόμενη εφαρμογή του Φ.Π.Α. το Υπουργείο Οικονομικών καθηλώνει και στρεβλώνει εδώ και πολλά χρόνια.

### **5.3 Φ.Π.Α. - ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ**

Ο Φ.Π.Α. επί των κτισμάτων της αντιπαροχής του οικοπεδούχου συνιστά νέα επιβάρυνση από μηδενική βάση . Επιβάλλεται επί της αξίας των κτισμάτων που λαμβάνει ο οικοπεδούχος (χωρίς την αξία του αναλογούντος σε αυτά οικοπέδου, που ούτως ή άλλως ήταν και παραμένουν ιδιοκτησία του). Καταβάλλεται κατά τη μεταγραφή της Πράξεως Σύστασης Οριζόντιας Ιδιοκτησίας, δηλαδή πριν από την έναρξη της ανέγερσης . Οι επιπτώσεις είναι προφανείς :

Σοβαρή επιβάρυνση στην έναρξη του έργου που πλήττει καίρια την καρδιά του συστήματος της Αντιπαροχής, του συστήματος δηλαδή με το οποίο, χωρίς κρατική

φροντίδα, με απουσία πλήρη αρχικά και μερική στη συνέχεια του Τραπεζικού συστήματος, δημιουργήθηκε το οικιστικό απόθεμα της χώρας μας μετά το Β Παγκόσμιο Πόλεμο. Ο τρόπος αυτός ανέγερσης που ελαχιστοποιεί τις χρηματοοικονομικές δαπάνες με τη συνάντηση οικοπεδούχου, κατασκευαστή και αγοραστή γίνεται πλέον ασύμφορος, σε μια εποχή που άρχισε να εφαρμόζεται σε ανεπτυγμένες χώρες της κεντρικής Ευρώπης (Γαλλία, Γερμανία).

Η αγορά οικοπέδου από τους κατασκευαστές ή θυγατρικές των Τραπεζών, που διαθέτουν κεφάλαια ή δυνατότητα δανεισμού θα είναι στο μέλλον η προσφορότερη λύση (δεδομένης και της ανόδου των ποσοστών αντιπαροχής λόγω του πανικού των τελευταίων μηνών και της αδράνειας και εξ αυτής χρονικής υστέρησης στη μελλοντική «προσγείωση» των τιμών γης), με παράλληλη καταστροφή και αποχώρηση από την αγορά των μικρών και αδύναμων (όχι κατά ανάγκη ευκαιριακών ή κακών) κατασκευαστών. Και εν πάσει περιπτώσει εάν θέλουμε να βάλουμε τάξη στους κατασκευαστές ας θεσμοθετήσουμε το μητρώο κατασκευαστών ιδιωτικών έργων και προδιαγραφές στελέχωσης.

Ο περιορισμός του ανταγωνισμού αναμφισβήτητα θα οδηγήσει σε δυσμενείς εξελίξεις τις τιμές τελικού προϊόντος (κατοικίας), στα πλαίσια των όποιων γενικών επιπτώσεων από τη μελλοντική κατάσταση της αγοράς.

#### **5.4 Φ.Π.Α. - ΠΡΩΤΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ**

Η πρώτη κατοικία φαίνεται να απαλλάσσεται από τον Φ.Π.Α. και να υπάγεται στο καθεστώς του Φ.Μ.Α.. Η σχετική διατύπωση αντίκειται στην Κοινοτική Οδηγία για το Φ.Π.Α. Αναφέρεται ο όρος «απαλλαγή» της πρώτης κατοικίας από το Φ.Π.Α. Αλλά ουσιαστικά περιγράφεται στη συνέχεια μία κατάσταση μη υπαγωγής στο Φ.Π.Α.

