

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

Η εφαρμογή του ΦΠΑ στις οικοδομικές επιχειρήσεις

ΚΑΡΑΜΑΝΗ ΝΙΚ. ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ

ΔΕΛΑΒΙΝΙΑΣ ΚΩΝ. ΘΩΜΑΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

ΡΗΓΟΓΙΑΝΝΗΣ ΑΘ. Εργαστηριακός Συνεργάτης

Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 1 1

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

Η εφαρμογή του ΦΠΑ στις οικοδομικές επιχειρήσεις

(υποβλήθηκε για έγκριση τον Μάιο 2011)

ΚΑΡΑΜΑΝΗ ΝΙΚ. ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ (Α.Μ 12298)

ΔΕΛΑΒΙΝΙΑΣ ΚΩΝ. ΘΩΜΑΣ (Α.Μ 12091)

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

ΡΗΓΟΓΙΑΝΝΗΣ ΑΘ. Εργαστηριακός Συνεργάτης

Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 1 1



Τ.Ε.Ι. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

ΤΙΤΛΟΣ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Η εφαρμογή του Φ.Π.Α. στις οικοδομικές επιχειρήσεις.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΟΧΥΡΩΣΗΣ ΘΕΜΑΤΟΣ

12/2/2010

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ

ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΑΡ. ΜΗΤΡ.	E-mail
Καραμάνη	Ελευθερία	12298	eleykara@logist.teimes.gr
Δελαβίνιας	Θωμάς	12091	thomadela@logist.teimes.gr

ΕΚΘΕΣΗ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΕΙΣΗΓΗΤΗ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΥ

Η παρούσα πτυχιακή εργασία ελέγχτηκε στο μέτρο του δυνατού από τον εισηγητή - εργαστηριακό συνεργάτη του τμήματος Λογιστικής του ΤΕΙ /Μ, Αθανάσιο Νικ. Ρηγογιάννη και κρίθηκε επαρκής για να υποβληθεί σε παρουσίαση - εξέταση ενώπιον της αρμόδιας επιτροπής .

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ

9/5/2011

(Σε περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής
δεν χρειάζεται υπογραφή)

ΥΠΟΓΡΑΦΗ

Επισήμανση

Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας πτυχιακής εργασίας –εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήμματα– αποτελούν προσωπικές θεωρητικές ή εμπειρικές διαπιστώσεις της ομάδας των σπουδαστών που την επιμελήθηκαν και δεν απηχούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του εισηγητή εκπαιδευτικού, του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής ή του Α.Τ.Ε.Ι. Μεσολογγίου.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Το παρόν σύγγραμμα πραγματεύεται το ζήτημα της εφαρμογής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στις οικοδομικές επιχειρήσεις. Η μέθοδος που ακολουθήθηκε συνίσταται στην λεπτομερή διερεύνηση των διατάξεων που σχετίζονται με το θέμα καθώς και στην παράθεση του νομικού πλαισίου και την πρακτική εφαρμογή μέσω παραδειγμάτων που έχουν δοθεί.

Για να γίνει δυνατή η ολοκλήρωση της εργασίας έγινε σημαντική προσπάθεια να εξευρεθούν στοιχεία από άρθρα και μελέτες έγκυρων οικονομολόγων που σχετίζονται με το πλαίσιο του τομέα των ακινήτων. Ακόμη αναζητήθηκε όλο το νομικό πλαίσιο το οποίο συνθέτεται από διατάξεις νόμων, εγκυκλίους και διοικητικές λύσεις. Κατά την εφαρμογή των νόμων στην πράξη ανέκυψαν προβλήματα και πρακτικά ζητήματα τα οποία επιχειρήθηκαν να επιλυθούν. Τα προβλήματα που αντιμετωπίστηκαν συνδέονται αφενός μεν με τη περιορισμένη βιβλιογραφία που υπάρχει και που οφείλεται στο γεγονός ότι το ζήτημα της εφαρμογής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στα ακίνητα είναι σχετικά πρόσφατο αφού τέθηκε σε ισχύ από την 1^η Ιανουαρίου 2006 αφετέρου δε από τη φύση του προβλήματος το οποίο αφορά σε νόμο και οι δυνατότητες τροποποίησης και απόδοσης των διατάξεων με το προσωπικό ύφος των συγγραφέων ήταν ελάχιστες. Η εργασία πραγματοποιήθηκε τελικά αποτυπώνοντας σε έντυπα, καταστάσεις και βιβλία τα αποτελέσματα των εφαρμογών που παρατίθενται στο πλαίσιο της καλύτερης κατανόησης των πεδίων του νόμου.

Τα αποτελέσματα και τα συμπεράσματα που προέκυψαν παρουσιάζονται εκτενώς στο τελευταίο μέρος της παρούσας εργασίας και εστιάζονται στην ισχύ του νόμου, στις υποχρεώσεις που ανακύπτουν στους ενδιαφερόμενους, στο συντελεστή του Φ.Π.Α. και στο Φ.Π.Α. των εισροών και στον τρόπο με τον οποίο αντιμετωπίζουν οι επιχειρήσεις τις εκροές τους.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ - ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η παρούσα εργασία πραγματεύεται το ζήτημα της εφαρμογής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στις οικοδομικές επιχειρήσεις με κύριο θεματικό πεδίο την Φορολογική Λογιστική Ι και ΙΙ καθώς και την ανάλυση Φ.Π.Α στα ακίνητα. Η εργασία διεξήχθη στο Μεσολόγγι κατά την περίοδο 2010-2011.

Η επιβολή του Φ.Π.Α. στις ελληνικές οικοδομικές επιχειρήσεις προβλεπόταν αρχικά από τον Ν. 1642/1986, ο οποίος αποτελούσε το βασικό νομοθετικό πλαίσιο επιβολής του Φ.Π.Α. Εξαιτίας όμως διαδοχικών αναστολών η έναρξη της επιβολής του πραγματοποιήθηκε με τον Ν. 3427/2005.

Η αφορμή για την εργασία αυτή δόθηκε από την επιθυμία για ενασχόληση με ένα εξαιρετικά ενδιαφέρον θέμα με το οποίο δεν έχουν καταπιαστεί πολλοί μελετητές, παρά το γεγονός ότι αφορά μια μεγάλη μερίδα εμπλεκομένων όπως είναι οι λογιστές, οι δικηγόροι, οι συμβολαιογράφοι, οι μεσίτες, οι κατασκευαστικές επιχειρήσεις και οι μελλοντικοί αγοραστές ακινήτων.

Οι κατασκευαστικές επιχειρήσεις, για τις παραδόσεις ακινήτων που διενεργούσαν μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2005 επιβαρύνονταν με Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων. Με τον Ν. 3427/2005 από την 1^η Ιανουαρίου 2006, επιβάλλεται Φόρος Προστιθέμενης Αξίας για τις μεταβιβάσεις ακινήτων των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται ή αναθεωρείται από την ημερομηνία αυτή και μεταγενέστερα. Εξαιρέση από την διάταξη αυτή αποτελεί η αγορά διαμερίσματος ως πρώτη κατοικία.

Η πτυχιακή αυτή στηρίχτηκε κυρίως στον Ν. 3427/2005 και στις εγκυκλίους που τον ερμήνευσαν. Άλλη σημαντική πηγή από όπου αντλήθηκαν πληροφορίες και υλικό είναι συγγράμματα οικονομολόγων και άλλων μελετητών. Τέλος από διάφορες Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες πάρθηκαν έντυπα, δηλώσεις και καταστάσεις που χρησιμοποιήθηκαν ως υποδείγματα στο τμήμα των πρακτικών εφαρμογών.

Η εργασία είναι οργανωμένη σε εννέα κεφάλαια. Από αυτά τα έξι πρώτα συνθέτουν τη θεωρητική ανάλυση του αντικειμένου αυτού, και τα τρία τελευταία αποτελούν την εφαρμογή της θεωρίας στην πράξη.

Αναλυτικότερα, στο πρώτο κεφάλαιο το οποίο φέρει τον τίτλο επιβολή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα προσδιορίζεται η ταυτότητα των υποκειμένων στο φόρο, οι οποίοι δεν είναι άλλοι από τον επαγγελματία κατασκευαστή, τον ευκαιριακό κατασκευαστή, τον υποκείμενο σε περίπτωση πλειστηριασμού, τις επιχειρήσεις αγοραπωλησίας και εκμετάλλευσης

ακινήτων, Κοινωνίες του Αστικού Κώδικα καθώς και κοινοπραξίες που κατασκευάζουν ακίνητα με αντιπαροχή.

Στο δεύτερο κεφάλαιο προσδιορίζεται το αντικείμενο του φόρου που είναι οι παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων και αναλύονται οι εξαιρέσεις και οι απαλλαγές που προβλέπονται από την επιβολή του φόρου.

Το τρίτο κεφάλαιο πραγματεύεται το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τόσο στις περιπτώσεις παράδοσης ακινήτων με υπογραφή οριστικού συμβολαίου όσο και σε εκείνες που γίνονται με άλλον τρόπο (πλειστηριασμός, αυτοπαράδοση, προσύμφωνο με αυτοσύμβαση και παράδοση στον οικοπεδούχο).

Το τέταρτο κεφάλαιο έχει ως αντικείμενο τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας σε διάφορες περιπτώσεις όπως πώληση, αντιπαροχή, πλειστηριασμό και αυτοπαράδοση.

Στη συνέχεια στο πέμπτο κεφάλαιο περιγράφονται οι προβλεπόμενοι συντελεστές Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

Ακολούθως στο έκτο κεφάλαιο αναλύονται τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις των υποκειμένων στο Φόρο, και εκείνων που προϋπήρχαν και όσων θεσπίστηκαν με τον Ν.3427/2005, που είναι η υποβολή δηλώσεων (περιοδικών και εκκαθαριστικών), τήρηση βιβλίου κοστολογίου οικοδομών, ειδικά έντυπα απολογιστικού και προϋπολογιστικού κόστους, ειδική δήλωση Φ.Π.Α. και διάφορες ακόμη ειδικές υποχρεώσεις.

Στο έβδομο κεφάλαιο παρουσιάζονται ειδικά παραδείγματα και εφαρμογές συμπλήρωσης εντύπων και δηλώσεων ώστε να γίνουν κατανοητά τα όσα έχουν ειπωθεί στο θεωρητικό πλαίσιο της εργασίας.

Το όγδοο κεφάλαιο εμπεριέχει παραδείγματα λογιστικών εγγραφών σε διάφορες περιπτώσεις που εμφανίζονται και αφορούν επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ..

Στο ένατο κεφάλαιο γίνεται η παρουσίαση ενός πλήρους παραδείγματος. Σε αυτό αντιμετωπίζονται όλα τα πρακτικά ζητήματα που έχουν να κάνουν με τη συμπλήρωση εντύπων και υποβολή δηλώσεων καθώς παρουσιάζονται αναλυτικά τα οικονομικά δεδομένα κάποιας επιχείρησης, οι συναλλαγές τις οποίες διενήργησε στη διάρκεια μιας οικονομικής χρήσης και η συμπλήρωση εντύπων προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους καθώς και των δηλώσεων που υποβάλλονται (ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., περιοδικές δηλώσεις και των τεσσάρων τριμήνων καθώς και η εκκαθαριστική δήλωση της χρήσης).

Η παρούσα εργασία κατανεμήθηκε ως εξής: Ο σπουδαστής Δελαβίνιας Θωμάς ασχολήθηκε με την εγγραφή των κεφαλαίων 1-5 και η σπουδάστρια Καραμάνη Ελευθερία με τα κεφάλαια 6-9.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

	Σελ.
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	05
ΠΡΟΛΟΓΟΣ - ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	06
 ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ	
1.1 Υποκείμενοι στο φόρο	13
1.2 Επαγγελματίας κατασκευαστής	13
1.3 Ευκαιριακός κατασκευαστής	14
1.4 Υποκείμενος σε περίπτωση πλειστηριασμού	15
1.5 Επιχειρήσεις αγοραπωλησίας και εκμετάλλευσης ακινήτων	15
1.6 Κοινωνία του Αστικού Κώδικα	15
1.7 Η κατασκευή ακινήτου από κοινοπραξία με το σύστημα της αντιπαροχής	16

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ-ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ- ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

2.1 Τα ακίνητα ως αντικείμενο του Φόρου	16
2.1.1 Παράδοση ακινήτων	17
2.1.2 Φορολογητέα παράδοση ακινήτων	18
2.1.3 Εκτέλεση εργασιών με μίσθωση έργου.....	19
2.1.4 Αμάχητο τεκμήριο αποπερατωμένου διαμερίσματος.....	20
2.1.5 Απόκτηση Α' κατοικίας με αντιπαροχή.....	22
2.1.6 Παρέλευση πενταετίας από την έκδοση της οικοδομικής άδειας.....	22
2.1.7 Περιπτώσεις διάθεσης ακινήτου από υποκείμενο στο φόρο.....	22
2.1.8 Παράδοση ακινήτων με πλειστηριασμό.....	23
2.1.9 Κατασκευή ακινήτων με αντιπαροχή.....	23
2.1.9.1 Αντιπαροχή με οικοπεδούχο φυσικό πρόσωπο.....	24
2.1.9.2 Αντιπαροχή με οικοπεδούχο κατασκευαστική επιχείρηση ή	

νομικό πρόσωπο κερδοσκοπικού χαρακτήρα.....	24
2.2 Απαλλαγές και εξαιρέσεις από τον Φ.Π.Α. -μη παραδόσεις ακινήτων.....	25
2.2.1 Απαλλαγή Φ.Π.Α. στην παράδοση ακινήτου σαν Α' κατοικία.....	25
2.2.2 Εξαίρεση από την επιβολή Φ.Π.Α. στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων από υποκείμενο στο φόρο.....	27
2.2.3 Εξαιρέση από τον Φ.Π.Α. της παράδοσης οικοπέδων, αγροτεμαχίων, ιδανικών μεριδίων.....	29
2.2.4 Εξαιρέση από τον Φ.Π.Α. παράδοσης ακινήτου από ιδιώτη.....	29
2.2.5 Εξαιρέση από τον Φ.Π.Α. εργολαβικών προσυμφώνων αντιπαροχής.....	30
2.2.6 Εξαιρέση από τον Φ.Π.Α. για δωρεές, κληρονομιές, γονικές παροχές.....	30

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ

3.1 Παράδοση με υπογραφή οριστικού συμβολαίου.....	31
3.2 Παράδοση με πλειστηριασμό.....	31
3.3 Παράδοση με μεταγραφή όταν δεν απαιτείται η κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου.....	32
3.4 Αυτοπαράδοση.....	32
3.4.1 Αυτοπαράδοση πριν την αποπεράτωση της οικοδομής.....	32
3.5 Υπογραφή προσυμφώνου με τον όρο της αυτοσύμβασης.....	32
3.6 Σύμβαση μεταβίβασης που καταρτίζεται στο εξωτερικό.....	33
3.7 Παράδοση κτισμάτων στον οικοπεδούχο-αντιπαροχή.....	34

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ

4.1 Ορισμός φορολογητέας αξίας.....	34
4.2 Φορολογητέα αξία στην πώληση ακινήτων.....	35
4.3 Φορολογητέα αξία κατά την αντιπαροχή.....	35
4.4 Φορολογητέα αξία στον πλειστηριασμό.....	36
4.5 Φορολογητέα αξία στην αυτοπαράδοση.....	36
4.6 Φορολογητέα αξία διαχωρισμού της επικαρπίας από την κυριότητα.....	36

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α.

5.1 Προβλεπόμενοι συντελεστές.....	37
5.1.1 Ακέραιος συντελεστής.....	37
5.1.2 Μειωμένος συντελεστής.....	37
5.2 Στρογγυλοποίηση συντελεστών.....	37

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ Φ.Π.Α.

6.1 Εισαγωγικά στοιχεία.....	38
6.2 Υποχρεώσεις προϋπάρχουσες του Ν 3427/2005.....	38
6.3 Υποχρεώσεις μετά την ισχύ του Ν. 3427/2005.....	40
6.3.1 Δήλωση μεταβολών.....	40
6.3.2 Δήλωση υποκαταστημάτων.....	40
6.3.3 Βιβλίο κοστολογίου οικοδομών.....	41
6.3.3.1 Περιεχόμενο βιβλίου κοστολογίου οικοδομών.....	41
6.3.3.2 Χρόνος ενημέρωσης βιβλίου κοστολογίου οικοδομών.....	42
6.3.3.3 Τρόπος τήρησης βιβλίου κοστολογίου οικοδομών.....	42
6.3.4 Στοιχείο παράδοσης κτισμάτων.....	43
6.3.5 Ειδικό έντυπο προϋπολογιστικού κόστους.....	44
6.3.6 Ειδικό έντυπο απολογιστικού κόστους.....	46
6.3.7 Δήλωση μεταβίβασης ακινήτου.....	47
6.3.7.1 Συμπλήρωση εντύπου δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου.....	49
6.3.7.2 Έλεγχος της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.....	50
6.3.7.3 Ανάκληση ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.....	52
6.3.8 Περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.....	53
6.3.8.1 Χρόνος υποβολής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.....	53
6.3.8.2 Συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης.....	54
6.3.9 Εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.....	56
6.3.9.1 Χρόνος υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α.....	56
6.4 Ειδικές υποχρεώσεις.....	57
6.4.1 Κατασκευή ακινήτου από νομικό κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπο.....	57
6.4.2 Προϋπολογιστικό και απολογιστικό κόστος.....	58
6.4.3 Πώληση ακινήτου από οικοπεδούχο το οποίο απέκτησε με αντιπαροχή.....	59

6.4.4 Μεταβίβαση ημιτελούς ακινήτου.....	59
6.4.5 Γνωστοποίηση χρησιμοποίησης ακινήτου.....	59
6.5 Υποχρεώσεις συμβολαιογράφων και υποθηκοφυλάκων.....	60

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΚΑΙ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ

7.1 Εφαρμογή Περιοδικής δήλωσης.....	60
7.1.1 Εκροές-φόρος εκροών.....	61
7.1.2 Εισροές-φόρος εισροών.....	62
7.2 Εφαρμογή υπολογισμού Φ.Π.Α. βάσει Ειδικής Δήλωσης.....	63
7.3 Εφαρμογή υπολογισμού Φ.Π.Α. βάσει ελέγχου.....	65
7.4 ProRata στην περιοδική δήλωση.....	67
7.5 ProRata στην εκκαθαριστική δήλωση.....	68
7.6 Εφαρμογή πενταετούς διακανονισμού.....	68
7.7 Εφαρμογή ειδικής δήλωσης σε άλλη περίοδο από την υπογραφή του συμβολαίου.....	79
7.8 Εφαρμογή υπολογισμού φορολογητέας αξίας σε πώληση ακινήτων σε ιδιόκτητο οικόπεδο.....	71
7.9 Εφαρμογή υπολογισμού φορολογητέας αξίας αντιπαροχής.....	73
7.10 Εφαρμογή λογιστικού σημειώματος.....	74

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΩΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

8.1 Σε πώληση ακινήτων σαν β' κατοικία.....	81
8.2 Σε πώληση ακινήτων σαν α' κατοικία.....	84
8.3 Ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου σε φορολογητέα δραστηριότητα.....	86
8.4 Ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου σε μη φορολογητέα δραστηριότητα.....	87
8.5 Παράδοση ακινήτων στον οικοπεδούχο.....	87
8.6 Επιπλέον Φ.Π.Α. μετά από έλεγχο της ειδικής δήλωσης.....	89

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΑΤΟ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΝΤΥΠΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

9.1 Δεδομένα ανέγερσης και πώλησης οικοδομής σε ιδιόκτητο οικόπεδο.....	90
---	----

9.2 Συναλλαγές.....	91
9.3 Περιγραφή συναλλαγών-συμπλήρωση δηλώσεων 1 ^{ου} τριμήνου.....	98
9.4 Περιγραφή συναλλαγών-συμπλήρωση δηλώσεων 2 ^{ου} τριμήνου.....	103
9.5 Περιγραφή συναλλαγών-συμπλήρωση δηλώσεων 3 ^{ου} τριμήνου.....	111
9.6 Περιγραφή συναλλαγών-συμπλήρωση δηλώσεων 4 ^{ου} τριμήνου.....	123
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ.....	129
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	131

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ

1.1 Υποκείμενοι στο φόρο

Σύμφωνα με τον νόμο 2859/2000 στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.

Οι επαγγελματίες κατασκευαστές που δραστηριοποιούνται στο χώρο της ανέγερσης και πώλησης οικοδομών μέχρι την 31/12/2005 απαλλάσσονταν του Φ.Π.Α., εξαιτίας της αναστολής της εφαρμογής του Φ.Π.Α. στα ακίνητα.

Με τον νόμο 3427/2005 η παράδοση νεόδμητων ακινήτων υπάγεται πλέον σε Φ.Π.Α. και οι επιχειρήσεις που προαναφέρθηκαν από 1/1/2006 εφόσον διενεργούν φορολογητέες πράξεις υπάγονται σε Φ.Π.Α. για τη δραστηριότητα αυτή.

1.2 Επαγγελματίας κατασκευαστής

Οι τεχνικές και οικοδομικές εταιρείες, οι εργολάβοι κατασκευαστές, τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα και γενικά εκείνοι οι οποίοι έχουν σαν κύριο επάγγελμα την ανέγερση και πώληση ακινήτων από την 1/1/2006, εφόσον διενεργούν φορολογητέες πράξεις, είναι υποκείμενοι στον φόρο για την δραστηριότητά τους αυτή.

Οι επαγγελματίες κατασκευαστές μπορούν είτε οι ίδιοι να διεκπεραιώσουν τις εργασίες τους είτε να αναθέσουν εργολαβίες ή υπεργολαβίες σε τρίτους. Επομένως, ένας επαγγελματίας κατασκευαστής που έχει σκοπό να ανεγείρει οικοδομή σε ιδιόκτητο οικόπεδο και να πωλήσει τις διηρημένες ιδιοκτησίες, μπορεί είτε ο ίδιος να εκτελέσει την κατασκευή, είτε να την αναθέσει σε άλλον εργολάβο για λογαριασμό του, ή να εκτελέσει ο ίδιος κάποιες εργασίες και κάποιες άλλες να τις αναθέσει σε υπεργολάβους ή ακόμα να την αναθέσει σε άλλον εργολάβο με το σύστημα της αντιπαροχής.

1.3 Ευκαιριακός κατασκευαστής

Εκτός των αναφερόμενων επαγγελματιών κατασκευαστών ακινήτων, οι οποίοι εντάσσονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι γιατροί, οι έμποροι, οι ιδιώτες και άλλα πρόσωπα, είτε υποκείμενα στο φόρο, είτε απαλλασσόμενα, είτε εξαιρούμενα του Φ.Π.Α. που δεν κατασκευάζουν κατ' επάγγελμα ακίνητο, θεωρούνται ευκαιριακοί κατασκευαστές.

Στην περίπτωση ανέγερσης και πώλησης νεόδμητων οικοδομών από φυσικά ή νομικά πρόσωπα που δεν ενεργούν κατά σύστημα, αλλά ασκούν περιστασιακά τέτοια δραστηριότητα, παρέχεται η δυνατότητα να επιλέξουν την ένταξή τους στο Φ.Π.Α., με όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που έχει ένας επαγγελματίας κατασκευαστής υποκείμενος στο Φ.Π.Α..

Στην περίπτωση που το πρόσωπο αυτό επαναλαμβάνει την δραστηριότητα ανέγερσης και πώλησης συστηματικά, τότε δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι διενεργεί ευκαιριακά πράξεις και επομένως δεν επιλέγει αν θα υπαχθεί ή όχι στο Φ.Π.Α.. Στην περίπτωση αυτή, είναι υποχρεωμένος να καταστεί υποκείμενος στον φόρο και να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α..

Παραδείγματα:

- **Έμπορος ηλεκτρικών ειδών** ο οποίος είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. για την δραστηριότητα του αυτή που ανεγείρει σε ιδιόκτητο οικόπεδο, ευκαιριακά οικοδομή οκτώ διαμερισμάτων σκοπεύοντας να κρατήσει τα έξι για την οικογένειά του και τα δύο για να τα πωλήσει, μπορεί να επιλέξει αν θα υπαχθεί ή όχι στο Φ.Π.Α. και αν η δραστηριότητά του αυτή θα είναι ευκαιριακή ή όχι.
- **Γιατρός** ο οποίος αποφασίζει ομοίως να κατασκευάσει σε οικόπεδο το οποίο ανήκει στην κυριότητά του οικοδομή, μπορεί να επιλέξει την υπαγωγή ή όχι στο Φ.Π.Α. της ευκαιριακής αυτής δραστηριότητας, καθώς απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. για αυτή του τη δραστηριότητα.
- **Ιδιώτης** ο οποίος δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α. αποφασίζει να κατασκευάσει σε ιδιόκτητο οικόπεδο τέσσερις μεζονέτες με πρόθεση να πωλήσει τη μία σε τρίτο πρόσωπο, μπορεί να επιλέξει την υπαγωγή του ή όχι στο Φ.Π.Α. της δραστηριότητάς του αυτής.

1.4 Υποκείμενος σε περίπτωση πλειστηριασμού

Σε περίπτωση πλειστηριασμού των ακινήτων, υποκείμενος στο φόρο είναι ο κύριος του κτίσματος που εκπλειστηριάζεται και για το οποίο έχει εκπέσει ο Φ.Π.Α.. Βαρυνόμενος με τον Φ.Π.Α. είναι ο υπερθεματιστής και υπόχρεος για την καταβολή του Φ.Π.Α. είναι ο από το νόμο υπεύθυνος του πλειστηριασμού, συνήθως ο συμβολαιογράφος ο οποίος καταβάλλει το ποσό του φόρου με την ειδική δήλωση Φ.Π.Α. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. που βρίσκεται το ακίνητο, για λογαριασμό του υποκειμένου, κατά το χρόνο που συντάσσεται η έκθεση κατακύρωσης και πάντως πριν την παράδοση του ακινήτου.

1.5 Επιχειρήσεις αγοραπωλησίας και εκμετάλλευσης ακινήτων

Οι επιχειρήσεις που ασχολούνται μόνο με τον τομέα αγοράς και πώλησης και όχι με την ανέγερση οικοδομών, δεν επηρεάζονται από τις διατάξεις επιβολής του Φ.Π.Α. στα νεόδμητα ακίνητα. Οι επιχειρήσεις αυτές, ακόμα και αν αγοράζουν με Φ.Π.Α. μετά την 1/1/2006 δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, καθώς η περαιτέρω πώληση επιβαρύνεται με φόρο αυτόματου υπερτιμήματος και όχι με Φ.Π.Α.. Επομένως, οι πωλήσεις τους είναι απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης. Το ίδιο συντελείται και εάν τα έσοδα προέρχονται από την εκμετάλλευση των ακινήτων, δηλαδή τη μίσθωση. Τότε, επίσης διενεργούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη χωρίς δικαίωμα έκπτωσης. Ακόμα οι εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης, δεν έχουν δικαίωμα να εκπέσουν το Φ.Π.Α. με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η αγορά του ακινήτου.

1.6 Κοινωνία του Αστικού Κώδικα

Όπως αναφέρεται στις διατάξεις του άρθρου 785 του Αστικού Κώδικα, ως Κοινωνία θεωρείται το δικαίωμα που ανήκει από κοινού κατά ιδανικά μέρη, σε περισσότερα από ένα φυσικά ή νομικά πρόσωπα.

Η Κοινωνία του Αστικού Κώδικα, θεωρείται ως υποκείμενο του Φ.Π.Α. όταν κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της, αφού υποβάλλει δήλωση έναρξης δραστηριότητας. Η κοινωνία στερείται νομικής προσωπικότητας και αναλαμβάνει τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που απορρέουν από τη δραστηριότητά της

μέσω των μελών της, αφού υποκείμενα δικαιωμάτων θεωρούνται μόνο τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που αποτελούν τα μέλη της κοινωνίας.

Κατά συνέπεια, υποχρεούται να δηλώσει στη Δ.Ο.Υ. την ύπαρξή της, να πάρει Α.Φ.Μ., να υποβάλλει τις σχετικές δηλώσεις μεταβολών, να τηρεί το βιβλίο κοστολογίου, να υποβάλει τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, τις ειδικές δηλώσεις μεταβίβασης ακινήτων, και ακόμα τις περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις.

Τονίζεται ότι η Κοινωνία επιβαρύνεται με φόρο, μόνο κατά την περίπτωση που κατασκευάζει ακίνητο, με σκοπό την άσκηση επιχείρησης εκμεταλλευόμενη το κοινό οικόπεδο. Αντίθετα οι ευκαιριακές πράξεις, όπως οι παραδόσεις των ιδιοκτησιών, δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α. αφού διενεργούνται από πρόσωπο που δεν υπάγεται στο φόρο.

1.7 Κατασκευή ακινήτου από κοινοπραξία με αντιπαροχή

Κοινοπραξία επιτηδευματιών είναι η από κοινού σύμπραξη περισσότερων του ενός επιτηδευματιών, για την εκτέλεση ορισμένης εργασίας με σκοπό το κέρδος. Ο χαρακτήρας της εργασίας είναι προσωρινός.

Η κοινοπραξία επιτηδευματιών που ασκεί τη δραστηριότητα ανέγερσης και πώλησης οικοδομών επί αντιπαροχή θεωρείται υποκείμενη στο φόρο. Αν και η κοινοπραξία δεν έχει νομική υπόσταση και δεν μπορεί να μεταβιβάζει ιδιοκτησίες, ούτε και να αποκτά την κυριότητα ενός οικοπέδου, έχει όλα τα δικαιώματα και τις φορολογικές υποχρεώσεις μέσω των μελών που τη συνιστούν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ- ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

2.1 Τα ακίνητα ως αντικείμενο του Φόρου

Αντικείμενο του Φόρου Προστιθέμενης αξίας, αποτελεί πλέον από την 1^η Ιανουαρίου 2006, η παράδοση ακινήτων σύμφωνα με το άρθρο 6 του Κώδικα Φ.Π.Α.. Δεν υπόκεινται όλα τα ακίνητα σε Φ.Π.Α., παρά μόνο τα «νεόδμητα», δηλαδή αυτά που κατασκευάζονται με

άδεια ανέγερσης οικοδομής που εκδίδεται από την 1^η Ιανουαρίου 2006 και έπειτα. Περαιτέρω υπάγονται σε φόρο, τα ακίνητα των οποίων η άδεια ανέγερσης έχει εκδοθεί πριν την ανωτέρω ημερομηνία, αλλά αναθεωρείται από την 1^η Ιανουαρίου 2006 και μετά, εφ' όσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.

Από τα παραπάνω προκύπτει, ότι εφόσον το ακίνητο κατασκευάζεται βάσει αδείας οικοδομής η οποία έχει εκδοθεί ή αναθεωρηθεί μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2005, η παράδοσή του 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. η παράδοση ακινήτου του οποίου η άδεια αναθεωρείται μετά την 1^η Ιανουαρίου 2006 εάν οι εργασίες κατασκευής του έχουν ξεκινήσει σύμφωνα με άδεια εκδοθείσα μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2005.

Τα κτίρια αποπερατωμένα ή ημιτελή αποτελούν αντικείμενο του Φ.Π.Α., όπως και το οικόπεδο που μεταβιβάζεται μαζί μ' αυτά. Με την έννοια κτίρια, νοούνται τα κτίσματα γενικά και όλες οι κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος, κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο, ανεξάρτητα αν είναι αποπερατωμένα ή ημιτελή. Τα κτίσματα αυτά ενδέχεται να είναι αποθήκες, πολυκατοικίες, καταστήματα, ή ακόμα και γραφεία. Σημειώνεται ότι τα αγροτεμάχια, τα γήπεδα, και τα οικόπεδα, στα οποία δεν υπάρχει κτίσμα, δεν αποτελούν αντικείμενο του Φ.Π.Α..

2.1.1 Παράδοση ακινήτων

Με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α καθορίζεται η έννοια της παράδοσης των ακινήτων.

Ως παράδοση ακινήτων θεωρείται:

α) Η μεταβίβαση από υποκείμενο στο φόρο (κατασκευαστική επιχείρηση) της κυριότητας αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων αυτών και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία, καθώς επίσης και η μεταβίβαση της κυριότητας ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του αναγκαστικού νόμου 1521/1950 (που κυρώθηκε με τον ν. 1587/1950) περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, εφ' όσον πραγματοποιείται από επαχθή αίτια και πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά.

β) Η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η σύσταση ή παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, η παραχώρηση δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί

κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών, ή ειδικών χώρων κτισμάτων, ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου, όπως και η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας.

γ) Εν κατακλείδι, παράδοση ακινήτων θεωρείται ακόμη και η εκτέλεση εργασιών σε ακίνητα με μίσθωση έργου, ανεξάρτητα αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος.

2.1.2 Φορολογητέα παράδοση ακινήτων

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι για να αποτελέσει η παράδοση ακινήτων στις ανωτέρω περιπτώσεις α' και β' φορολογητέα πράξη θα πρέπει:

1) Η μεταβίβαση να γίνεται από πρόσωπο υποκείμενο στον φόρο. Ως τέτοια πρόσωπα, νοούνται τα φυσικά και νομικά πρόσωπα όπως αναφέρθηκε προηγουμένως, ή οι ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από τη νομική τους υπόσταση.

2) Το μεταβιβαζόμενο ακίνητο να αποτελεί κτίριο.

3) Να γίνεται με αντάλλαγμα (επαχθή αιτία) και όχι με χαριστική αιτία. Το αντάλλαγμα μπορεί να δοθεί με χρήμα, με είδος, με κάποιο ακίνητο ως τίμημα, ή και με παροχή υπηρεσιών. Παρά ταύτα, η ύπαρξη ανταλλάγματος δεν επιβάλλεται για να νοείται μια παράδοση φορολογητέα. Τέτοιο παράδειγμα αποτελεί η αυτοπαράδοση, η οποία φορολογείται εάν και δεν γίνεται με αντάλλαγμα.

4) Να γίνεται πριν την πρώτη εγκατάσταση σε αυτό και μέσα στο χρονικό πλαίσιο της πενταετίας από την έκδοση της οικονομικής άδειας. Ως πρώτη εγκατάσταση, ορίζεται η πρώτη χρησιμοποίηση των κτιρίων έπειτα από την ανέγερσή τους. Δε θεωρείται ως καινούργιο, το ακίνητο που έχει με οποιοδήποτε τρόπο χρησιμοποιηθεί στις περιπτώσεις της ιδιοκατοίκησης, της ιδιόχρησης, της δωρεάν παραχώρησης της χρήσης, της μίσθωσης, της παρέλευσης πενταετίας από την έκδοση της οικοδομικής άδειας, ή κάθε άλλης χρήσης.

5) Το κτίριο να έχει ανεγερθεί σε χώρο έστω και εκτός σχεδίου πόλεως, με άδεια που εκδόθηκε από την 1^η Ιανουαρίου 2006 και μετά, ή που αναθεωρήθηκε από την 1^η Ιανουαρίου 2006, εφ' όσον οι εργασίες κατασκευής άρχισαν μετά την αναθεώρηση και εφ' όσον δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εξαίρεσης της Α.Υ.Ο.Ο ΠΟΛ. 1038/2006.

6) Η παράδοση των ακινήτων να πραγματοποιείται μέσα στην ελληνική επικράτεια, δηλαδή στο εσωτερικό της χώρας.

7) Η μεταβίβαση να περιλαμβάνει το αναγκαίο οικόπεδο για τα κτίσματα. Όταν μεταβιβάζεται οικόπεδο μεγαλύτερο από αυτό που ορίζεται στις πολεοδομικές διατάξεις που ισχύουν, το επιπλέον οικόπεδο που μεταβιβάζεται, υπάγεται στο Φ.Π.Α. μόνο κατά την περίπτωση που αυτό δεν μπορεί να αποτελέσει αυτοτελές οικοδομήσιμο οικόπεδο. Αντίθετα, εάν μπορεί να εκληφθεί ως αυτοτελές το οικόπεδο, τότε υπάγεται στη φορολόγηση του φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Οι παραδόσεις ακινήτων οι οποίες υπάγονται σε Φ.Π.Α., δεν υπάγονται ταυτόχρονα και σε φόρο μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α.).