Οι δύο όροι δε σημαίνουν το ίδιο πράγμα. Στην Κοινοτική Οδηγία οι δυνατότητες απαλλαγής είναι συγκεκριμένες και εκεί δεν «χωράει» η περίπτωση της πρώτης κατοικίας, υπό τα δεδομένα μάλιστα της υπερεπάρκειας κατοικίας στην Ελλάδα (1,7 κατοικίες ανά οικογένεια, ιδιοκατοίκηση άνω του 70% και μαζί με την έμμεση ιδιοκατοίκηση - μισθωτές που έχουν ιδιόκτητη μικρότερη κατοικία στην ίδια πόλη - υπερβαίνει το 80% [Εθνική Στατιστική Υπηρεσία της Ελλάδος]). Επίσης δεν φαίνεται να έχει ζητηθεί από τις Κοινοτικές Αρχές «μη υπαγωγή». Προηγούμενο μη

υπαγωγής ειδικά για την πρώτη κατοικία κατ'εξαίρεση των άλλων νεόδμητων ακινήτων δεν υπήρξε σε καμία από τις χώρες που εφαρμόζουν το Φ.Π.Α στα ακίνητα.

Πέραν των ανωτέρω η μη υπαγωγή της πρώτης κατοικίας στο καθεστώς Φ.Π.Α. δημιουργεί πρόσθετα προβλήματα στην αγορά. Οι αναλογούσες στην πρώτη κατοικία εισροές των τιμολογίων κατασκευής δεν εκπίπτουν και επιπίπτουν στο κόστος. Συνεπώς δεν συμφέρει στην πράξη για τον πωλητή υποκείμενο σε Φ.Π.Α η πώληση διαμερίσματος ως πρώτης κατοικίας. Ή θα προβάλλει υψηλότερη τιμή ή θα αρνηθεί να πουλήσει. Μία ακόμη στρέβλωση της αγοράς προστίθεται. Τα αρνητικά φαινόμενα που έχουν καταγραφεί από τη μη εισαγωγή του συστήματος Φ.Π.Α. θα λειτουργούν στη συγκεκριμένη περίπτωση.

## **5.5 ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΜΑΤΟΥ ΥΠΕΡΤΙΜΗΜΑΤΟΣ**

Ο Φ.Α.Υ. επιβάλλεται επί της διαφοράς του τιμήματος ανάμεσα σε αυτό της πρώτης απόκτησης μετά την 1-1-2006 και εκείνο της μεταπώλησης, και ορίζεται με συντελεστές που συναρτώνται με τη χρονική διάρκεια που μεσολαβεί μεταξύ των δύο πράξεων. Δηλαδή επιβάλλεται, όπως αναφέρθηκε αναλυτικά στα προηγούμενα, σε όσα κτίρια αγοραστούν ή με οποιοδήποτε τρόπο αποκτηθούν μετά την 1-1-2006 (αγορά, πλειστηριασμό, κληρονομιά ή γονική παροχή κτλ.) στην πώληση που θα ακολουθήσει, επί της διαφοράς των αναγραφόμενων τιμημάτων (ονομαστικές αξίες χωρίς επεξεργασία αποπληθωρισμού). Ο συντελεστής ορίζεται σε 20% όταν μεσολαβούν μέχρι 5 χρόνια, 10% όταν μεσολαβούν πέραν των 5 και μέχρι 15 χρόνια και 5% όταν μεσολαβούν πέραν των 15 και μέχρι 25 χρόνια. Μετά τα 25 χρόνια από την πρώτη απόκτηση, δηλαδή το νωρίτερο από το 2032, για κάποια ακίνητα που θα αποκτηθούν το 2006 δεν θα υπάρχει Φ.Α.Υ. Μένει να διευκρινισθεί εάν τότε, κατά τις προβλέψεις του σχεδίου νόμου, θα υπάρχει πλέον φόρος μεταβίβασης.