Παραδείγματα:

- Κατασκευαστική εταιρεία πωλεί νέο ακίνητο (π.χ. αποθήκη). Η παράδοση αυτή θα υπαχθεί σε Φ.Π.Α..
- Επαγγελματίας κατασκευαστής πωλεί νέο ακίνητο από τα σχέδια. Η παράδοση αυτή θα υπαχθεί σε Φ.Π.Α. (εδώ ισχύει το αμάχητο τεκμήριο αποπερατωμένου ακινήτου).
- Δικηγόρος αγοράζει αγρόκτημα με αμπέλι. Η αγορά αυτή δεν θα επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α., επειδή η μεταβίβαση οικοπέδων, αγροτεμαχίων κ.τ.λ. δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α..
- Δημόσιος υπάλληλος κτίζει σε ιδιόκτητο οικόπεδο νέο ακίνητο και πωλεί το ένα διαμέρισμα. Η πώληση αυτή δεν θα υπαχθεί σε Φ.Π.Α., επειδή γίνεται από ιδιώτη και όχι από υποκείμενο στο φόρο.

2.1.3 Εκτέλεση εργασιών με μίσθωση έργου

Ως παράδοση ακινήτου υποκείμενη σε Φ.Π.Α., θεωρείται και η εκτέλεση εργασιών σε ακίνητα με μίσθωση έργου, ανεξάρτητα αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης, ή ο εργολάβος. (άρθρ. 6 Κωδ. Φ.Π.Α.). Ενδεικτικά, ως τέτοιες εργασίες μπορεί να θεωρηθούν οι εκσκαφές, οι κατεδαφίσεις, η κατασκευή οικοδομών, οδών, γεφυρών, υδραγωγείων, υδραυλικών και αποχετευτικών έργων, ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων και τεχνικών

γενικά έργων, καθώς και συμπληρώσεις, επεκτάσεις, διαρρυθμίσεις και επισκευές, εκτός από τις εργασίες συνήθους συντήρησης των έργων αυτών. Οι εργασίες συνήθους συντήρησης, δε θεωρούνται ως παραδόσεις αγαθών, αλλά αποτελούν πράξεις παροχής υπηρεσιών.

Στις εν λόγω εργασίες, περιλαμβάνονται και οι εργολαβίες δημόσιων έργων. Σημειώνεται ότι ο Φ.Π.Α. για τις ανωτέρω παραδόσεις γίνεται απαιτητός, όταν εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. τα σχετικά παραστατικά.

Παραδείγματα:

- Κοινοπραξία αναλαμβάνει να κατασκευάσει την εθνική οδό Πατρών-Αθηνών. Ο Φ.Π.Α. θα αποδοθεί κανονικά στο δημόσιο για την υλοποίηση του έργου αυτού.
- Τεχνική εταιρεία αναλαμβάνει την κατασκευή γέφυρας. Η εκτέλεση του έργου αυτού θα επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α..

2.1.4 Αμάχητο τεκμήριο αποπερατωμένου διαμερίσματος

Αντικείμενο του Φ.Π.Α., αποτελεί και η παράδοση ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1, του άρθρου 2, του αναγκαστικού νόμου 1521/1950 (που κυρώθηκε με τον ν. 1587/1950).

Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Α. Ν. 1521/1950, ορίζεται ότι σε κάθε περίπτωση μεταβίβασης ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, στο οποίο ανεγείρεται ή πρόκειται να ανεγερθεί πολυκατοικία, με σχέδιο εγκεκριμένο από την πολεοδομική υπηρεσία πριν από την μεταβίβαση, θεωρείται κατά αμάχητο τεκμήριο, ότι μαζί με το ιδανικό μερίδιο του οικοπέδου, μεταβιβάζεται αποπερατωμένο διαμέρισμα της πολυκατοικίας που αντιστοιχεί σε αυτό.

Οι προϋποθέσεις που πρέπει να ισχύουν ώστε να ισχύει το τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος είναι οι εξής:

- Να μεταβιβάζεται ιδανικό μερίδιο οικοπέδου. Αυτή η προϋπόθεση ισχύει όταν μεταβιβάζεται ολόκληρο το οικόπεδο και οι πωλητές είναι περισσότεροι από έναν, ενώ είναι αδιάφορο το αν οι αγοραστές είναι ένας, ή περισσότεροι.
- Η μεταβίβαση να γίνεται με αντάλλαγμα. Εάν μεταβιβάζεται με δωρεά, ή με κληρονομιά κάποιο ποσοστό οικοπέδου, δεν ισχύει το τεκμήριο.

- Στο οικοπέδο που μεταβιβάζεται να πρόκειται να ανεγερθεί πολυκατοικία, βάσει σχεδίου εγκεκριμένου από την πολεοδομία πριν από τη μεταβίβαση. Ως πολυκατοικία, θεωρείται κάθε πολυώροφη οικοδομή η οποία αποτελείται από τρεις τουλάχιστον ορόφους κύριας χρήσης, στους οποίους συμπεριλαμβάνεται και το ισόγειο. Επιπροσθέτως νοείται και η οικοδομή που ανεξάρτητα από αριθμό ορόφων, έχει διαμερίσματα συνολικού εμβαδού πεντακοσίων τουλάχιστον τετραγωνικών μέτρων (500τ.μ.), τα οποία προορίζονται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του Γενικού Οικοδομικού Κανονισμού, για πολύωρη παραμονή ανθρώπων, για διημέρευση, συναναστροφή, εργασία ή ύπνο. Συμπερασματικά γίνεται αποδεκτό, ότι η οικοδομή όσον αφορά στο τεκμήριο του αποπερατωμένου διαμερίσματος, μπορεί να είναι όχι μόνο πολυκατοικία, αλλά σχολείο, κλινική, πολυκατάστημα, ή ακόμα και βιομηχανοστάσιο.
- Η ανέγερση της πολυκατοικίας να γίνεται από τον ίδιο τον πωλητή, ή τον εργολάβο που ανέλαβε την κατασκευή της πολυκατοικίας με αντιπαροχή, ή και από τρίτο πρόσωπο το οποίο λειτουργεί για λογαριασμό του οικοπεδούχου ή του εργολάβου.

Σύμφωνα με τα όσα αναφέρει ο νόμος 1521/1950 στην παρ. 1 του άρθρου 2, το τεκμήριο αποπερατωμένου διαμερίσματος ισχύει και σε περίπτωση μεταβίβασης ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, αν μέσα σε δύο χρόνια από την μεταβίβασή του εγκριθεί ή υποβληθεί για έγκριση στην πολεοδομική υπηρεσία σχέδιο ανέγερσης πολυκατοικίας. Στην περίπτωση αυτή, ο συμπληρωματικός φόρος στην αξία των προβλεπόμενων κτισμάτων από το σχέδιο που εγκρίθηκε, καταβάλλεται από τον αγοραστή, βάσει δήλωσης, η οποία πρέπει να υποβληθεί μέσα σε ένα χρόνο από την έγκριση του σχεδίου της πολυκατοικίας.

Για να είναι αμάχητο το τεκμήριο, οφείλει να χτίσει την οικοδομή ο πωλητής του ιδανικού μεριδίου. Επομένως το ανωτέρω αμάχητο τεκμήριο δεν έχει εφαρμογή σε μεταβίβαση ιδανικού μεριδίου οικοπέδου σε πρόσωπα που αναλαμβάνουν κατ' επάγγελμα την ανέγερση ολόκληρης της πολυκατοικίας με δικές τους δαπάνες, χωρίς ανάμειξη του πωλητή και θεωρείται μαχητό. Για να αποδειχθεί ότι το τεκμήριο είναι μαχητό, θα πρέπει να αναγράφεται στο πωλητήριο συμβόλαιο η άδεια ανέγερσης στο όνομα του πωλητή, ενώ ο αγοραστής θα πρέπει να αποδείξει με δικαιολογητικά δαπανών ότι ο ίδιος κατασκευάζει την οικοδομή με δικά του έξοδα.

2.1.5 Απόκτηση Α' κατοικίας με αντιπαροχή

Σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, (άρθρο 1 του ν. 1078/1980) η απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. για την απόκτηση Α κατοικίας αφορά τις συμβάσεις αγοράς εξ' ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα ακινήτου, υπό ορισμένες προϋποθέσεις.

Ο οικοπεδούχος που ανεγείρει στο οικόπεδό του οικοδομή, είτε με αυτεπιστασία (έχοντας δηλαδή εκείνος την ευθύνη του συνολικού έργου και αναθέτοντας υπεργολαβίες σε άλλους), είτε αναθέτοντας το σύνολο του έργου σε εργολάβο (με το κλειδί στο χέρι), είτε δια αντιπαροχής, δεν αγοράζει το ακίνητο σε καμία περίπτωση. Δέχεται μια εργολαβία, την οποία πληρώνει είτε σε χρήμα, είτε σε είδος και εξ αρχής είναι ο κύριος των ιδιοκτησιών.

Το συμπέρασμα που προκύπτει από τα παραπάνω, είναι πως εάν ο οικοπεδούχος επιθυμεί να ανοικοδομήσει το οικόπεδό του είτε με το σύστημα της αντιπαροχής, είτε με οποιονδήποτε άλλον τρόπο, δεν δικαιούται απαλλαγής από τον Φ.Μ.Α. για την απόκτηση Α κατοικίας, αφού δεν πληρείται η βασική προϋπόθεση της αγοράς που θέτουν οι διατάξεις του Φ.Μ.Α..

Έτσι τυγχάνει ίδιας φορολογικής αντιμετώπισης ο οικοπεδούχος που ανοικοδομεί το οικόπεδό του αναθέτοντας το σύνολο του έργου σε εργολάβο, πληρώνοντας σε χρήμα την αξία της εργολαβίας πλέον του Φ.Π.Α., με τον οικοπεδούχο που ανοικοδομεί το οικόπεδό του με το σύστημα της αντιπαροχής πληρώνοντάς του σε είδος την αξία της εργολαβίας.

2.1.6 Παρέλευση πενταετίας από την έκδοση της οικοδομικής άδειας

Στις περιπτώσεις όπου παρέρχεται πενταετία από την έκδοση της οικοδομικής άδειας, χωρίς το ακίνητο να έχει πουληθεί ή χρησιμοποιηθεί με άλλο τρόπο, τότε θεωρείται ότι με την συμπλήρωση της πενταετίας πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση και το ακίνητο παύει να θεωρείται καινούργιο. Η περίπτωση αυτή θεωρείται ως διάθεση ακινήτου σε μη φορολογητέα δραστηριότητα και οφείλεται Φ.Π.Α. αυτοπαράδοσης. Η μεταβίβαση του ακινήτου σε χρόνο μεταγενέστερο από τη συμπλήρωση της πενταετίας, δεν συνιστά πράξη υπαγόμενη στον Φ.Π.Α., αλλά υπάγεται στον Φ.Μ.Α..

2.1.7 Περιπτώσεις διάθεσης ακινήτου από υποκείμενο στο φόρο

Η διάθεση ακινήτου από υποκείμενο στο φόρο, αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες ο υποκείμενος στο φόρο παίρνει στην κυριότητά του ένα ακίνητο, με σκοπό να καλύψει δικές του ανάγκες, της οικογενείας του (ιδιοκατοίκηση), ή ανάγκες ξένες σε σχέση

με την επιχείρησή του, ή ακόμα και η διάθεση ακινήτου για το οποίο έχει ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης σε άλλη μη φορολογητέα δραστηριότητα του ιδίου.

Κάποιες ενδεικτικές περιπτώσεις αυτοπαράδοσης αποτελούν η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης, η μίσθωση, η ιδιοκατοίκηση και εξομοιώνονται με αυτοπαράδοση.

Υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, θεωρείται η κατασκευαστική επιχείρηση η οποία λόγω της δραστηριότητάς της υπάγεται στο Φ.Π.Α., καθώς και τα νεόδημητα ακίνητα.

Οι ανωτέρω πράξεις φορολογούνται, για τον λόγο για τον οποίο ενώ ο κατασκευαστής των ακινήτων προόριζε τα ακίνητα αυτά για πώληση και ως εκ τούτου εξέπεσε ο Φ.Π.Α. των δαπανών κατασκευής, στη συνέχεια αντί να τα πωλήσει και να δικαιολογήσει την έκπτωση του Φ.Π.Α., τα διέθεσε για άλλους σκοπούς για τους οποίους δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Ο Φ.Π.Α. της κατασκευής των ακινήτων αυτών που έχει αποδοθεί από τον υποκείμενο στο φόρο κατά το χρόνο που δημιουργήθηκε αυτό το δικαίωμα, καταβάλλεται στο δημόσιο με τη μορφή της αυτοπαράδοσης.

2.1.8 Παράδοση ακινήτων με πλειστηριασμό

Στις περιπτώσεις του πλειστηριασμού ακινήτων, το συμβόλαιο μεταβίβασης υποκαθίσταται από την έκθεση κατακύρωσης με την οποία η κυριότητα του ακινήτου μετατίθεται στον υπερθεματιστή. Απαραίτητη προϋπόθεση για την υπαγωγή της παράδοσης πλειστηριασμού νεόδημητου ακινήτου σε Φ.Π.Α., είναι το ακίνητο που πλειστηριάζεται να ανήκει σε κατασκευαστή υποκείμενο στο φόρο.

Υποκείμενος στον Φ.Π.Α. στην περίπτωση αναγκαστικού πλειστηριασμού είναι ο καθ' ου η εκτέλεση, βαρυνόμενος με τον Φ.Π.Α., είναι ο υπερθεματιστής – αγοραστής και υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης και την απόδοση του Φ.Π.Α., είναι ο επί του πλειστηριασμού υπάλληλος (π.χ. συμβολαιογράφος).

2.1.9 Κατασκευή ακινήτων με αντιπαροχή

Η κατασκευή ακινήτου με το σύστημα της αντιπαροχής, είναι ένας ιδιότυπος αλλά πολύ διαδεδομένος τρόπος κατασκευής ακινήτου στην Ελλάδα, ο οποίος δεν εφαρμόζεται στα άλλα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Η ανέγερση οικοδομής «επί αντιπαροχή», είναι μίσθωση έργου της οποίας η αμοιβή παρέχεται σε είδος, ή σε ορισμένες περιπτώσεις εν μέρει σε είδος και εν μέρει σε χρήμα. Στην αντιπαροχή, τα μέρη που συμμετέχουν είναι δυο. Ο οικοπεδούχος και ο κατασκευαστής.

Από τη μία πλευρά, ο οικοπεδούχος μεταβιβάζει στον εργολάβο ή στα πρόσωπα που αυτός θα υποδείξει, τα συμφωνηθέντα ποσοστά του οικοπέδου έναντι των εργασιών κατασκευής κτισμάτων που θα ανεγερθούν επί του οικοπέδου αυτού από τον κατασκευαστή. Οι εργασίες αυτές αποτιμώνται σε είδος. Η πράξη αυτή δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α., αλλά σε Φ.Μ.Α..

Από την άλλη ο κατασκευαστής, μεταβιβάζει στον οικοπεδούχο την εργολαβία ανέγερσης διαμερισμάτων. Η πράξη αυτή επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. 23% .

Αξιοσημείωτο είναι ότι κατά την παράδοση διαμερισμάτων στον οικοπεδούχο, εκδίδεται από τον κατασκευαστή το φορολογικό στοιχείο «Παράδοσης Κτισμάτων».

Η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται από τον κατασκευαστή προς τον οικοπεδούχο, δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζονται στον εργολάβο.

2.1.9.1 Αντιπαροχή με οικοπεδούχο φυσικό πρόσωπο

Για ακίνητα που παραδίδει η κατασκευάστρια επιχείρηση στον οικοπεδούχο με το σύστημα της αντιπαροχής πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά, των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από την 1^η Ιανουαρίου 2006, καθώς και για 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 εργασίες κατασκευής, επιβάλλεται Φ.Π.Α. 23% που επιβαρύνει τον οικοπεδούχο και αποδίδεται στο δημόσιο από τον εργολάβο κατασκευαστή.

2.1.9.2 Αντιπαροχή με οικοπεδούχο κατασκευαστική επιχείρηση ή νομικό πρόσωπο κερδοσκοπικού χαρακτήρα

Μια κατασκευαστική επιχείρηση που σκοπεύει να κατασκευάσει οικοδομή σε ιδιόκτητο οικόπεδο με σκοπό να πωλήσει τα κτίσματα, μπορεί να αναθέσει την ανέγερση της οικοδομής σε άλλη εργολήπτρια επιχείρηση, με το σύστημα της αντιπαροχής. Σε αυτή την περίπτωση, τα κτίσματα που θα παραμείνουν στην κυριότητα της οικοπεδούχου

κατασκευαστικής επιχείρησης (διηρημένες ιδιοκτησίες), όπως και αυτές που θα λάβει ως εργολαβικό αντάλλαγμα η επιχείρηση, θα υπαχθούν σε Φ.Π.Α. ως νεόδημητα ακίνητα.

Είναι πιθανόν ένα νομικό πρόσωπο κερδοσκοπικού χαρακτήρα, (ανεξάρτητα από το αντικείμενο δραστηριότητας αυτού) να επιθυμεί την ανέγερση κάποιας οικοδομής που ανήκει στην περιουσία της. Αυτή η πράξη μπορεί να ανατεθεί σε εργολήπτρια επιχείρηση. Σκοπός αυτής της πράξης, είναι η μεταβίβαση των ιδιοκτησιών που θα παραμείνουν στην κυριότητά του. Όπως ισχύει και στην περίπτωση της κατασκευαστικής επιχείρησης έτσι και στη συγκεκριμένη, οι ιδιοκτησίες αυτές θα επιβαρυνθούν με Φ.Π.Α. ως νεόδημητα ακίνητα.

2.2 Απαλλαγές και εξαιρέσεις από τον Φ.Π.Α. – μη παραδόσεις ακινήτων

Σύμφωνα με το άρθρο 22 παράγραφος 1 περίπτωση λα΄ του Κωδ. Φ.Π.Α. απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση ακινήτων, εκτός από τις παραδόσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 6 και της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 7.

β) η παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από τον φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση Α΄ κατοικίας, καθώς και η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου που συνίσταται υπέρ των ανωτέρω ακινήτων.

2.2.1 Απαλλαγή Φ.Π.Α. στην παράδοση ακινήτου σαν Α΄ κατοικία

Οι διατάξεις του άρθρου 3842/2010 άλλαξαν τα όσα ίσχυαν στο θέμα της χορήγησης της απαλλαγής της πρώτης κατοικίας.

Καταργήθηκαν η χορήγηση της απαλλαγής πρώτης κατοικίας η οποία αφορούσε στην αγορά επιφάνειας κατοικίας έως 200 τετραγωνικά μέτρα και οικοπέδου στο οποίο αντιστοιχεί κτίσμα επιφάνειας έως 200 τετραγωνικά μέτρα. Με τον νέο νόμο παρέχεται απαλλαγή η οποία συνδέεται με την οικογενειακή κατάσταση του δικαιούχου και το είδος του ακινήτου.

Ειδικότερα οι βασικότερες κατηγορίες δικαιούχων απαλλαγής διακρίνονται σε δύο και αφορούν στους έγγαμους και στους άγαμους.

Οι έγγαμοι για την αγορά κατοικίας απαλλάσσονται από το νόμο μέχρι το ποσό των 250.000 ευρώ, ενώ οι έγγαμοι με αναπηρία από διανοητική καθυστέρηση, ή φυσική αναπηρία μεγαλύτερη από 67% δικαιούνται απαλλαγή με ποσό 275.000 ευρώ. Εν΄ αντιθέσει με τους έγγαμους, ο νόμος προβλέπει για τους άγαμους που αγοράζουν κατοικία, απαλλαγή η οποία αγγίζει τις 200.000 ευρώ και για τους άγαμους που παρουσιάζουν αναπηρία άνω των 67% απαλλαγή της τάξεως των 250.000 ευρώ. Κατά

την αγορά κατοικίας, στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μιας θέσης στάθμευσης αυτοκινήτου που θα καλύπτει επιφάνεια έως 20 τετραγωνικά μέτρα και ενός αποθηκευτικού χώρου που θα καλύπτει επίσης την ίδια επιφάνεια. Το δικαίωμα αυτό αποκτάται μόνο εφόσον αυτά βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα με το ίδιο συμβόλαιο αγοράς.

Στην περίπτωση της αγοράς οικοπέδου από άγαμο, η απαλλαγή αγγίζει το ποσό των 50.000 ευρώ, ενώ για τους έγγαμους το ποσό αυτό αφορά στις 100.000 ευρώ. Εάν ο έγγαμος έχει δύο τέκνα το ποσό αυξάνεται κατά 20.000 ευρώ, ενώ αν έχει περισσότερα για κάθε επιπλέον από τα δύο τέκνα του, του χορηγείται απαλλαγή 15.000 ευρώ.

Το ποσό με το οποίο απαλλάσσεται ο έγγαμος καλύπτει επίσης τις κάτωθι κατηγορίες δικαιούχων:

1. Χήρος ή διαζευγμένος που έχει την επιμέλεια των ανηλίκων τέκνων της οικογένειας.
2. Άγαμη μητέρα ανηλίκων παιδιών, ή πατέρας που έχει την επιμέλεια των παιδιών.
3. Άγαμος ενήλικος με αναπηρία που υπερβαίνει το 67% από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία, ή έγγαμος με προστατευόμενα τέκνα με 67% αναπηρία ανεξάρτητα από την ηλικία τους.
4. Επιζώντας σύζυγος και τα ανήλικα τέκνα του αποβιώσαντος ο οποίος είχε πάρει έγκριση για δάνειο από τον Οργανισμό Εργατικής Κατοικίας για να αγοράσει κατοικία. Το δάνειο χορηγείται στα παιδιά του και είναι αδιάφορο εάν η αγορά γίνεται από έναν ή περισσότερους.

Την απαλλαγή του άγαμου έχουν δικαίωμα να λάβουν και οι παρακάτω δικαιούχοι:

1. Ανήλικα παιδιά τα οποία έχουν χάσει και τους δύο γονείς τους και είναι υπό επιτροπεία, ή υπό την επιμέλεια τρίτου που ορίστηκε με απόφαση δικαστηρίου, είτε όταν αυτά αγοράζουν ακίνητο εξ' αδιαιρέτου, είτε χωριστό ακίνητο το καθένα.
2. Ενήλικος άγαμος.
3. Σύζυγος που βρίσκεται σε διάσταση και έχει καταθέσει αίτηση διαζυγίου έξι μήνες πριν από το χρόνο της αγοράς. Εάν έχει την επιμέλεια των ανηλίκων παιδιών δικαιούται απαλλαγή ως έγγαμος. Εφόσον ο γάμος δεν λυθεί με διαζύγιο μέσα σε πέντε έτη από την αγορά, η απαλλαγή παύει να ισχύει και καταβάλλεται ο οικείος φόρος κανονικά.

Η απαλλαγή για τους παραπάνω δικαιούχους υφίσταται εφόσον ο αγοραστής δεν έχει δικαίωμα πλήρους κυριότητας, επικαρπίας ή οίκησης σε κατοικία ή σε ιδανικό μερίδιο οικοπέδου που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του. Ακόμα δεν πρέπει να

διατηρεί δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικοπέδο οικοδομήσιμο, ή σε ιδανικό μερίδιο οικοπέδου στο οποίο αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που καλύπτει τις ανάγκες για στέγαση. Τα παραπάνω ισχύουν στην περίπτωση κατά την οποία η κατοικία βρίσκεται σε δημοτικό ή κοινοτικό διαμέρισμα με πληθυσμό άνω των 3.000 κατοίκων.

Επιπλέον οι διατάξεις εφαρμόζονται για τον αγοραστή που είναι κύριος εξ' αδιαίρετου ποσοστού, ψιλός κύριος, επικαρπωτής κατοικίας ή οικοπέδου και αγοράζει το υπόλοιπο ποσοστό ή το εμπράγματο δικαίωμα της ψιλής κυριότητας ή της επικαρπίας προκειμένου να γίνει κύριος ολόκληρου του ακινήτου. Παράλληλα ισχύουν, για τον αγοραστή που επιθυμεί την αγορά μη οικοδομήσιμου οικοπέδου, το οποίο με την προσκύρωση ή την αγορά γειτονικού οικοπέδου καθίσταται οικοδομήσιμο.

Τέλος επισημαίνεται πως εάν ο αγοραστής της κύριας κατοικίας ή του οικοπέδου, μεταβιβάσει με επαχθή αιτία ή χαρίσει την επικαρπία, το δικαίωμα οίκησης, την ψιλή κυριότητα του οικοπέδου, ή ιδανικό μερίδιο επί της κατοικίας ή του οικοπέδου, τότε δεν δικαιούται απαλλαγής πριν την παρέλευση πενταετίας από την μεταβίβαση αυτών.

2.2.2 Εξαιρέση από την επιβολή Φ.Π.Α. στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων από υποκείμενο στο φόρο

Χορηγείται εξαιρέση στις παραδόσεις ακινήτων των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από την 1^η Ιανουαρίου 2006 και μετά, ή αναθεωρείται από τότε και μετά και μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει εργασίες κατασκευής, εφ' όσον μέχρι την 25^η Νοεμβρίου 2005 είχε κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία για την έκδοση, ή αναθεώρηση της οικοδομικής άδειας. Η εξαιρέση αυτή χορηγείται ύστερα από αίτηση των ενδιαφερομένων (δηλαδή της κατασκευαστικής επιχείρησης), εφ' όσον επιθυμούν.

Οι προϋποθέσεις της εξαιρέσης, πρέπει να συντρέχουν κατά τον χρόνο που γίνεται η σχετική αίτηση στη Δ.Ο.Υ.. Κατά συνέπεια, ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος υπέβαλε αίτηση και κατέθεσε πλήρη φάκελο για έκδοση οικοδομικής αδειας στην αρμόδια πολεοδομική αρχή έως και τις 25 Νοεμβρίου 2005, το οικόπεδο όμως περιήλθε σ' αυτόν κατά κυριότητα (από επαχθή ή χαριστική αιτία) μετά την ημερομηνία αυτή, δικαιούται την εξαιρέση, εφ' όσον το επιθυμεί.

Στην περίπτωση ανέγερσης της οικοδομής επί αντιπαροχή, για να χορηγηθεί η εξαιρέση, απαιτείται εκτός της κατάθεσης του πλήρους φακέλου στην πολεοδομία, μέχρι την ίδια ως άνω ημερομηνία, να έχει υπογραφεί και το προσύμφωνο μεταβίβασης χιλιοστών οικοπέδου και το εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής.

Εάν μέχρι την 25^η Νοεμβρίου 2005 έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία για αναθεώρηση αδείας και πριν την έκδοση αναθεώρησης αδείας έχουν αρχίσει εργασίες κατασκευής σύμφωνα με την αρχική άδεια, δεν συντρέχει λόγος να ζητηθεί εξαίρεση, διότι οι παραδόσεις ιδιοκτησιών από αυτή την οικοδομή είναι απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α..

Παράδειγμα:

- Η άδεια κατασκευής οικοδομής εκδόθηκε στις 10 Οκτωβρίου 2005. Στις 24 Νοεμβρίου 2005 κατατέθηκε στην πολεοδομία πλήρης φάκελος για αναθεώρηση της αδείας για αλλαγή διαρρυθμίσεως εσωτερικών χώρων. Ο εργολάβος μπορεί να ζητήσει εξαίρεση από τον Φ.Π.Α., αφού η κατάθεση φακέλου είχε γίνει πριν την 25^η Νοεμβρίου 2005.

Ο υποκείμενος υποβάλλει συνημμένα με την αίτηση του τα παρακάτω δικαιολογητικά:

1. Ακριβές αντίγραφο του προσυμφώνου και του εργολαβικού συμβολαίου κατασκευής για τη συγκεκριμένη οικοδομή, που πρέπει να έχει υπογραφεί μέχρι και την 25^η Νοεμβρίου 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 την 25^η Νοεμβρίου 2005. Όταν οι δύο συμβάσεις υπογράφονται ταυτόχρονα στο ίδιο έγγραφο, απαιτείται πάντοτε αυτό να είναι συμβολαιογραφικό. Για την εξαίρεση από τον Φ.Π.Α., δεν μπορεί να γίνει δεκτή σύμβαση άλλου είδους όπως για παράδειγμα προσύμφωνο προσυμφώνου, συνυποσχετικό κ.λ.π.. Αυτονόητο είναι ότι για την εξακρίβωση του είδους της σύμβασης σημασία δεν έχει ο τίτλος αυτής, αλλά το περιεχόμενό της.
2. Βεβαίωση που εκδίδεται από την αρμόδια πολεοδομική αρχή, από την οποία να προκύπτουν το όνομα, ή η επωνυμία του αιτούντος την έκδοση της οικοδομικής

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

3. Ακριβές αντίγραφο της οικοδομικής αδείας που εκδίδεται ή αναθεωρείται από την 1^η Ιανουαρίου 2006.

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

2.2.3 Εξαίρεση από τον Φ.Π.Α. της παράδοσης οικοπέδων, αγροτεμαχίων, ιδανικών μεριδίων

Δεν υπόκειται στον Φ.Π.Α. οι παραδόσεις από οποιονδήποτε πωλητή (κατασκευαστή ή μη) οικοπέδων, αγροτεμαχίων ή ιδανικών μεριδίων αυτών, επί των οποίων δεν υπάρχει, ούτε ανεγείρεται κτίσμα, αλλά σε φόρο μεταβίβασης ακινήτων ή φόρο αυτόματου υπερτιμήματος και τέλος συναλλαγής κατά περίπτωση. Διότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., ορίζεται ότι στον Φ.Π.Α. υπάγεται η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων και όχι οικοπέδων.

Παραδείγματα:

- Αγρότης πωλεί ένα κτήμα με αμπέλι. Ανεξάρτητα από το χρόνο μεταβίβασης (πριν ή μετά την 1^η Ιανουαρίου 2006), η μεταβίβαση αυτή δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α..
- Ελεύθερος επαγγελματίας μεταβιβάζει ένα οικόπεδο εντός σχεδίου πόλεως. Ανεξάρτητα από το χρόνο μεταβίβασης (πριν ή μετά την 1^η Ιανουαρίου 2006), ο επαγγελματίας δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α..

2.2.4 Εξαίρεση από τον Φ.Π.Α. παράδοσης ακινήτου από ιδιώτη

Απαραίτητη προϋπόθεση για την υπαγωγή σε Φ.Π.Α. της παράδοσης ακινήτου, είναι να διενεργείται από υποκείμενο στο φόρο (κατασκευαστική επιχείρηση). Έτσι

συμπεραίνουμε, ότι δεν υπάγονται στο φόρο οι παραδόσεις ακινήτων που διενεργούνται από ιδιώτες, καθώς είναι εκτός πεδίου Φ.Π.Α..

Κατά συνέπεια, για ακίνητα που μεταβιβάζει φυσικό πρόσωπο τα οποία έχει αποκτήσει πριν ή μετά την 1^η Ιανουαρίου 2006, θα καταβληθεί φόρος μεταβίβασης ακινήτων από τον αγοραστή.

Τα παραπάνω ισχύουν τόσο όταν μεταβιβάζεται οικοδομή η οποία έχει κατασκευαστεί με το σύστημα της αυτεπιστασίας, όσο και όταν μεταβιβάζεται ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής.

2.2.5 Εξαίρεση από τον Φ.Π.Α. εργολαβικών προσυμφώνων αντιπαροχής

Τα προσύμφωνα γενικά δεν αποτελούν πράξεις παράδοσης, επειδή αποτελούν απλές συμβάσεις και κατά την υπογραφή τους δεν συντελείται παράδοση, ώστε να υπαχθούν σε Φ.Π.Α.. Το ίδιο συμβαίνει και με το εργολαβικό προσύμφωνο αντιπαροχής.

Επιπροσθέτως, επειδή η πράξη της αντιπαροχής υπάγεται σε Φ.Π.Α., τα εργολαβικά προσύμφωνα (που υπογράφονται μετά την 1^η Ιανουαρίου 2006), δεν θα πρέπει να υπάγονται σε χαρτόσημο, εφόσον αφορούν ακίνητα που θα υπαχθούν σε Φ.Π.Α.. Από τις διατάξεις το άρθρου 63 του Κώδικα Φ.Π.Α. προκύπτει ότι δεν επιβάλλεται χαρτόσημο, όπου επιβάλλεται Φ.Π.Α. (ΠΟΛ 1061/06).

2.2.6 Εξαίρεση από τον Φ.Π.Α. για δωρεές, κληρονομίες, γονικές παροχές

Σε δωρεές, κληρονομίες και γονικές παροχές δεν θεωρείται ότι συντελείται παράδοση υπαγόμενη σε Φ.Π.Α., καθώς ελλείπει το στοιχείο της επαχθούς αιτίας και μια πράξη δεν μπορεί να φορολογείται δύο φορές.

Δεν επιβάλλεται Φ.Π.Α., αλλά Φ.Μ.Α. όπως ακριβώς ίσχυε και πριν το Ν. 3427/2005 και ο διακανονισμός του Φ.Π.Α. των εισροών, θα πρέπει να γίνεται μέσω της περιοδικής δήλωσης, στο πεδίο των αφαιρούμενων ποσών.

Παράδειγμα:

- Κάποιος ιδιώτης κληρονομεί από τους γονείς του ένα διαμέρισμα και ένα κτήμα. Η κληρονομιά αυτή δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α., ανεξάρτητα από το χρόνο επαγωγής της.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ

3.1 Παράδοση με υπογραφή οριστικού συμβολαίου

Είναι η πιο συνήθης περίπτωση με την οποία πραγματοποιείται η μεταβίβαση, η παραχώρηση, ή η σύσταση δικαιωμάτων επί ακινήτου (συμβόλαιο μεταβίβασης της κυριότητας ακινήτου λόγω πώλησης, συμβόλαιο σύστασης επικαρπίας, ή οίκησης). Έτσι με το συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτου, συμφωνείται από τα μέρη η μεταβίβαση της κυριότητας για κάποια νόμιμη αιτία (π.χ. πώληση) και παραδίδεται η νομή του ακινήτου, από τον πωλητή στον αγοραστή. Ακολουθεί στη συνέχεια υποχρεωτικά, η μεταγραφή στο υποθηκοφυλακείο προκειμένου να είναι νόμιμη η διαδικασία της μεταβίβασης εμπράγματων δικαιωμάτων σε ακίνητα. Ο χρόνος που ο φόρος γίνεται απαιτητός, είναι αυτός της υπογραφής του συμβολαίου.

3.2 Παράδοση με πλειστηριασμό

Στην περίπτωση του πλειστηριασμού του ακινήτου, η ειδική δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται από τον επί του πλειστηριασμού υπάλληλο, στο όνομα του καθ' ου (κατασκευαστή) και στην Δ.Ο.Υ. του ακινήτου, κατά τον χρόνο σύνταξης της έκθεσης κατακύρωσης και σε κάθε περίπτωση, πριν την σύνταξη της περίληψης της κατακυρωτικής έκθεσης.

3.3 Παράδοση με μεταγραφή όταν δεν απαιτείται η κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου

Στις περιπτώσεις αυτές, η καταβολή του φόρου γίνεται κατά τον χρόνο της μεταγραφής του τίτλου κτήσεως κυριότητας (π.χ. δικαστικής απόφασης). Απαραίτητη προϋπόθεση για την επιβολή Φ.Π.Α., είναι το δικαίωμα επί του ακινήτου το οποίο μεταβιβάζεται, παραχωρείται, ή συστήνεται, να ανήκει σε υποκείμενη στον φόρο κατασκευαστική επιχείρηση.

3.4 Αυτοπαράδοση

Οι περιπτώσεις της δωρεάν παραχώρησης της χρήσης, της ιδιοκατοίκησης, της μίσθωσης καθώς και της ιδιόχρησης επαγγελματικής στέγης σε μη φορολογητέα δραστηριότητα οι οποίες εξομοιώνονται με αυτοπαράδοση, επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., κατά την ημέρα πραγματοποίησης των πράξεων αυτών.

3.4.1 Αυτοπαράδοση πριν την αποπεράτωση της οικοδομής

Ενδέχεται η κατασκευαστική επιχείρηση πριν την αποπεράτωση ολόκληρης της οικοδομής, να διενεργήσει πράξη για την οποία προκύπτει υποχρέωση αυτοπαράδοσης, για κάποια ιδιοκτησία. Για παράδειγμα, υπάρχει ενδεχόμενο να έχει ολοκληρωθεί το κατάστημα του ισογείου που εκμισθώνεται, ενώ δεν έχει ολοκληρωθεί το σύνολο της οικοδομής. Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης, θα αναγραφεί το κόστος της ιδιοκτησίας που έχει προκύψει ως τη στιγμή της αυτοπαράδοσης. Ο φόρος θα αποδοθεί με την περιοδική δήλωση της δεδομένης φορολογικής περιόδου.