Σημειώνεται ότι ακόμα και αν η αρχική μετά την 1-1-2006 απόκτηση ακινήτου με πλειστηριασμό έγινε με τίμημα ιδιαίτερα χαμηλό (ο φόρος μεταβίβασης υπολογίστηκε επ'αυτού), ο Φ.Α.Υ υπολογίζεται όχι με αφαίρεση του χαμηλού (σχεδόν πάντα) τιμήματος του πλειστηριασμού από την αντικειμενική αξία μεταπώλησης, αλλά με την αφαίρεση της αντικειμενικής αξίας στο χρόνο του πλειστηριασμού από την αντίστοιχη του χρόνου μεταπώλησης. Αυτή η τελευταία διαφορά θα δίνει μηδενικό Φ.Α.Υ εφόσον οι αντικειμενικές αξίες δεν θα έχουν στο μεταξύ μεταβληθεί. Οι ραγδαία

μειούμενοι συντελεστές του Φ.Α.Υ. (20% για πενταετία, 10% για πέραν των 5 και μέχρι 15 έτη, και τέλος 5% για πέραν των 15 και μέχρι 25 έτη) αποτελούν ένα παιχνίδι εντυπώσεων με αριθμούς. Διότι αν υποθέσουμε, εντελώς συντηρητικά, ότι οι αυξήσεις των AAA επιφέρουν διαφορά περί το 40% μεταξύ 2006 και του 2009, ο συντελεστής Φ.Α.Υ 20% επί της διαφοράς του 40% αντιστοιχεί σε φόρο 8% επί της τελικής αντικειμενικής αξίας ( $40\% \times 0,20 = 8\%$ ).

Σε 5 έως 15 χρόνια απόσταση μεταξύ των δύο πράξεων, με δεδομένη τη σημερινή μεγάλη απόκλιση των AAA από τις στατιστικά αγοραίες και την επίδραση σε αυτές του πληθωρισμού (σημειώνεται ότι στον οικοδομικό κλάδο ο μέσος ετήσιος πληθωρισμός στην προηγούμενη 15ετία υπερβαίνει το 10% ), ο συντελεστής 10% του Φ.Α.Υ. θα εφαρμόζεται κατά μέσο όρο τουλάχιστον στο 80% της τελικής αντικειμενικής αξίας (το αρχικό τίμημα μόλις θα ανέρχεται στο 20% της τελικής), οπότε θα αντιστοιχεί σε 8% της τελικής αντικειμενικής αξίας ( $80\% \times 0,10 = 8\%$ ). Τέλος μετά από 15 και έως 25 χρόνια από την αρχική κτήση, η αρχική αξία που θα αφαιρεθεί από την τελική της μεταπώλησης, θα ανέρχεται κατά μέσο όρο, το πολύ στο 10% της τελικής αξίας, οπότε ο συντελεστής 5% θα αντιστοιχεί στο 4,5% της αντικειμενικής αξίας μεταπώλησης ( $90\% \times 5\% = 4,5\%$ ). Δηλαδή οι συντελεστές 20, 10 και 5% κρύβουν απλώς τους συντελεστές Φ.Α.Υ 8%, 8%, 4,5% επί του συνόλου της αντικειμενικής αξίας μεταπώλησης.

Όταν το μεσοδιάστημα μεταξύ απόκτησης και μεταπώλησης θα υπερβαίνει τα 25 χρόνια, η όποια πώληση θα υπάγεται, τότε πλέον, σε κάποιο φόρο μεταβίβασης και τον σχετικό συντελεστή, που σημειώνεται εδώ ότι στην Ευρωζώνη είναι διαμορφωμένος σήμερα κατά μέσο όρο στο 3,5% ! Εάν στους κατά τα προηγούμενα πραγματικούς συντελεστές Φ.Α.Υ. επί της αντικειμενικής αξίας μεταπώλησης προσθέσει κανείς το 1% του Τέλους Συναλλαγής Ακινήτων, οι πιο πάνω συντελεστές επιβάρυνσης (Φ.Α.Υ. και Τέλους) επί του συνόλου της αντικειμενικής αξίας μεταπώλησης, γίνονται 9%, 9% και 5,5%.

### **Ανακύπτουν συνεπώς τα ερωτήματα:**

§ Γιατί όλος αυτός ο κυκεώνας ρυθμίσεων, ερμηνιών και περιπτωσιολογίας, του Φ.Α.Υ., του Τέλους Συναλλαγής Ακινήτων; Η «λογική» του Φ.Α.Υ. θα αυξήσει και άλλο τις πιέσεις προς τις εκάστοτε

πολιτικές ηγεσίες για καθυστέρηση των αναπροσαρμογών των ΑΑΑ και άρα θα οδηγήσει στο μέλλον σε περαιτέρω στρεβλώσεις.

§ Γιατί δεν ορίστηκε ένας άλλος συντελεστής Φ.Μ.Α. π.χ. 7 ή 8 ή 9%;

§ Γιατί η δύσκολη και χωρίς την απαραίτητη προετοιμασία εφαρμογή του Φ.Π.Α. έπρεπε να επιβαρυνθεί και με αυτό το λαβύρινθο νέων φόρων και ρυθμίσεων;

§ Ποιος Έλληνας πολίτης αγοράζει κατοικία για να την πουλήσει εύκολα και σε καλή τιμή μετά 1 ή 2 χρόνια, πριν αυξηθούν οι ΑΑΑ, ώστε να ωφεληθεί από το μηδενισμό του Φ.Α.Υ. ;

Οι ρυθμίσεις αυτές, εν τέλει, εξυπηρετούν όσους ασχολούνται με τους πλειστηριασμούς και τις Τράπεζες, ενόψει των επερχόμενων προβλημάτων από την επαπειλούμενη μη εξυπηρέτηση των στεγαστικών και άλλων δανείων. Τα σπίτια θα μπορούν να μεταπωληθούν σε αυτές τις περιπτώσεις, πριν την αύξηση των ΑΑΑ, με προνομιακούς όρους, δηλαδή χωρίς φόρο, μόνο με την καταβολή του Τέλους Συναλλαγής Ακινήτων. Έτσι το υγιές κατασκευαστικό δυναμικό της χώρας περιέρχεται και με τις διατάξεις του Φ.Α.Υ. σε ιδιαίτερα μειονεκτική θέση.

## **5.6 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ**

Το Σχέδιο Νόμου, αντίθετα προς τα αναμενόμενα, ουδεμία ενοποίηση φόρων και απλοποίηση φορολογίας ακινήτων καθιερώνει. Στην εντελώς αντίθετη κατεύθυνση καθιστά το σύστημα φορολογίας κεφαλαίου ιδιαίτερα πολύπλοκο, που φτάνει να ξεπερνά τις δυνατότητες των Υπηρεσιών εξυπηρέτησής του.

Ειδικότερα για το Φ.Π.Α. στα νεόδμητα ακίνητα η διαδικασία της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α., με τη διαδικασία υπολογισμού και καταβολής και σταδιακής κατά διαμέρισμα έκπτωσης των εισροών (από τιμολόγια υλικών και εργασιών που αναλογούν στο συγκεκριμένο διαμέρισμα □ σε περίπτωση πολυκατοικίας □ τη συγκεκριμένη στιγμή), εγκαθιστά ένα πολύπλοκο σύστημα λογιστικής εξυπηρέτησης του φόρου, που η πείρα διδάσκει ότι είναι αδύνατο να το «σηκώσουν» οι Δ.Ο.Υ. Το ποσό των εκπιπτόμενων εισροών Φ.Π.Α. κατά τη μεταβίβαση και την υποβολή της Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α. θα διαφέρει ανάλογα με το στάδιο εργασιών. Το τι

συνεπάγεται λογιστικά η διαδικασία αυτή καθώς και η τελική εκκαθάριση του φόρου, ιδιαίτερα όταν η πώληση γίνεται κατά τη διάρκεια της κατασκευής, είναι φανερό. Επίσης είναι ορατός ο κίνδυνος ότι ο Φ.Π.Α. θα επιπέσει ολόκληρος στις τιμές των διαμερισμάτων.