3.5 Υπογραφή προσυμφώνου με τον όρο της αυτοσύμβασης

Σ' αυτή την περίπτωση, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός, παρότι δεν έχει ακόμη επέλθει μεταβίβαση της κυριότητας και κατά συνέπεια παράδοση του ακινήτου, η οποία μεταβιβάζεται με την υπογραφή του οριστικού συμβολαίου. Ωστόσο, το τίμημα για την μεταβίβαση έχει ήδη εξοφληθεί κατά τον χρόνο του προσυμφώνου και έχει παραδοθεί η νομή του ακινήτου στον αγοραστή, ο οποίος έχει το δικαίωμα της αυτοσύμβασης.

Στη πράξη δεν είναι συνήθης η υπογραφή προσυμφώνου με τους τρεις παραπάνω όρους, δεδομένου ότι ενέχει κίνδυνο για τον εκ προσυμφώνου αγοραστή, αφού ο ίδιος έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις του έναντι του εκ προσυμφώνου πωλητή, δηλαδή έχει εξοφλήσει το τίμημα, ενώ δεν έχει αποκτήσει ακόμη κυριότητα του ακινήτου.

Απαραίτητη πάντως προϋπόθεση για την γένεση της φορολογικής υποχρέωσης στην περίπτωση του προσυμφώνου, είναι να συντρέχουν σωρευτικά οι τρεις προϋποθέσεις, Αυτές είναι η εξόφληση του τιμήματος, η παράδοση της νομής και ο όρος της αυτοσύμβασης του άρθρου 235 του Αστικού Κώδικα. Σε περίπτωση που λείπει έστω και μια από τις παραπάνω προϋποθέσεις, δεν γεννάται η φορολογική υποχρέωση.

Οπότε στην περίπτωση που δεν συντρέχουν και οι τρεις όροι, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά τον χρόνο της σύνταξης του οριστικού συμβολαίου εφ' όσον αυτό υπογραφεί εντός της πενταετίας από την έκδοση της οικοδομικής αδείας, ειδάλλως συντρέχει λόγος αυτοπαράδοσης και γεννάται τότε η φορολογική υποχρέωση.

3.6 Σύμβαση μεταβίβασης που καταρτίζεται στο εξωτερικό

Σύμβαση για μεταβίβαση κυριότητας ακινήτου που βρίσκεται στην Ελλάδα, ή οποιουδήποτε άλλου εμπράγματος δικαιώματος επ' αυτού, μπορεί να καταρτιστεί είτε στην Ελλάδα, είτε στο εξωτερικό. Στο εξωτερικό η σύμβαση μπορεί να καταρτίζεται:

1. Ενώπιον του έλληνα προξένου, σύμφωνα με τους ελληνικούς νόμους, ο οποίος στην περίπτωση αυτή ασκεί καθήκοντα συμβολαιογράφου.
2. Σύμφωνα με το νόμιμο τύπο που το δίκαιο της χώρας κατάρτισης της σύμβασης προβλέπει για την μεταβίβαση ακινήτων.

Στον Κώδικα Φ.Π.Α. δεν προβλέπεται επίδοση της ειδικής δήλωσης στον Έλληνα πρόξενο, όταν η σύμβαση συντάσσεται ενώπιον του.

Επίσης ο φόρος καθίσταται απαιτητός, κατά τον χρόνο υπογραφής του οριστικού συμβολαίου και όχι κατά τον χρόνο της μεταγραφής, ακόμη και όταν το συμβόλαιο καταρτίζεται με το αλλοδαπό δίκαιο.

Οπότε για τις παραδόσεις των νεόδμητων ακινήτων, ο Φ.Π.Α. καθίσταται απαιτητός κατά τον χρόνο υπογραφής του οριστικού συμβολαίου και η ειδική δήλωση υποβάλλεται από την κατασκευαστική επιχείρηση στην Δ.Ο.Υ., στην χωρική αρμοδιότητα της οποίας

βρίσκεται το ακίνητο, όπως και σε κάθε άλλη μεταβίβαση νεόδμητου ακινήτου, για την οποία η σύμβαση καταρτίζεται στο εσωτερικό της χώρας.

Σε περίπτωση που καταρτισθεί συμβόλαιο στην αλλοδαπή χωρίς την υποβολή της ειδικής δήλωσης και την καταβολή του Φ.Π.Α. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., η μεταγενέστερη καταβολή του φόρου θα επιβαρυνθεί με προσαύξηση λόγω εκπροθέσμου υποβολής.

3.7 Παράδοση κτισμάτων στον οικοπεδούχο- αντιπαροχή

Οι κατασκευαστικές επιχειρήσεις, αναλαμβάνουν την υποχρέωση να αποδίδουν το Φ.Π.Α. στο Δημόσιο, για την παράδοση των κτισμάτων στον οικοπεδούχο κατά την αντιπαροχή. Στην περίπτωση αυτή, ο κατασκευαστής εκτελεί εργολαβία για λογαριασμό του οικοπεδούχου και ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και το απαιτητό του φόρου προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις του κώδικα Φ.Π.Α στο άρθρο 16 στην παράγραφο 1, όπως και σε κάθε άλλη περίπτωση εργολαβίας.

Συνεπώς, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά τον χρόνο που ολοκληρώνεται η κατασκευή και παραδίδονται τα κτίσματα στον οικοπεδούχο. Ο φόρος ακόμη γίνεται απαιτητός, κατά τον χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ

4.1 Ορισμός φορολογητέας αξίας

Η φορολογητέα αξία αναφέρεται στις περιπτώσεις παράδοσης οικοδομών που γίνονται είτε με μετρητά, οπότε αφορά στην αντιπαροχή που λαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο, είτε με πίστωση, οπότε αφορά στην αντιπαροχή που πρόκειται να λάβει. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 και του άρθρου 48 του Κώδικα Φ.Π.Α., ως φορολογητέα αξία αποτελεί το τίμημα προσαυξημένο με οποιαδήποτε παροχή που επιβαρύνει τον υποκείμενο στο φόρο και αφορά στις παραδόσεις ακινήτων. Στη συνέχεια παρατίθενται οι περιπτώσεις παράδοσης ακινήτων, καθώς και η βάση της φορολογικής τους αξίας.

4.2 Φορολογητέα αξία στην πώληση ακινήτων

Κατά την περίπτωση που πωλείται κτίσμα, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται υπ' όψιν το αντάλλαγμα που λαμβάνει ο πωλητής από τον αγοραστή για την κατασκευή της οικοδομής. Αυτό κατά βάση αποτιμάται σε χρήμα κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και προσαυξάνεται με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται με την εκάστοτε παράδοση. Εάν το τίμημα της μεταβίβασης είναι μικρότερο από το απολογιστικό ή το προϋπολογιστικό κόστος της οικοδομής, τότε λαμβάνεται υπόψη το απολογιστικό κόστος. Επίσης εάν η αξία πώλησης είναι μικρότερη από την αξία του ακινήτου όπως λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία της φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων. Γενικά ως φορολογητέα αξία, νοείται η μεγαλύτερη αξία από τις τρεις που προαναφέρθηκαν.

Υπογραμμίζεται πως η αξία που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, διαχωρίζεται αρχικά στις εντός σχεδίου περιοχές που ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ακινήτων, οπότε η αξία προσδιορίζεται με βάση τις τιμές ζώνης, οι οποίες αυξομειώνονται ανάλογα με τους προσδιοριστικούς παράγοντες που επηρεάζουν την αξία του ακινήτου. Έπειτα ισχύει το μικό σύστημα, στο οποίο η αξία του οικοπέδου ευρίσκεται με βάση συγκριτικά στοιχεία που προκύπτουν σε σχέση με άλλες μεταβιβάσεις, ενώ η αξία του κτίσματος προσδιορίζεται με βάση το αντικειμενικό σύστημα. Εν κατακλείδι όσον αφορά στα κτίσματα που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως, η αξία του οικοπέδου από αυτήν του κτίσματος προκύπτουν με διαφορετικό τρόπο. Για το μεν οικόπεδο, συμπληρώνεται το ειδικό έντυπο προσδιορισμού της αντικειμενικής αξίας της γης και για το δε κτίσμα, το ειδικό έντυπο προσδιορισμού της αντικειμενικής αξίας του κτίσματος.

4.3 Φορολογητέα αξία κατά την αντιπαροχή

Κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου, της περίπτωσης δ', της παραγράφου 2, του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α., όταν ο ιδιοκτήτης του οικοπέδου αναθέτει την κατασκευή του ακινήτου με το σύστημα της αντιπαροχής σε εργολάβο, ως φορολογητέα αξία, θεωρείται η αξία των διαμερισμάτων που παραδίδονται από τον κατασκευαστή, στον κύριο του οικοπέδου. Ο κατασκευαστής κατά την αντιπαροχή συμφωνεί με τον κύριο του οικοπέδου να περιέλθουν στην κυριότητά του ποσοστά του οικοπέδου, ενώ σε αντάλλαγμα παρέχει εργολαβία στον οικοπεδούχο. Τα ποσοστά αυτά δε μπορεί να είναι μεγαλύτερα από την παρεχόμενη εργολαβία, εντούτοις ενδέχεται να υπολείπονται, όταν

εκτός από το μερίδιο του κατασκευαστή στο οικόπεδο, συμφωνηθεί να δοθεί μέρος του τιμήματος σε χρήμα.

4.4 Φορολογητέα αξία στον πλειστηριασμό

Στην περίπτωση πλειστηριασμού ακινήτου, νοείται ως φορολογητέα αξία το εκπλειστηρίασμα που αναφέρεται στην κατακυρωτική έκθεση. Δεν λαμβάνεται υπόψη εάν η εν λόγω αξία του ακινήτου είναι μικρότερη, ή μεγαλύτερη της αξίας του προϋπολογιστικού ή απολογιστικού κόστους, ή της αξίας που προκύπτει από τη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.

4.5 Φορολογητέα αξία στην αυτοπαράδοση

Ο Κώδικας Φ.Π.Α. στην περίπτωση α', της παραγράφου 2 του άρθρου 19, ως φορολογητέα αξία ορίζει την τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών κατά το χρόνο παράδοσής τους. Ως προς το θέμα της αυτοπαράδοσης ακινήτων που μας απασχολεί, η φορολογητέα αξία επαφίεται στο κόστος κατασκευής της οικοδομής. Το ανάλογο ισχύει επίσης στις περιπτώσεις που εξομοιώνονται με αυτοπαράδοση, δηλαδή στην ιδιόχρηση, στην ιδιοκατοίκηση και στη μίσθωση.

4.6 Φορολογητέα αξία διαχωρισμού της επικαρπίας από την κυριότητα

Στην περίπτωση διαχωρισμού της επικαρπίας από την κυριότητα, η αξία της επικαρπίας προκύπτει από το ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 15 του Κώδικα Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από Λαχεία.

Εάν ο διαχωρισμός αυτός πραγματοποιείται λόγω δωρεάς, κληρονομιάς, ή γονικής παροχής στο εμπράγματο δικαίωμα που δωρίζεται, κληρονομείται, ή παρέχεται επιβάλλεται ο οικείος φόρος, ενώ εάν το εμπράγματο δικαίωμα μεταβιβάζεται ή αυτοπαραδίδεται, επιβαρύνεται με Φ.Π.Α..

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α.

5.1 Προβλεπόμενοι συντελεστές

Οι συντελεστές οι οποίοι προβλέπονται για κάθε παράδοση αγαθών, ή παροχή υπηρεσιών, εφαρμόζονται επίσης και στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων.

5.1.1 Ακέραιος συντελεστής

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Ν.2859/2000 (περί Φ.Π.Α.), ο συντελεστής του φόρου ο οποίος ισχύει στην Ελληνική επικράτεια πλην ορισμένων νησιών, ορίζεται σε δέκα εννέα τοις εκατό (19%) στη φορολογητέα αξία τους.

Ο ανωτέρω συντελεστής ίσχυσε από την έναρξη εφαρμογής του Ν.3427/2005, δηλαδή από την 1^η Ιανουαρίου 2006 και έως 15 Μαρτίου 2010, οπότε και τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν.3833/2010 σε είκοσι ένα τοις εκατό (21%) όπως και παρέμεινε έως την 1^η Ιουλίου 2010, οπότε και τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.3845/2010 σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%) και ισχύει έως και σήμερα.

5.1.2 Μειωμένος συντελεστής

Με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν.2859/2000, προβλέπεται ότι για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά.

5.2 Στρογγυλοποίηση συντελεστών

Σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 21 του Ν.2859/2000, οι συντελεστές που προκύπτουν από την μείωση των συντελεστών (για όπου προβλέπεται) στρογγυλοποιούνται

στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα.

Το 0,5 της μονάδας στρογγυλοποιείται στην ανώτερη ακέραια μονάδα, μετά από την τροποποίηση που ισχύει από 15 Μαρτίου 2010, με την παράγραφο 1 του άρθρου 62 του Ν.3842/2010.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ Φ.Π.Α.

6.1 Εισαγωγικά στοιχεία

Ο νόμος 3427/2005 ορίζει στις διατάξεις του, ότι οι κατασκευαστές με την υπαγωγή τους στο Φ.Π.Α. αναλαμβάνουν συγκεκριμένες υποχρεώσεις, όπως ισχύει και για κάθε υποκείμενο στο φόρο. Οι κατασκευαστές τηρούν τις εν λόγω υποχρεώσεις από την έναρξη και την επιβολή τους στο Φ.Π.Α., έως την οριστική παύση των εργασιών τους. Στη συνέχεια αναλύονται ειδικότερα οι υποχρεώσεις που προβλέπονται από τον Ν. 2859/2000 «Κώδικα Φ.Π.Α.».

6.2 Υποχρεώσεις προϋπάρχουσες του Ν. 3427/2005

Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

1. Δήλωση έναρξης των εργασιών, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών, θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής, στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών.
2. Δήλωση μεταβολών-μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και

Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει. Η δήλωση αυτή, υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές,

3. Δήλωση οριστικής παύσης εργασιών, η οποία υποβάλλεται για μεν τα φυσικά πρόσωπα εντός δέκα (10) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους, για δε τα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων εντός τριάντα (30) ημερών από τη λύση τους.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ο επιτηδευματίας υποχρεούται να τηρεί βιβλία, να εκδίδει στοιχεία και να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν.2859/2000 δηλώσεις. Πρέπει να υποβάλλει στον αρμόδιο Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. δήλωση, όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.2859/2000, δηλαδή παράδοση ακινήτων για τις οποίες απαιτείται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου και να καταβάλλει το φόρο που αναλογεί. Η δήλωση αυτή, υποβάλλεται πριν από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου.

Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12 του Ν.2859/2000, καθώς και παραδόσεις αγαθών οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.2859/2000, υποχρεούται επίσης:

1. Να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα, για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί.
2. Να χρησιμοποιεί για τις συναλλαγές αυτές τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα «ΕΛ» πριν απ' αυτόν, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει, τον αριθμό του φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου, με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κάθε κράτος-μέλος.
3. Να υποβάλλει στατιστική δήλωση (INTRASTAT), για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιεί για κάθε μήνα.
4. Να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί, μετά την 1.1.1996.

6.3 Υποχρεώσεις μετά την ισχύ του Ν. 3427/2005

Μετά την 1^η Ιανουαρίου 2006 επιβλήθηκαν επιπλέον ειδικές υποχρεώσεις στους επαγγελματίες κατασκευαστές νεόδμητων ακινήτων, όπως υποβολή δήλωσης μεταβολών ένταξης στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τους έχοντες ήδη δραστηριότητα, υποβολή δήλωσης υποκαταστήματος, τήρηση βιβλίου κοστολογίου, υποβολή εντύπων κόστους και ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. κ.λ.π. Για τις επιπλέον ειδικές υποχρεώσεις, ακολουθεί αναλυτική περιγραφή.

6.3.1 Δήλωση μεταβολών

Ο επαγγελματίας κατασκευαστής, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση μεταβολών στο Τμήμα Μητρώου στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του, προκειμένου να δηλώσει ότι θα διενεργεί πλέον φορολογητέα δραστηριότητα και άρα ότι θα υπάγεται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.. Η μεταβολή συντελείται κατά το χρόνο πραγματοποίησης της πρώτης πράξης που αφορά τη φορολογητέα δραστηριότητα και που θα μπορούσε να είναι η παροχή υπηρεσίας από το μελετητή μηχανικό, ή ο καθαρισμός του οικοπέδου, ή η κατεδάφιση τυχόν υφιστάμενου κτίσματος.

6.3.2 Δήλωση υποκαταστημάτων

Οι κατασκευαστικές επιχειρήσεις με κάθε νέα οικοδομή που κατασκευάζουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφοι 1 και 4 του Π.Δ. 186/94 «περί Κ.Β.Σ.», είναι υποχρεωμένες εντός 30 ημερών από την έναρξη των εργασιών κατασκευής να υποβάλλουν την αντίστοιχη δήλωση μεταβολών, καθώς κάθε νέα οικοδομή εκλαμβάνεται ως υποκατάστημα – πρόσκαιρη εγκατάσταση. Οι επιτηδευματίες δεν είναι υποχρεωμένοι να τηρούν βιβλία υποκαταστημάτων για τις δεδομένες πρόσκαιρες εγκαταστάσεις, ούτε και μετά την επιβολή Φ.Π.Α. στα νεόδητα ακίνητα.

Όταν υποβάλλεται στο τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ. της έδρας η δήλωση εγκατάστασης εσωτερικού (έντυπο Μ10), αναγράφεται για μεν τις περιπτώσεις οικοδομών που υπάγονται σε Φ.Π.Α., «ακίνητο του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α.», για δε τις περιπτώσεις οικοδομών που δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α., «εργοτάξιο κατασκευαστικής επιχείρησης».

6.3.3 Βιβλίο κοστολογίου οικοδομών

Με την ΠΟΛ. 1039/9-3-2006 απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών, για την οποία δόθηκαν αναλυτικές οδηγίες εφαρμογής με την ΠΟΛ.1067/2-5-2006 απόφαση του ίδιου Υπουργείου, επιβλήθηκε στους επαγγελματίες κατασκευαστές νεόδμητων ακινήτων η υποχρέωση της τήρησης θεωρημένου «βιβλίου κοστολογίου οικοδομών» στο οποίο παρακολουθούνται αναλυτικά το κόστος αυτών.