Όμως στις δυσκολίες στην εφαρμογή του Φ.Π.Α στα νεόδμητα ακίνητα, που ούτως ή άλλως είναι δύσκολο εγχείρημα, ιδιαίτερα λόγω έλλειψης υποδομών και στρέβλωσης των συστημάτων ΑΑΑ, έρχονται να προστεθούν οι νέες φορολογίες, η μεγάλη περιπτώσιολογία του πότε και πού εφαρμόζεται τι. Και μάλιστα χωρίς να προβάλλεται φανερά μια εύλογη δικαιολογία ή φορολογική λογική για όλα αυτά. Η επιβολή του Φ.Π.Α. στα νεόδμητα ακίνητα είναι σωστό μέτρο, στις ελληνικές συνθήκες. Για το λόγο ακριβώς αυτό δεν πρέπει να υπονομευθεί η λειτουργία της φορολογίας αυτής, από κακές υποδομές (αλλοπρόσαλλες ΑΑΑ) και μίξη αλλότριων θεμάτων και στόχων (Φ.Α.Υ., Τέλος Συναλλαγών Ακινήτων).

Επιβάλλεται να εφαρμοσθεί ο Φ.Π.Α. μετά την ανασύλωση του συστήματος Αντικειμενικών Αξιών Ακινήτων, ώστε να αποδίδουν τις στατιστικά αγοραίες αξίες, και σε ύψος που τότε θα προσδιορισθεί (προφανώς χαμηλότερο από 19%). Οι επιστημονικές μέθοδοι υπάρχουν. Ο χρόνος προετοιμασίας που απαιτείται εκτιμάται σε 6 μήνες. Μια μεταβατική διάταξη για την έναρξη ισχύος του Φ.Π.Α. μπορεί να τεθεί. Η πρώτη κατοικία δεν πρέπει να εξαιρεθεί του γενικού κανόνα για την εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα νεόδμητα ακίνητα. Οι εμπλοκές και στρεβλώσεις της αγοράς πρέπει να αποφευχθούν. Η κοινωνική πολιτική στην πρώτη κατοικία μπορεί να ασκηθεί με άλλους τρόπους και συγκεκριμένα με επιδότηση που θα εξουδετερώνει τις επιβαρύνσεις στον επιθυμητό βαθμό. Έτσι δεν θα θίγονται τα έσοδα από το Φ.Π.Α και θα απεμπλακούμε από τα προβλήματα με την εφαρμογή της Κοινοτικής Οδηγίας.

Στη φορολόγηση της αντιπαροχής, αν τελικά, μετά τη στάθμιση των επιπτώσεων στον τρόπο αυτό παραγωγής κατοικίας, αποφασιστεί να ισχύσει, πρέπει να τροποποιηθεί ο χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης. Η καταβολή του φόρου πρέπει να γίνεται με την παράδοση των διαμερισμάτων στον οικοπεδούχο. Τότε θα εκδιδόταν κατά τα συνηθισμένα και το τιμολόγιο για την κατασκευή των κτισμάτων των διαμερισμάτων αυτών, εάν το εργολαβικό αντάλλαγμα προς τον κατασκευαστή ήταν σε μετρητά και όχι σε είδος (μέρος οικοπέδου □ αυτή είναι η ουσία της συναλλαγής). Τότε, συνεπώς θα διαμορφωνόταν και το ποσό και η

υποχρέωση των εκροών. Έτσι θα τηρηθεί και ο κανόνας του να προηγούνται ή έστω να μη έπονται οι εισροές Φ.Π.Α. των εκροών Φ.Π.Α.

Με τον τρόπο αυτό η παρέμβαση στην Αντιπαροχή θα έχει ηπιότερο χαρακτήρα.

Η εμπλοκή του Φ.Α.Υ. και του Τέλους Συναλλαγής Ακινήτων επιβάλλεται να εξαλειφθεί πλήρως. Η υιοθέτηση ενός συντελεστή Φ.Μ.Α. και η διατήρηση αυτής της φορολογίας ως μόνης εναλλακτικής στο Φ.Π.Α είναι η μόνη σωστή διέξοδος από το αδιέξοδο που οδηγείται η φορολογία κεφαλαίου, εάν επιχειρηθεί να εφαρμοστούν οι ρυθμίσεις για τον Φ.Α.Υ και το Τέλος. Είναι ρυθμίσεις φορολογικά αναιτιολόγητες.



## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### ΕΙΔΙΚΑ ΕΝΤΥΠΑ



**ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ  
ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

ΠΡΟΣ Δ.Ο.Υ. (υποβολής)	κωδ. Δ.Ο.Υ.
Δ.Ο.Υ. (έδρας)	κωδ. Δ.Ο.Υ.

Αρχικό	
Τροποποιητικό	
Αριθ. καταχώρησης	
Ημερ/νία παραλαβής	3/4/06

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ			
Επώνυμο ή Επωνυμία	.....	A.Φ.Μ.	.....
Όνομα	.....	Όνομα Πατέρα	.....
Διεύθυνση	.....		
A.Τ. ....			
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ			
A/A Υποκ/τος	.....	Δ/νση	.....
Αριθ. Αδείας	.....	Ημερ/νία	.....
Αριθ. Αναθ. Αδείας	.....	Ημερ/νία	.....
Κατηγορία Ακινήτου	.....		
Βιβλίου κοστολογίου Ακινήτων	.....		Αριθ. Μεριδας
Κτήση οικοπέδου	αγορά [ ]	αντιπαροχή [ ]	άλλη αιτία [ ]

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ



**ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΤΙΣ ΕΠΙΜΕΡΟΥΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΕΣ**

Αρ.Σελ.

α/α	ΟΡΟΦΟΣ	ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑ	ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΜΑΤΑ	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ	ΠΟΣ/ΣΤΟ ΣΥΜ/ΧΗΣ (χιλ. οικόπεδου)	ΠΟΣΟ
1	2	3	4	5	6	7
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
26						
27						
28						
29						
30						
31						
32						
33						
34						
35						
Σύνολα σελίδας					0	0
Σύνολα από μεταφορά						
ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΝΟΛΑ					0	0

\* Οι στήλες 2,3,4,5,6 συμπληρώνονται όπως καθορίζεται στη σύσταση ιδιοκτησίας

**ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗΣ  
ΕΙΔΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

α/α	Ημερ/νια υποβολής ειδικού εντύπου Προϋπολογιστικά	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ				ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ			ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΡΟΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ	Ημερ/νια υποβολής ειδικού εντύπου Απολογιστικά	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ
		Α.Φ.Μ.	Επώνυμο ή Επωνυμία	Διεύθυνση	ΔΟΥ έδρας	Διεύθυνση	Α/Α Υποκατ.	Αριθμ. & ημερ/νια αδείας			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1											
2											
3											
4											
5											
6											
7											
8											
9											
10											
11											
12											

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Αρ. Καταχώρισης .....

Προς Δ.Ο.Υ. Β ΎΛΑΡΙΣΑΣ 3232

ΑΡΧΙΚΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ

Αρ.Δήλωσης .....  
 Ημ/νία Υποβολής .....  
 Ημ/νία Φορολογίας .....  
 Αρ.Σχετ.Δήλωσης/Ετος .....  
 Δ.Ο.Υ. ....

### ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

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

ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ..... \*

Όνοματεπώνυμο Συμβολαιογράφου	Α.Φ.Μ.	Διεύθυνση		Τηλέφωνα
		Οδός	Αριθμ	
		Πόλη	Τ.Κ.	
Υποθηκοφυλάκειο /Κτήμα /Γραφείο		Αριθμ. & ημερ/νία άδειας οικοδομής		Πολεοδομική αρχή
Υποκείμενος / Υπόχρεος			Α.Φ.Μ.	
Δ.Ο.Υ.(έδρας ή κατοικίας)			Α/Α Υποκ/τος	

### ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

I. Αρμόδια Δ.Ο.Υ. υποβολής: Η Δ.Ο.Υ. της τοποθεσίας του ακινήτου. Η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και στη Δ.Ο.Υ φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή προκειμένου για δήλωση ΦΜΑ, εφόσον το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα και είναι προδήλως δυσχερής η υποβολή της αρμοδίας.