Στη συνέχεια θα ήταν χρήσιμο να παραθέσουμε κάποιους όρους για να γίνει κατανοητός ο τίτλος του βιβλίου κοστολογίου οικοδομών. Ως «οικοδομή» θεωρείται το σύνολο των κτισμάτων κάθε οικοδομικής άδειας. Ως κόστος οικοδομής θεωρείται κάθε δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών, λήψη υπηρεσιών, μισθοδοσία εργατικών, εισφορών Ι.Κ.Α. που πραγματοποιείται για την ανέγερση της οικοδομής. Ακόμη ως κόστος οικοδομής θεωρείται η αξία του οικοπέδου στο οποίο ανεγείρεται η οικοδομή ανεξάρτητα με το πώς αποκτήθηκε η οικοδομή (ως γονική παροχή, ως δωρεά) και οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιούνται για την οικοδομή (μηχανήματα, φορτηγά).

6.3.3.1 Περιεχόμενο βιβλίου κοστολογίου οικοδομών

Το βιβλίο κοστολογίου οικοδομών περιλαμβάνει:

- α) Το είδος, τον αύξοντα αριθμό, την ημερομηνία έκδοσης ή λήψης των δικαιολογητικών εγγραφής (τα στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ., ή δημόσια έγγραφα ή όποιο άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο) και την περιγραφή κάθε δαπάνης (π.χ. υδραυλικά, ξυλουργικά, ηλεκτρολογικά).
- β) Την αξία των δαπανών που βαρύνονται με Φ.Π.Α.
- γ) Το Φ.Π.Α. των δαπανών αυτών και
- δ) Την αξία των δαπανών που δεν βαρύνονται με Φ.Π.Α. ή δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. που τις βαρύνει.

Όταν πρόκειται για κοινές δαπάνες σε περισσότερες από μία οικοδομές το δικαιολογητικό εγγραφής αποτελεί αθεώρητο λογιστικό σημείωμα επιμερισμού στο οποίο και μνημονεύονται το είδος και η αξία της δαπάνης όπως επίσης και το είδος, η ημερομηνία και ο αύξων αριθμός των δικαιολογητικών που αφορούν την δαπάνη που επιμερίζεται.

6.3.3.2 Χρόνος ενημέρωσης βιβλίου κοστολογίου οικοδομών

Το βιβλίο κοστολογίου ενημερώνεται μέχρι την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα από την ημερομηνία έκδοσης ή λήξης του δικαιολογητικού εγγραφής της δαπάνης. Δηλαδή παραλαμβάνεται δικαιολογητικό εγγραφής στις 16.8.2010 και μέχρι τις 15.9.2010 πρέπει να καταχωρείται. Οι αναλογούσες αποσβέσεις καταχωρούνται μέχρι το κλείσιμο του Ισολογισμού ή την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και σε κάθε περίπτωση πριν από την 15^η ημέρα του μήνα της ολοκλήρωσης της οικοδομής εάν αυτή ολοκληρώνεται μέσα στη διάρκεια της χρήσης. Όταν το βιβλίο τηρείται μηχανογραφικά, εκτυπώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορά.

Η αξία του οικοπέδου και τα δικαιολογητικά εγγραφής που λαμβάνονται πριν την υποβολή της δήλωσης υποκαταστήματος καταχωρούνται μέχρι την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα από εκείνον που υποβλήθηκε η δήλωση υποκαταστήματος. Για παράδειγμα στις 5.3.2010 μια κατασκευαστική επιχείρηση αγόρασε οικόπεδο. Στις 14.4.2010 εκδόθηκε από τον μηχανικό η Α.Π.Υ. για τη μελέτη που έκανε. Οι εργασίες κατασκευής ξεκίνησαν στις 19.11.2010. Το βιβλίο κοστολογίου ενημερώνεται με την αξία του οικοπέδου και την αξία της Α.Π.Υ. του μηχανικού μέχρι τις 15.12.2010.

Όταν ανεγείρεται οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής, τότε το βιβλίο κοστολογίου ενημερώνεται μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα από εκείνον που εκδόθηκε το στοιχείο παράδοσης κτισμάτων.

6.3.3.3 Τρόπος τήρησης βιβλίου κοστολογίου οικοδομών

Παρέχεται η δυνατότητα αντί της τήρησης ιδιαίτερου βιβλίου για κάθε «οικοδομή» να τηρείται ένα ενιαίο για ένα μέρος τους ή για όλες τις «οικοδομές» και να παρακολουθείται σε ιδιαίτερες μερίδες αναλυτικά το κόστος κάθε μίας «οικοδομής». Μπορεί επομένως να τηρείται ένα βιβλίο για 5 οικοδομές, ή ένα βιβλίο για τις 2 οικοδομές και ένα άλλο βιβλίο για κάθε μια από τις υπόλοιπες οικοδομές.

Εάν στο ίδιο οικόπεδο (ένα υποκατάστημα) ανεγείρονται «οικοδομές» με διαφορετικές άδειες τότε τηρείται ένα ενιαίο βιβλίο και παρακολουθείται σε ιδιαίτερες μερίδες αναλυτικά το κόστος κάθε μίας «οικοδομής». Εάν στο ίδιο οικόπεδο ανεγείρονται πλέον του ενός κτίσματος, στο βιβλίο κοστολογίου παρακολουθείται το κόστος όλων των κτισμάτων ενιαία και όχι χωριστά το κόστος κάθε κτίσματος σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1067/2.5.2006.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Π.Δ. 186/94 «περί 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 παρέχεται η δυνατότητα να υπάρχουν σε χωριστές στήλες τουλάχιστον τα δεδομένα των βιβλίων που συνενώνονται.

6.3.4 Στοιχείο παράδοσης κτισμάτων

Κατά την ολοκλήρωση της οικοδομής ο εργολάβος παραδίδει στον κύριο του οικοπέδου τα κτίσματα που αντιστοιχούν στα χιλιοστά του οικοπέδου που του αναλογούν. Ο οικοπεδούχος μεταβιβάζει στον κατασκευαστή ως αντάλλαγμα τα συμφωνηθέντα υπόλοιπα χιλιοστά του οικοπέδου. Για την παράδοση αυτή ο εργολάβος είναι υποχρεωμένος σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στις εγκυκλίους ΠΟΛ. 1039/2006 και ΠΟΛ. 1067/2006 να εκδίδει το θεωρημένο διπλότυπο στοιχείο παράδοσης κτισμάτων.

Σε αυτό αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του οικοπεδούχου (Όνοματεπώνυμο, Δ/νση, ΑΦΜ και Δ.Ο.Υ.), η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται από τον εργολάβο στον οικοπεδούχο όπως αναγράφεται στο βιβλίο κοστολογίου και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στα παραδιδόμενα κτίσματα.

Η φορολογητέα αξία των κτισμάτων ισούται με το τμήμα του συνολικού κόστους κατασκευής της οικοδομής που αναλογεί στα χιλιοστά του οικοπέδου που αντιστοιχούν στα παραδιδόμενα κτίσματα. Επομένως εκφράζει το κόστος των κτισμάτων που παραδίδονται και προκύπτει από τον επιμερισμό του κόστους κατασκευής.

Στην περίπτωση που δεν έχει ολοκληρωθεί το συνολικό κόστος κατασκευής της οικοδομής και παραδίδεται κτίσμα στον οικοπεδούχο στο εκδιδόμενο στοιχείο παράδοσης κτισμάτων αναγράφεται η αξία με βάση το κόστος που έχει πραγματοποιηθεί μέχρι την ημερομηνία της παράδοσης του κτίσματος. Μετά την αποπεράτωση της οικοδομής εκδίδεται συμπληρωματικό στοιχείο με αξία που προσδιορίζεται αφαιρώντας την αξία που είχε ληφθεί υπόψη στο αρχικό στοιχείο.

Η αξία αυτή είναι απαραίτητη προκειμένου να προκύψει το ποσό του φόρου που επιβαρύνει τον οικοπεδούχο και αποδίδεται στο Δημόσιο από τον εργολάβο κατασκευαστή και εκφράζει την απαίτηση του εργολάβου από τον οικοπεδούχο για την παρεχόμενη από αυτόν εργολαβία. Ο εργολάβος έχει υποχρέωση μέσα σε διάστημα πέντε (5) ετών από την έκδοση της οικοδομικής άδειας να εκδώσει το στοιχείο παράδοσης κτισμάτων.

6.3.5 Ειδικό έντυπο προϋπολογιστικού κόστους

Το ειδικό έντυπο απεικόνισης του προϋπολογιστικού κόστους υποβάλλεται από τον υποκείμενο στο φόρο υποχρεωτικά μετά την ημερομηνία έκδοσης ή αναθεώρησης της οικοδομικής άδειας και πριν από την πρώτη παράδοση ιδιοκτησίας καθώς είναι προαπαιτούμενο για την υποβολή της Δήλωσης Μεταβίβασης Ακινήτου. Εκτός από τους επαγγελματίες την ίδια υποχρέωση τήρησης εντύπου προϋπολογιστικού κόστους έχουν οι ευκαιριακοί κατασκευαστές εφόσον εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι Κοινωνίες του Αστικού Κώδικα και οι Κοινοπραξίες Επιτηδευματιών.

Το συγκεκριμένο έγγραφο περιλαμβάνει το κόστος της οικοδομής, όπως αυτό προϋπολογίζεται με βάση τα ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης της οικοδομής. Το προϋπολογιστικό κόστος της κάθε ιδιοκτησίας προκύπτει από την αντιστοιχία της ιδιοκτησίας στα ποσοστά του οικοπέδου.

Τονίζεται ότι σε περίπτωση που εκ παραδρομής συνέβησαν λάθη ή παραλείψεις (λ.χ. λάθος αναγραφή στα στοιχεία του υποκειμένου ή του ακινήτου) τότε υπάρχει το δικαίωμα υποβολής τροποποιητικού εγγράφου όχι όμως μετά την παρέλευση της πενταετίας. Τροποποιητικό έγγραφο υποβάλλεται ακόμα και μετά από την παράδοση της πρώτης κατοικίας αν δεν τροποποιείται το συνολικό κόστος της οικοδομής και αν δεν τροποποιούνται τα χιλιοστά των ιδιοκτησιών που έχουν ήδη μεταβιβασθεί.

Αναλύεται παρακάτω η συμπλήρωση του προϋπολογιστικού κόστους σύμφωνα με τις οδηγίες που παρασχέθηκαν με την ΠΟΛ 1065/2.5.2006.

Στην 1^η σελίδα περιλαμβάνονται η αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας της οικοδομής, ο κωδικός της Δ.Ο.Υ., η Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου, ο κωδικός της Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου. Διαγραμμίζεται με την ένδειξη X το αντίστοιχο πεδίο του εντύπου είτε είναι αρχικό ή τροποποιητικό. Συμπληρώνεται ο αύξων αριθμός καταχώρησης του βιβλίου καταχώρησης ειδικών εντύπων απεικόνισης συνολικού κόστους οικοδομής και η ημερομηνία παραλαβής του εντύπου του απολογιστικού κόστους.

Στα στοιχεία που αφορούν στον υποκείμενο στο φόρο αναγράφονται το επώνυμο όταν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο ή η επωνυμία αν αφορά σε νομικό πρόσωπο, ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου, το όνομα του υποκειμένου, το όνομα πατρός του υποκειμένου, ο αριθμός ταυτότητας και η διεύθυνση της έδρας του υποκειμένου.

Στα αντίστοιχα πεδία που αφορούν στην οικοδομή αναγράφονται ο αύξων αριθμός του υποκαταστήματος όπως αναφέρεται στην υποβολή έναρξης υποκαταστήματος, η διεύθυνση του υποκαταστήματος, ο αριθμός και η ημερομηνία της εκδοθείσας οικοδομικής

άδειας, η πολεοδομική αρχή που εξέδωσε την οικοδομική άδεια και η κατηγορία του ακινήτου(π.χ. πολυκατοικία, ξενοδοχείο). Επίσης αναγράφονται ο αριθμός και η ημερομηνία θεώρησης του βιβλίου κοστολογίου ακινήτων στο οποίο καταχωρείται το κόστος της κάθε οικοδομής, ο αριθμός μερίδας στην περίπτωση που ο υποκείμενος τηρεί ανά μερίδα το βιβλίο κοστολογίου οικοδομής. Τέλος όσον αφορά στην 1^η σελίδα διαγραμμίζεται στο αντίστοιχο πεδίο με Χ ο τρόπος με τον οποίο αποκτάται το ακίνητο, με αγορά, με αντιπαροχή, ή εάν έχει προέλθει με άλλη αιτία όπως γονική παροχή, κληρονομιά κ.λ.π..

Στην 2^η σελίδα του εντύπου περιλαμβάνεται το συνολικό κόστος της οικοδομής το οποίο διαχωρίζεται στις γενικές δαπάνες κατασκευής και στο κατασκευαστικό κόστος.

Οι γενικές δαπάνες κατασκευής αποτελούνται από το ποσό του κόστους κτήσης του οικοπέδου, το Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων ο οποίος αντιστοιχεί στο κόστος αγοράς του οικοπέδου, τις αμοιβές των δικηγόρων, των συμβολαιογράφων, των μηχανικών, τα ποσά που δόθηκαν στο υποθηκοφυλακείο για μεταγραφές συμβολαίων, τα ποσά των εξόδων των τραπεζών, τα ποσά που έχουν καταβληθεί ως μεσιτικά, τα ποσά των αποσβέσεων των παγίων που χρησιμοποιούνται ενώ οι υπόλοιπες δαπάνες που δεν αναφέρονται (δημοτικά τέλη, εισφορές) αναγράφονται στις κενές σειρές του πίνακα. Στη στήλη παρατηρήσεις αναγράφονται τυχόν παρατηρήσεις και σχόλια που επιθυμεί να γνωστοποιήσει ο υποκείμενος στη Δ.Ο.Υ.

Το κατασκευαστικό κόστος αποτελείται από το κόστος των υλικών, των εργασιών κατασκευής (εισφορές Ι.Κ.Α., υπεργολαβίες, μισθοδοσία) και των πρώτων και βοηθητικών υλών. Στα αντίστοιχα πεδία αναγράφονται τα τετραγωνικά μέτρα του συνόλου της οικοδομής, στα οποία αντιστοιχούν χιλιοστά συνιδιοκτησίας καθώς και η τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο όπως υπολογίζεται από τον υποκείμενο με βάση ποσοτικά και οικονομικά στοιχεία που συνθέτουν το κατασκευαστικό κόστος της οικοδομής.

Στην 3^η σελίδα αποτυπώνεται η κατανομή του κόστους στις επιμέρους ιδιοκτησίες. Αναλυτικά γράφονται ο αύξων αριθμός, ο όροφος στον οποίο βρίσκεται το διαμέρισμα, ο ορισμός της ιδιοκτησίας (π.χ. Γ2, Γ4, Α6), τα παρακολουθήματα τα οποία συνίστανται σε αποθήκες, θέσεις στάθμευσης που όμως δεν αντιστοιχούν σε χιλιοστά οικοπέδου, η κατηγορία της ιδιοκτησίας δηλαδή αν αποτελεί διαμέρισμα, γραφείο και το ποσοστό συμμετοχής του υπόχρεου με βάση τα χιλιοστά του οικοπέδου που αυτός κατέχει. Στη στήλη του ποσού καταχωρείται το γινόμενο του πολλαπλασιασμού του συνολικού κόστους της οικοδομής επί το ανάλογο ποσοστό συμμετοχής.

Σε αυτό το σημείο είναι σκόπιμο να αναφέρουμε τον ορισμό του συντελεστή δόμησης ώστε να κατανοήσουμε καλύτερα το παράδειγμα που ακολουθεί. Ο συντελεστής δόμησης καθορίζεται από το Κράτος και ορίζει το μέγιστο των τετραγωνικών μέτρων τα οποία

επιτρέπεται να κτιστούν επί των οικοπέδων σε μια συγκεκριμένη περιοχή. Είναι πιθανό ο κατασκευαστής ενός ακινήτου να κρατήσει κάποιο μέρος των ποσοστών της οικοδομής προκειμένου να καλύψει μελλοντική αύξηση του συντελεστή δόμησης. Το επακόλουθο είναι ότι το ποσοστό θα εκφράζεται στο ποσοστό που απομένει αφού αφαιρεθούν τα χιλιοστά του οικοπέδου που έχουν κρατηθεί. Έτσι έχουμε για παράδειγμα ένα κατασκευαστή ακινήτου ο οποίος ανεγείρει οικοδομή 1000 τ.μ. σε εμβαδόν οικοπέδου 400 τ.μ. με συντελεστή δόμησης 3 ενώ ο κατασκευαστής κρατά 300 τ.μ. για μελλοντική αύξηση του συντελεστή δόμησης. Η οικοδομή αποτελείται από 10 διαμερίσματα και το κάθε διαμέρισμα καταλαμβάνει το 70 % του οικοπέδου. Το κόστος της οικοδομής θα καταναμεηθεί στις επιμέρους ιδιοκτησίες με βάση τη συμμετοχή κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό κόστος. Εν προκειμένω ανέρχεται σε 70/700 για κάθε μια.

Ακόμα στην περίπτωση της αντιπαροχής ο κατασκευαστής κατανέμει το απολογιστικό κόστος το οποίο αφορά στα κτίσματα που θα περιέλθουν στην κυριότητά του ως εργολαβικό αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες κατασκευής που θα προσφέρει στον οικοπεδούχο. Τα ποσοστά του κυρίου του οικοπέδου αναφέρονται μόνο για πληροφοριακούς λόγους και σκοπούς χωρίς χιλιοστά και κατανομή κόστους.

6.3.6 Ειδικό έντυπο απολογιστικού κόστους

Το ειδικό έντυπο απεικόνισης απολογιστικού κόστους αναλύεται στην ΠΟΛ.1105/8-8-2006. Υποβάλλεται από τον επαγγελματία κατασκευαστή οικοδομών υποχρεωτικά μετά από την ολοκλήρωση της οικοδομής και την καταχώρηση του συνολικού και οριακού κόστους αυτής στο βιβλίο κοστολογίου οικοδομών. Το απολογιστικό κόστος στις επιμέρους ιδιοκτησίες προκύπτει σύμφωνα με την αντιστοιχία αυτών στα χιλιοστά του οικοπέδου.

Ο χρόνος υποβολής του είναι έως 30 ημέρες από την ημερομηνία καταχώρησης της τελευταίας εγγραφής στο βιβλίο κοστολογίου οικοδομών και όχι μετά την παρέλευση πενταετίας από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας.

Αρμόδια υπηρεσία για την παραλαβή του ειδικού αυτού εντύπου είναι το Τμήμα Έμμεσων και Ειδικών Φόρων της Δ.Ο.Υ. στην οποία υπάγεται το ακίνητο. Εάν η Δ.Ο.Υ. της έδρας του ακινήτου είναι διαφορετική από τη Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου ένα αντίγραφο αποστέλλεται στη Δ.Ο.Υ. του υποκειμένου. Η Δ.Ο.Υ. της υπό ανέγερσης οικοδομής αφού παραλάβει το έντυπο, το ελέγξει και το θεωρήσει, επιστρέφει το τρίτο αντίτυπο στον υποκείμενο.

Το ειδικό έντυπο απεικόνισης του απολογιστικού κόστους είναι παρεμφερές με το ειδικό έντυπο απεικόνισης του προϋπολογιστικού κόστους. Οι διαφορές του απολογιστικού κόστους είναι στην 1^η σελίδα όσον αφορά τη συμπλήρωση του πεδίου του αριθμού καταχώρησης του εντύπου απεικόνισης του προϋπολογιστικού κόστους και η ημερομηνία παραλαβής του. Στην 2^η σελίδα του εντύπου διαφοροποιείται το κατασκευαστικό κόστος. Στα αντίστοιχα πεδία συμπληρώνονται το κόστος των αγορών αγαθών που υπάγονται στο Φ.Π.Α. για τις οποίες αγορές ο επιτηδευματίας έχει το δικαίωμα να εκπέσει το φόρο (αγορές ειδών υγιεινής) μαζί με το ποσό του Φ.Π.Α. και το κόστος αυτών που δεν έχουν Φ.Π.Α. οπότε οι επιτηδευματίες δεν έχουν το δικαίωμα να εκπέσουν το φόρο. Αναγράφονται οι λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες παρέχεται έκπτωση (π.χ. τιμολόγια υδραυλικών) καθώς επιβαρύνονται με φόρο και το ποσό του Φ.Π.Α. και το σύνολο της αξίας της λήψης υπηρεσιών για την αποπεράτωση της οικοδομής οι οποίες δεν παρέχουν το δικαίωμα έκπτωσης. Ακόμα αναφέρονται το σύνολο της μισθοδοσίας και των εργοδοτικών εισφορών. Το πεδίο της αξίας παράδοσης κτισμάτων στον οικοπεδούχο συμπληρώνεται σε περίπτωση αντιπαροχής.

6.3.7 Δήλωση μεταβίβασης ακινήτου

Η υποχρέωση υποβολής δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου ορίστηκε με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παρ. 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. όπως ισχύουν με τον Ν.3427/2005 και με τον Ν.3522/2006. Έτσι από την 1/1/2006 όσοι διενεργούν πράξεις παράδοσης ακινήτου αλλά και αυτοπαράδοσης υποβάλουν ειδική δήλωση Φ.Π.Α. ή δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου ανάλογα με το είδος της πράξης που πραγματοποιείται.

Η δήλωση μεταβίβασης ακινήτου κατατίθεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, τόσο πριν από τις πράξεις αυτοπαράδοσης όσο και πριν από τη σύνταξη του συμβολαίου μεταβίβασης του ακινήτου.

Αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην περίπτωση κατασκευής και μεταβίβασης ακινήτων που υπάγονται στο Φ.Π.Α. είναι η Δ.Ο.Υ. στην οποία ανεγείρεται το ακίνητο. Εάν η Δ.Ο.Υ. είναι διαφορετική από αυτή στην οποία υπάγεται ο υποκείμενος ένα αντίγραφο της ειδικής δήλωσης διαβιβάζεται στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του μετά την ολοκλήρωση της παραλαβής της. Σκοπός της δημόσιας αυτής υπηρεσίας είναι να ελέγχει, να παρακολουθεί τις εργασίες και τη μεταβίβαση των ιδιοκτησιών της οικοδομής. Ακόμα να εποπτεύει τις δηλωτικές υποχρεώσεις του υποκειμένου στο φόρο, δηλαδή τα έντυπα του προϋπολογιστικού, του απολογιστικού κόστους και της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. Ο έλεγχος του πραγματικού κόστους

του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, του φόρου εισροών που έχει δηλωθεί και των λοιπών θεμάτων πραγματοποιείται στη Δ.Ο.Υ. του υποκειμένου.

Οι πράξεις για τις οποίες συνίσταται υποβολή της ειδικής δήλωσης είναι:

- 1) Η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων αυτών και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου για τα οποία εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο.
- 2) Η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου, η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων που είναι αντικείμενο του Φ.Π.Α. Κατά τις πράξεις αυτές μετά τον έλεγχο της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. καταβάλλεται ο φόρος που αντιστοιχεί στο μεταβιβαζόμενο ακίνητο και
- 3) Η ιδιόχρηση, η μίσθωση, η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκειμένου, η ιδιοκατοίκηση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή η χρησιμοποίηση των ακινήτων που είναι αντικείμενο του Φ.Π.Α. για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση. Σε αυτές τις περιπτώσεις ο φόρος καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση της περιόδου που πραγματοποιήθηκαν αυτές οι πράξεις και η δήλωση υποβάλλεται χωρίς την καταβολή του Φ.Π.Α..

Ανωτέρω αναλύθηκαν οι πράξεις για τις οποίες υποβάλλεται ειδική δήλωση Φ.Π.Α.. Εντούτοις συναντώνται κάποιες πράξεις για τις οποίες δεν απαιτείται η συμπλήρωση της ειδικής δήλωσης καθώς χρησιμοποιούνται άλλα έντυπα σαν δικαιολογητικά. Οι πράξεις αυτές είναι η αντιπαροχή στην οποία εκδίδεται από τον εργολάβο στον οικοπεδούχο το ειδικό στοιχείο παράδοσης κτισμάτων για τις παραδόσεις των κτισμάτων που ενεργούνται αλλά και η ιδιόχρηση ακινήτου από επαγγελματία κατασκευαστή για επαγγελματική στέγη κατά την οποία υποβάλλεται γνωστοποίηση μαζί με την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση.

Επιπροσθέτως υποκείμενη στο φόρο καθίσταται και η κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της και το πωλεί σε τρίτους αγοραστές, εφόσον η πράξη της αυτή δεν είναι ευκαιριακή. Για την πράξη αυτή η Κοινωνία του Αστικού Κώδικα είναι υπόχρεη για υποβολή ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Εκτός από την πώληση ακινήτου σε τρίτους κάποιο μέλος της Κοινωνίας μπορεί να θέλει να κρατήσει για τον ίδιο κάποιο διαμέρισμα και να αγοράσει τα ποσοστά των υπολοίπων. Στην περίπτωση αυτή η Κοινωνία υποβάλλει για την αυτοπαράδοση την ειδική δήλωση, ενώ για το ποσοστό του ακινήτου που μεταβιβάζεται από το ένα μέλος της κοινοπραξίας στο οποίο ανήκει προς το άλλο μέρος το οποίο το αποκτά κατατίθεται η ειδική δήλωση για την παράδοση του ακινήτου που συντελείται.

6.3.7.1 Συμπλήρωση εντύπου δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου

Με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1070/2006 δόθηκαν σαφείς οδηγίες για την συμπλήρωση της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α τις οποίες παραθέτουμε στη συνέχεια της εργασίας μας.

Στην 1^η σελίδα αναγράφονται η Δ.Ο.Υ. της περιοχής στην οποία υπάγεται το ακίνητο, το είδος της δήλωσης αν πρόκειται δηλαδή για αρχική ή τροποποιητική δήλωση, ο αριθμός καταχώρησης της δήλωσης όπως φαίνεται στο βιβλίο καταχώρησης των ειδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. κατά την κατάθεσή της, ο αριθμός καταχώρησης και η ημερομηνία υποβολής από το βιβλίο μεταγραφής των ειδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. μετά τον έλεγχο.

Επίσης συμπληρώνεται το αντίστοιχο τετράγωνο που δηλώνει το είδος της δήλωσης είτε ως ειδική δήλωση Φ.Π.Α. ή δήλωση Φ.Μ.Α. , το είδος της συναλλαγής (μεταβίβαση, αυτοπαράδοση), τα στοιχεία του συμβολαιογράφου, το αρμόδιο υποθηκοφυλακείο, η ημερομηνία και ο αριθμός άδειας του ακινήτου, η αρμόδια πολεοδομική αρχή, το ονοματεπώνυμο του υποκείμενου στο φόρο ο οποίος είναι ο πωλητής, ο Α.Φ.Μ. του, η Δ.Ο.Υ. της έδρας του και ο αύξων αριθμός του υποκαταστήματος

Στην 2^η και 3^η σελίδα του εντύπου συμπληρώνονται τα πλήρη στοιχεία του αγοραστή και του πωλητή καθώς και το ποσοστό του ακινήτου που μεταβιβάζεται. Εάν το δικαίωμα που παραχωρείται είναι της επικαρπίας ή της ψιλής κυριότητας συμπληρώνεται η ημερομηνία γέννησης του επικαρπωτή, ο Α.Φ.Μ. του και το ονοματεπώνυμό του.

Στη συνέχεια αναγράφεται για ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές που ισχύει το μικτό σύστημα προσδιορισμού η αντικειμενική αξία του ακινήτου από τον υποκείμενο (στήλη α) , η δηλωθείσα αξία (στήλη β) , η προσωρινή αξία η οποία είναι η αξία προεκτίμησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.(στήλη γ), η συνολική αξία του ακινήτου η οποία είναι αποτέλεσμα της άθροισης της αντικειμενικής και της δηλωθείσας αξίας (στήλες α+β) και η συνολική αξία η οποία προκύπτει ως άθροισμα της αντικειμενικής και της προσωρινής αξίας (στήλες α+γ).

Έπειτα συμπληρώνεται η αντικειμενική αξία ολόκληρου του μεταβιβαζόμενου ακινήτου όπως έχει προσδιοριστεί στα έντυπα υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας, η αντικειμενική αξία του μεταβιβαζόμενου ποσοστού του ακινήτου, το τίμημα που έλαβε ο υποκείμενος από τον αγοραστή για τη μεταβίβαση, το προϋπολογιστικό κόστος ή το απολογιστικό κόστος ανάλογα με το αν έχει ολοκληρωθεί η οικοδομή οπότε συμπληρώνεται το απολογιστικό κόστος ή με το αν δεν έχουν τελειώσει οι εργασίες κατασκευής οπότε συμπληρώνεται το απολογιστικό κόστος.

Οι ενδείξεις που αφορούν απαλλαγές δε συμπληρώνονται εφόσον το έντυπο υποβάλλεται ως ειδική δήλωση Φ.Π.Α.

Στον πίνακα της περιγραφής ακινήτου, των παρατηρήσεων και του σκαριφήματος δεν απαιτείται η δημιουργία σκαριφήματος του ακινήτου αλλά είναι υποχρεωτική η συνοπτική περιγραφή του ακινήτου που μεταβιβάζεται δηλαδή το διαμέρισμα, η οδός καθώς και η περιοχή που βρίσκεται το ακίνητο.

Στην 4^η σελίδα παρατίθεται ο πίνακας υπολογισμού Φ.Π.Α., ο πίνακας υπολογισμού του Φ.Μ.Α. με βάση το αντικειμενικό σύστημα και ο πίνακας υπολογισμού του Φ.Μ.Α. με βάση το μικτό σύστημα.

Στον πρώτο πίνακα γίνεται ο επιμερισμός του φόρου του εισροών. Αναγράφεται ο φόρος εισροών της οικοδομής όπως προκύπτει από το βιβλίο κοστολογίου οικοδομών, το ποσοστό συμμετοχής της ιδιοκτησίας που μεταβιβάζεται στο συνολικό φόρο εισροών και ο φόρος εισροών για έκπτωση που προκύπτει ως γινόμενο του πολλαπλασιασμού του φόρου εισροών της οικοδομής επί το ποσοστό του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.

Στην στήλη βάσει δήλωσης αναγράφονται η αξία του ακινήτου που έχει δηλωθεί, ο συντελεστής Φ.Π.Α. (23% ή 13% για τις περιοχές των νησιών του Αιγαίου), ο αναλογών φόρος που προκύπτει από το γινόμενο της αξίας ακινήτου και του συντελεστή Φ.Π.Α., ο φόρος εισροών προς έκπτωση και ο Φ.Π.Α. που θα καταβληθεί.

Στη στήλη βάσει ελέγχου γίνεται η εκκαθάριση του φόρου από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. μετά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Ο δεύτερος και ο τρίτος πίνακας συμπληρώνεται στην περίπτωση κατά την οποία η πράξη η οποία συντελείται επαφίεται στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτου.

6.3.7.2 Έλεγχος της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Ο έλεγχος της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. πραγματοποιείται μέσω της Δ.Ο.Υ. στην οποία υπάγεται το ακίνητο. Ο αρμόδιος υπάλληλος που είναι ο προϊστάμενος ελέγχει τη δήλωση ως

προς το τίμημα που έχει δηλωθεί από τον υποκείμενο συγκρίνοντάς το με το προϋπολογιστικό ή το απολογιστικό κόστος και το ποσό που προκύπτει από τη φορολογία μεταβίβασης ακινήτου. Ο έλεγχος περατώνεται μέσα σε περίοδο πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την ημέρα που παραλαμβάνεται η δήλωση εάν η απευθείας διενέργεια του ελέγχου είναι αδύνατη.

Εάν η αξία του δηλούμενου τιμήματος είναι ίση ή μεγαλύτερη της αξίας του απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους και της αξίας της φορολογίας μεταβίβασης ακινήτου τότε συμψηφίζεται ο φόρος εισροών βάσει δήλωσης και καταβάλλεται εφάπαξ ο φόρος εκροών που αναλογεί στο δηλούμενο τίμημα και εκδίδεται το διπλότυπο είσπραξης.

Στη συνέχεια αφού εισπραχθεί ο φόρος της παραληφθείσας δήλωσης αυτή καταχωρείται με σειρά και ημερομηνία υποβολής στο οικείο Βιβλίο Μεταγραφής Ειδικών Δηλώσεων Φ.Π.Α.. Επιστρέφονται στον υποκείμενο δύο από τα τέσσερα θεωρημένα αντίτυπα και χρησιμοποιεί το ένα για τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου.

Η δήλωση θεωρείται πλέον περαιωθείσα ως ειλικρινής ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου αφού όλα τα στοιχεία που έχουν αναγραφεί σε αυτήν είναι ειλικρινή.

Εάν το τίμημα που έχει δηλωθεί υπολείπεται είτε της αξίας του προϋπολογιστικού ή του απολογιστικού κόστους κατά περίπτωση, είτε της αξίας στη μεταβίβαση ακινήτου, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. λαμβάνει υπ' όψιν του μόνο τη μεγαλύτερη από τις τρεις αξίες και εντός πέντε ημερών αναγράφει το συγκεκριμένο ποσό στη δήλωση οπότε και το κοινοποιεί στον υποκείμενο.

Εφόσον ο προκείμενος εγκρίνει τη μεγαλύτερη αξία συντάσσεται πράξη επί της δήλωσης η οποία αναγράφει την αξία αυτή, το φόρο που της αναλογεί, και τον φόρο που αναλογεί στο δηλούμενο τίμημα. Η πράξη αυτή υπογράφεται από τον προϊστάμενο και τον υποκείμενο στο φόρο οπότε ο υπόχρεος πληρώνει στη Δ.Ο.Υ. το φόρο που αντιστοιχεί στο δηλούμενο τίμημα αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης φόρος εισροών που επιβαρύνει το ακίνητο και το φόρο που αντιστοιχεί στην αξία που έχει αναγραφεί από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αφού αφαιρεθεί ο φόρος που αντιστοιχεί στο δηλούμενο τίμημα. Μετά την είσπραξη των ανωτέρω ποσών και αφού παραληφθούν τα δεδομένα αποδεικτικά είσπραξης η δήλωση παραλαμβάνεται και θεωρείται περαιωθείσα.

Στην περίπτωση που δεν γίνει αποδεκτή η αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου που αναγράφει ο προϊστάμενος μπορεί να γίνει μια σχετική αίτηση προς το Σώμα Ορκωτών Εκτιμητών (Σ.Ο.Ε.) με την οποία θα ζητά την εκτίμηση του φορέα αυτού ως προς την αξία του. Συμπληρώνεται μια έκθεση του Σώματος η οποία και αποστέλλεται στον υποκείμενο.

Εφόσον γίνει δεκτή συντάσσεται πράξη που να περιλαμβάνει την καινούργια αξία, το φόρο αυτής και τον αναλογούντα φόρο του δηλούμενου τιμήματος. Η πράξη αυτή επίσης υπογράφεται από τον υποκείμενο και τον προϊστάμενο και αφού πληρωθούν εντός ενός μηνός από την έκθεση οι ανάλογοι φόροι η δήλωση θεωρείται περαιωθείσα.

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος δεν αποδεχτεί την αξία όπως έχει εκτιμηθεί από το Σ.Ο.Ε. και παρόλα αυτά επιθυμεί την ολοκλήρωση της διαδικασίας μεταβίβασης του ακινήτου του, συντάσσεται πράξη επί της καταχωρηθείσας δήλωσης από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., η οποία περιέχει την αξία εκτίμησης από το Σ.Ο.Ε., το φόρο που αναλογεί σε αυτήν, τον φόρο που αναλογεί στο δηλούμενο τίμημα και τη διαφορά μεταξύ του φόρου που αναλογεί στην εκτίμηση της αξίας από το Σ.Ο.Ε. και στο δηλούμενο τίμημα. Η πράξη αυτή υπογράφεται ξανά από τον προϊστάμενο, αποδίδονται οι φόροι και ο υποκείμενος παραλαμβάνει δύο θεωρημένα αντίτυπα της δήλωσης και συνοπτική έκθεση ελέγχου στην οποία αναγράφεται το δηλωθέν τίμημα και η εκτίμηση του Σ.Ο.Ε..