II. Για κάθε οριζόντια ή κάθετη ιδιοκτησία υποβάλλεται χωριστή δήλωση.

III. Ως είδος συναλλαγής συμπληρώνεται αντίστοιχα

1. Μεταβίβαση σε εκτέλεση προσυμφώνου
2. Χρησικτησία
3. Μεταβίβαση μετά από δικαστική απόφαση
4. Μεταβίβαση ακινήτου με πλειστηριασμό.
5. Μεταβίβαση ποσοστών οικόπεδου λόγω εργαλαβικού ανταλλάγματος.
6. Επανάληψη ή διόρθωση συμβολαίου.
7. Διανομή-σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας & διανομή
8. Μεταβίβαση ακινήτου υπό διάλυση εταιρίας στα μέλη της.
9. Ανταλλαγή
10. Σύσταση οριζόντιας/κάθετης ιδιοκτησίας με/χωρίς κτίσμα.
11. Συγχώνευση.
12. Απαλλοτριώση για δημ. χρήση/αναγκαστική προσκύρωση.

13. Σύσταση επικαρπίας / δικαιώματος οικησης / δουλείας
14. Παραίτηση από κυριότητα με αντάλλαγμα.
15. Ανταλλαγή προικώου ακινήτου.
16. Μεταφορά συντελεστή δόμησης.
17. Εξώνηση.
18. Παραχώρηση ακινήτου στο δημόσιο.
19. Μεταβίβαση λόγω ακύρωσης συμβολαίου.
20. Μεταβίβαση ακινήτου.
21. Μετατροπή Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.
22. Πλασματική μεταβίβαση.
23. Απορρόφηση Α.Ε. από άλλη εταιρία.
24. Παραχώρηση ακινήτου σε ιδιώτη με ειδικές διατάξεις.
25. Αυτοπαράδοση.

IV. Διαγραιμίσατε αναλόγως αν η δήλωση υποβάλλεται ως ειδική δήλωση ΦΠΑ ή ως δήλωση ΦΜΑ.

\* Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία.

1. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ

ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
φόρος εισροών οικοδομής (α)	ποσοστό συμ/χής μετ/νης ιδιοκ.(β)	φόρος εισροών προς έκπτωση	
ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	
Αξία ακινήτου	.....	Αξία ακινήτου	.....
Συντ/της ΦΠΑ	.....	Συντ/της ΦΠΑ	.....
Αναλογών φόρος	.....	Αναλογών φόρος	.....
μείον φόρος εισροών προς έκπτωση	.....	μείον βάσει δήλωσης αναλ.φόρος	.....
μείον ΦΠΑ αρχικής δήλωσης	.....		
ΦΠΑ για καταβολή		ΦΠΑ για καταβολή	

2α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (αντικειμενικό σύστημα)

ΑΞΙΑ		ΦΟΡΟΣ
Συνολική αξία ακινήτου		
Είδος απαλλαγής	Απαλλ/νη αξία	
Φορολογητέα αξία		
%		
%		
%		
Δημ.φόρος (ν.δ.3033/54) 3%		
σύνολο		
Πρόσθετος φόρος		
ΣΥΝΟΛΟ		

2β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (μικτό σύστημα)

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

Ημερ/νία 2/2/06  
ΟΙ ΠΩΛΗΤΕΣ

Ημερ/νία 2/2/06  
ΟΙ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ

ΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ  
ΤΟ ΓΝΗΣΙΟ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ

.....  
.....  
.....  
.....

Καταβλήθηκαν βάσει δήλωσης  
Αρ.Διπλ.  
ο ταμίας

Καταβλήθηκαν βάσει δήλωσης  
Αρ.Διπλ.  
ο ταμίας

Βεβαιώθηκαν  
Α.Χ.Κ.  
Α.Χ.Κ.  
ο βεβαιώσας

ΜΕ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

Καταβλήθηκαν  
Αρ.Διπλ.  
ο ταμίας

Βεβαιώθηκαν  
Α.Χ.Κ.  
ο βεβαιώσας

Ο παραλαβών  
Ημερ/νία

	Α.Φ.Μ.	Επώνυμο ή Επωνυμία	Όνομα	Όνοματεπώνυμο πατέρα ή συζύγου	Διεύθυνση κατοικίας ή έδρα	Τηλέφωνο	Ημερ/νία γέννησης	Επάγγελμα	Δ.Ο.Υ. Επαγ/τος	Ποσοστά		
										ΓΚ	ΨΚ	ΕΠ
ΑΥΦΑΝΕΙΣ												
ΠΩΛΗΤΕΣ												
ΕΡΕΘΙΣ												

ΧΡΟΝΙΚΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΟΠΟΙΑ ΣΥΝΙΣΤΑΤΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑ:

ΗΜΕΡ/ΝΙΑΙ ΓΕΝ.ΕΠΙΚΑΡΤΩ 2/4/06 ΑΦΜ: ΟΝΟΜΜΟ:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ-ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ-ΣΧΑΡΙΦΗΜΑ

ΑΞΙΑ (για ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές που ισχύει το μικτό σύστημα προσδιορισμού)

*Αντικειμενική (α)	Δηλωθείσα(β)	Συνολική(α+β)	Προσωρινή(γ)	Συνολική αξία (α+γ)
		0		0
		0		0
		0		0
		0		0
		0		0

\*Πρακίπει από έντυπα Κ1-Κ9 ή ΑΑ-ΓΗΣ

ΑΞΙΑ (για ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές που ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού)

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΟΛΟΚΛΗΡΟΥ ΤΟΥ ΑΚΙΝΗΤΟΥ	ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝ ΤΙΜΗΜΑ	ΧΡΟΝΟΣ & ΤΡΟΠΟΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ	ΚΟΣΤΟΣ	
			ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ
ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΟΥ ΠΟΣΟΣΤΟΥ				

ΖΗΤΩ ΑΠΑΛΛΑΓΗ Α' ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΝΑΙ [ ]	ΖΗΤΩ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ [ ]
ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ [ ] ΕΓΓΑΜΟΣ / Η [ ] ΧΗΡΟΣ / Α	
[ ] ΑΓΑΜΟΣ / Η [ ] ΔΙΑΖΕΥΓΜΕΝΟΣ/Η	ΖΗΤΩ ΆΛΛΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ [ ]

Διαγραμμίστε αναλόγως



**ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ  
ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

Προς Δ.Ο.Υ. .... <small>(ακινήτου)</small>	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ. ....	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%;">Αρχικό</td><td style="width: 50%;"></td></tr> <tr><td>Τροποποιητικό</td><td></td></tr> <tr><td>Αρ. Καταχ/σης</td><td></td></tr> <tr><td>Ημερ/νια παραλαβής</td><td align="center">/ /</td></tr> </table>	Αρχικό		Τροποποιητικό		Αρ. Καταχ/σης		Ημερ/νια παραλαβής	/ /
Αρχικό										
Τροποποιητικό										
Αρ. Καταχ/σης										
Ημερ/νια παραλαβής	/ /									
Δ.Ο.Υ. .... <small>(έδρας)</small>	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ. ....	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>Αρ. Καταχ/σης Προϋπολογιστικού Κόστους .....</td><td>Ημερ/νια .....</td></tr> </table>	Αρ. Καταχ/σης Προϋπολογιστικού Κόστους .....	Ημερ/νια .....						
Αρ. Καταχ/σης Προϋπολογιστικού Κόστους .....	Ημερ/νια .....									

**ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ**

Επώνυμο ή Επωνυμία..... ΑΦΜ .....

Όνομα..... Όνομα πατρός..... Α.Τ. ....

Δ/ση.....

**ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ**

Α/Α Υποκ/τος..... Δ/ση.....

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

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

Κατηγορία ακινήτου .....

Βιβλίο κοστολογίου ακινήτων ..... Αρ. Μερίδας .....

Κτήση οικοπέδου    αγορά             αντιπαροχή             άλλη αιτία

**Ο ΔΗΛΩΝ**

**Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ**

**Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ**





## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

- ΛΙΟΛΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΟΣ, ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ, ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2006
- ΦΛΩΡΟΣ ΑΡΙΣΤΕΙΔΗΣ, ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α., ΑΘΗΝΑ 2003

### **ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ**

- ΛΟΓΙΣΤΗΣ

### **ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΕΙΣ**

- <http://www.taxheaven.gr>
- <http://www.tee.gr>
- <http://www.mnec.gr>
- <http://www.fle.gr>