Η επιχείρηση η οποία είναι κάτοχος της μεταβιβαζόμενης ιδιοκτησίας μπορεί να ασκήσει προσφυγή εάν δεν δεχτεί την εκτίμηση του Σ.Ο.Ε. η οποία γίνεται εντός συγκεκριμένου χρονικού περιθωρίου. Εάν ασκηθεί μέσα στο χρονικό πλαίσιο που απαιτείται βεβαιώνεται από τη Δ.Ο.Υ. ποσοστό 10% επί της διαφοράς του φόρου.

6.3.7.3 Ανάκληση ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Συχνά συναντάται η περίπτωση της ματαιώσης του συμβολαίου μεταβίβασης η οποία μπορεί να πραγματοποιείται από διάφορες αιτίες. Όταν έχει υποβληθεί η ειδική δήλωση και έχει ολοκληρωθεί ο έλεγχος τότε έχει αποδοθεί ο φόρος για μια πράξη που δεν έχει πραγματοποιηθεί. Για να επιστραφεί ο φόρος που έχει καταβληθεί πρέπει αρχικά να ακυρωθεί η πράξη προσδιορισμού του φόρου και να ανακληθεί η ειδική δήλωση.

Οι φόροι που έχουν καταβληθεί είναι το ποσό του φόρου βάσει δήλωσης το οποίο έχει όμως συμψηφιστεί στην περιοδική δήλωση και δεν μπορεί να επιστραφεί άμεσα αλλά συμψηφίζεται στην επόμενη μεταβίβαση ιδιοκτησίας που θα πραγματοποιηθεί μέσω της ειδικής δήλωσης, το ποσό βάσει δήλωσης το οποίο δεν μπορεί να συμψηφιστεί σε επόμενη ειδική δήλωση αλλά προσαυξάνει το πιστωτικό υπόλοιπο της επιχείρησης με τις περιοδικές και εκκαθαριστικές της δηλώσεις και εν κατακλείδι το ποσό του φόρου βάσει ελέγχου το οποίο επιστρέφεται εντός δέκα ημερών από την υποβολή της αίτησης.

Η διαδικασία η οποία ακολουθείται αρχίζει με την υποβολή αίτησης προς τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. προκειμένου η επιχείρηση να ακυρώσει το φόρο, την ειδική δήλωση

και να της επιστραφεί ο φόρος. Μαζί με την αίτηση υποβάλλεται και η ειδική δήλωση η οποία έχει βεβαιωθεί από τον συμβολαιογράφο ως προς τη μη μεταβίβαση. Ο προϊστάμενος εκδίδει τη σχετική απόφαση για την ανάκληση και την επιστροφή του φόρου. Η επιχείρηση συμψηφίζει το φόρο βάσει δήλωσης με τον φόρο που προκύπτει από την επόμενη μεταβίβαση της ίδιας ιδιοκτησίας ενώ ο συμψηφισμός γίνεται κατ' αρεσκείαν της επιχείρησης.

6.3.8 Περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.

Οι οικοδομικές επιχειρήσεις από 1/1/2006 υπόκεινται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. ενώ προγενέστερα ο εν λόγω φόρος αποτελούσε κόστος κατασκευής.

Υπόχρεοι στο Φ.Π.Α. είναι τα φυσικά πρόσωπα, τα νομικά πρόσωπα, οι επιτηδευματίες, οι ευκαιριακοί κατασκευαστές οι οποίοι επέλεξαν την υπαγωγή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι Κοινωνίες του Αστικού Κώδικα, οι Κοινοπραξίες επιτηδευματιών και το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπάγεται σε φόρο. Όπως όλοι οι υποκείμενοι στο φόρο έχουν τις ίδιες υποχρεώσεις όσον αφορά στην υποβολή της περιοδικής δήλωσης και την υποβάλλουν υποχρεωτικά άσχετα αν το αποτέλεσμα αυτής είναι χρεωστικό ή πιστωτικό.

Η πλειονότητα των υποκειμένων υποβάλλουν την περιοδική δήλωση ηλεκτρονικά μέσω του ειδικού δικτύου του TAXISnet ή μέσω των πιστωτικών ιδρυμάτων (τραπεζών) και του Διατραπεζικού Συστήματος ΔΙΑΣ. Ωστόσο αν υφίστανται τεχνικές αδυναμίες υποβολής με αυτούς τους τρόπους οι περιοδικές δηλώσεις δύνανται να υποβληθούν στη Δ.Ο.Υ. η οποία είναι αρμόδια για την υποβολή του φόρου εισοδήματός τους, δηλαδή αυτή της έδρας τους. Τονίζεται ότι οι επιχειρήσεις που ενημερώνουν βιβλία Γ' κατηγορίας πρέπει υποχρεωτικά να αποστέλλουν την δήλωσή τους μέσω TAXISnet.

6.3.8.1 Χρόνος υποβολής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1060/18.4.2006 οι επιχειρήσεις οι οποίες τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας υποβάλλουν την περιοδική δήλωση κάθε ημερολογιακό μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα εν αντιθέσει με τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Α' και Β' κατηγορίας οι οποίες υποβάλλουν την δήλωσή τους κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι τις 20 του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο. Όταν προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ. κατατίθενται ανάλογα με το καταληκτικό ψηφίο του Α.Φ.Μ. του υπόχρεου εντός πέντε εργάσιμων ημερών. Όταν υποβάλλονται ηλεκτρονικά για εμπρόθεσμες δηλώσεις με χρεωστικό υπόλοιπο η τελευταία

ημέρα υποβολής τους είναι η 26^η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου ή του μήνα ανάλογα ενώ ο χρόνος υποβολής των δηλώσεων με πιστωτικό ή μηδενικό υπόλοιπο παρατείνεται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

6.3.8.2 Συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης

Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει τις φορολογητέες εκροές, τις φορολογητέες εισροές, το Φ.Π.Α. που καταβάλλεται με την Ειδική Δήλωση και τις πωλήσεις που απαλλάσσονται του Φ.Π.Α. όπως αντιστοιχούν σε κάθε φορολογική περίοδο.

1. Φορολογητέες εκροές: Ως φορολογητέα εκροή εκλαμβάνεται το τίμημα που αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης της ιδιοκτησίας και ο φόρος που αντιστοιχεί σε αυτό όπως παρουσιάζεται στην Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α..
2. Φορολογητέες εισροές: Στις στήλες των φορολογητέων εισροών αναγράφονται οι αγορές που πραγματοποιεί η επιχείρηση οι οποίες μπορεί να είναι αγορές υλικών, παγίων αλλά και οι υπηρεσίες που λαμβάνει και οι αντίστοιχοι φόροι που τις επιβαρύνουν.
3. Φ.Π.Α. που καταβάλλεται με την ειδική δήλωση: Στον κωδικό 402 αναγράφεται το ποσό αυτό του Φ.Π.Α. που προκύπτει από τη διαφορά του φόρου του δηλωθέντος τιμήματος και του φόρου των εισροών που αναλογεί στο μεταβιβαζόμενο κτίσμα μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης. Αποτελεί το φόρο που καταβλήθηκε βάσει δήλωσης με την ειδική δήλωση και αναγράφεται στο πεδίο των λοιπών προστιθέμενων ποσών.

Ο Φ.Π.Α. που υπολογίζεται με βάση τον έλεγχο του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. δεν αναγράφεται στην περιοδική δήλωση.

4. Πωλήσεις που εξαιρούνται από το Φ.Π.Α.: Οι πωλήσεις που απαλλάσσονται του Φ.Π.Α. ενδέχεται να είναι η πώληση Α' κατοικίας ή οι πωλήσεις ακινήτων μέχρι τις 31/12/2005. Τα ποσά αυτών αναγράφονται στο πεδίο των απαλλασσόμενων χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροών.

Τονίζεται ότι μια επιχείρηση που ασκεί και άλλη δραστηριότητα εκτός από τον κλάδο της ανέγερσης οικοδομών μπορεί να καταθέτει μια περιοδική δήλωση για το σύνολο των δραστηριοτήτων της, καταχωρώντας μαζί τόσο τις εκροές από τον κλάδο των οικοδομών όσο

και από τον κλάδο π.χ. της εμπορίας υποδημάτων, ενώ με τον ίδιο τρόπο καταχωρεί και τις εισροές.

Ακόμα οι επιχειρήσεις που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή οι εργασίες τους έχουν ανασταλεί δεν υποβάλλουν περιοδικές δηλώσεις εφόσον υποβάλλουν δήλωση μεταβολών.

Αντιμετώπιση πώλησης διαμερίσματος ως α' κατοικίας

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. οι επιχειρήσεις που παραδίδουν νεόδμητα ακίνητα σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση Α' κατοικίας δεν έχουν δικαίωμα να εκτέσουν το Φ.Π.Α.. Ακόμα στην παράγραφο 6β του άρθρου 31 του Κώδικα Φ.Π.Α. ορίζεται ότι μπορεί να επιτραπεί στις επιχειρήσεις ή αυτές να υποχρεωθούν να ενεργήσουν την έκπτωση ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών ή την χρήση των υπηρεσιών που λαμβάνουν.

Κατά την πώληση νεόδμητου ακινήτου με απαλλαγή Α' κατοικίας ο φόρος που αναλογεί στο ακίνητο θα πρέπει να συμπεριληφθεί στα αφαιρούμενα ποσά του φόρου εισροών της περιοδικής δήλωσης. Εάν παραδίδεται ιδιοκτησία μη αποπερατωμένη αλλά στο στάδιο της κατασκευής τα αφαιρούμενα ποσά προκύπτουν από τη φορολογική περίοδο που μεταβιβάζεται το ακίνητο για τον φόρο εισροών μέχρι τότε και στη συνέχεια σε κάθε φορολογική περίοδο που πραγματοποιούνται αγορές για τη συγκεκριμένη ιδιοκτησία.

Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις

Ως ενδοκοινοτική απόκτηση ορίζεται η πράξη με την οποία ένα άτομο αποκτά το δικαίωμα να κατέχει ως κύριος ενσώματα αγαθά τα οποία αποστέλλονται από προμηθευτές που δραστηριοποιούνται σε άλλο μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Στην περίπτωση που η επιχείρηση αγοράζει με ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθά τα οποία θα χρησιμοποιηθούν σε παλαιά οικοδομή δηλαδή πριν την 1/1/2006 δεν μπορεί να εκτέσει το Φ.Π.Α. τους καθώς αποτελεί κόστος για αυτή. Έτσι θα συμπληρωθούν οι κωδικοί των εκροών της περιοδικής δήλωσης και ο κωδικός 341 των ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Εάν τα αγαθά αυτά χρησιμοποιηθούν και σε παλαιά και σε νεόδμητη οικοδομή τότε η αξία της ενδοκοινοτικής απόκτησης θα αναγραφεί και στις εισροές και στις εκροές και στον κωδικό 341 προκειμένου να καταβληθεί ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στην Ελλάδα.

6.3.9 Εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.

Η εκκαθαριστική δήλωση είναι από τις πιο σημαντικές ετήσιες υποχρεώσεις μιας επιχείρησης. Αποτελεί μια δήλωση η οποία υποβάλλεται στη λήξη της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρεται και περιλαμβάνει τα δεδομένα των περιοδικών δηλώσεων συγκεντρωτικά.

Με τη δήλωση αυτή γίνεται ο διακανονισμός του φόρου των παγίων και ο διακανονισμός του φόρου των κοινών εισροών.

Υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. είναι οι επιτηδευματίες που διενεργούν φορολογητέες πράξεις αλλά και απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου. Ακόμα οι οικοδομικές επιχειρήσεις και οι ευκαιριακοί κατασκευαστές έχουν την υποχρέωση εκκαθαριστικής δήλωσης.

Η συγκεκριμένη δήλωση υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου όπου αυτός υπαγόταν κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Κατ' εξαίρεση, οι εποχιακές επιχειρήσεις και οι επιχειρήσεις που έχουν την έδρα τους σε νησί το οποίο δεν έχει παράρτημα της Δ.Ο.Υ. μπορούν να αποστέλλουν την εκκαθαριστική τους δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με συστημένη επιστολή επισυνάπτοντας τραπεζική επιταγή εάν προκύπτει ποσό για καταβολή.

6.3.9.1 Χρόνος υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1141/13.11.2009 η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται για επιχειρήσεις των οποίων η διαχειριστική περίοδος λήγει μέχρι την 31.12.2009 μέχρι τις 8.3.2010 για υποκείμενους οι οποίοι τηρούν βιβλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και μέχρι τις 10.5.2010 για υποκείμενους οι οποίοι κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. καθώς και το Δημόσιο. Η υποβολή των εκκαθαριστικών δηλώσεων πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του υποκειμένου και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα ημέρες.

Για υποκείμενους των οποίων η διαχειριστική περίοδος λήγει άλλη ημερομηνία η δήλωση υποβάλλεται μέχρι την 20^η ημέρα του τρίτου μήνα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου εάν τηρούν βιβλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ενώ επί τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας την υποβάλλουν μέχρι την 20^η ημέρα του πέμπτου μήνα από το τέλος της λήξης της διαχειριστικής περιόδου.

Υπογραμμίζεται ακόμα πως οι επιχειρήσεις που τηρούν Γ' κατηγορίας βιβλία υποχρεώνονται να αποστέλλουν ηλεκτρονικά την εκκαθαριστική τους δήλωση.

Η εκκαθαριστική δήλωση με τη χρήση της ηλεκτρονικής μεθόδου μέσω του δικτύου του TAXISnet υποβάλλεται από τις 8.2.2010 μέχρι την 22.3.2010 για υποκείμενους που τηρούν βιβλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και μέχρι την 25.5.2010 για υποκείμενους που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ..

Στην περίπτωση γενικής ή τοπικής αργίας οι ημερομηνίες υποβολής των δηλώσεων παρατείνονται μία ημέρα.

Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου

Οι επιχειρήσεις ασκούν πράξεις αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών. Κάποιες από αυτές τις πράξεις επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., ενώ για άλλες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης καθώς δεν περιλαμβάνουν Φ.Π.Α.

Λαμβάνοντας υπόψη τα όσα αναφέρει η ΠΟΛ. 1056/11.2.2002 όσον αφορά στις πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό επί τοις εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών εισροών (παγίων, γενικών εξόδων) που βαρύνουν τις δραστηριότητες της επιχείρησης. Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών χωρίς Φ.Π.Α., που αφορά σε πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρονομαστή το ποσό των πράξεων για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Πιο συγκεκριμένα στο θέμα των ακινήτων υπάρχουν επίσης πωλήσεις οι οποίες πραγματοποιούνται και υπάγονται στο Φ.Π.Α. και άλλες που εξαιρούνται αυτού. Παραδείγματα τέτοιων εξαιρέσεων αποτελούν η πώληση διαμερίσματος ως Α' κατοικίας, ή η πώληση καταστήματος η οποία πραγματοποιείται πριν την 1/1/2006. Και σε αυτές τις πράξεις η επιχείρηση ενεργεί εφαρμόζοντας το αντίστοιχο κλάσμα.

6.4 Ειδικές υποχρεώσεις

Οι υποκείμενοι στο φόρο αναλαμβάνουν επιπροσθέτως κάποιες ειδικές υποχρεώσεις οι οποίες παρουσιάζονται αναλυτικά παρακάτω.

6.4.1 Κατασκευή ακινήτου από νομικό κερδοσκοπικό χαρακτήρα πρόσωπο

Κατά την κατασκευή ακινήτου από νομικού χαρακτήρα κερδοσκοπικό πρόσωπο διακρίνονται οι παρακάτω κατηγορίες:

1) Ανέγερση ακινήτου και μεταβίβαση όλων ή κάποιων ιδιοκτησιών

Σε περίπτωση που νομικό κερδοσκοπικό πρόσωπο ανεγείρει οικοδομή είτε με αντιπαροχή ώστε να μεταβιβάσει όλες τις ιδιοκτησίες ή κάποιες από αυτές και κάποιες να ιδιοχρησιμοποιήσει σαν επενδυτικό αγαθό σε φορολογητέα ή μη δραστηριότητα είτε με ανάθεση εργολαβίας τότε για τις πράξεις του αυτές είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α.. Από 1/1/2006 έχει όλες τις υποχρεώσεις των κατασκευαστικών επιχειρήσεων.

2) Ανέγερση ακινήτου ως επενδυτικό αγαθό

Για αυτή την πράξη του το νομικό κερδοσκοπικό πρόσωπο που κατασκευάζει ακίνητο ως επενδυτικό αγαθό, δεν αποκτά τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της κατασκευαστικής επιχείρησης. Εν τούτοις πρέπει να παρακολουθεί επί πέντε έτη το επενδυτικό αγαθό και τον εφ' άπαξ διακανονισμό, εφόσον λήξει η χρησιμοποίησή του σε φορολογητέα δραστηριότητα μέσα στο διάστημα αυτό.

6.4.2 Προϋπολογιστικό και απολογιστικό κόστος

1) Αντιπαροχή

Μια επιχείρηση κατασκευάζει πολυκατοικία με 5 διαμερίσματα και το κάθε διαμέρισμα καταλαμβάνει 200 χιλιοστά του οικοπέδου. Ο κύριος του οικοπέδου θα λάβει ως αντιπαροχή τα 2 διαμερίσματα τα οποία ως ποσοστό εκφράζονται στα 400‰ ενώ ο εργολάβος θα πάρει 3 διαμερίσματα εκφρασμένα σε ποσοστό ως 600‰. Η κατανομή του προϋπολογιστικού και του απολογιστικού κόστους γίνεται μόνο στις ιδιοκτησίες που αποκτά η επιχείρηση. Επομένως στο παράδειγμα θα γίνει στα 3 διαμερίσματα της κατασκευάστριας επιχείρησης και στο έντυπο του απολογιστικού κόστους θα αναγραφεί το ποσοστό που αντιστοιχεί σε κάθε διαμέρισμα αλλά όχι προς 1000 αλλά προς 600 δηλαδή 300/600. Τα 2 διαμερίσματα του οικοπεδούχου θα αναγραφούν στο έντυπο αυτό για πληροφοριακούς λόγους χωρίς να κατανέμεται το κόστος σε αυτά με την ένδειξη κτίσματα οικοπεδούχου.

2) Μελλοντική αύξηση συντελεστή δόμησης

Όπως έχει αναφερθεί προηγουμένως συναντάται συχνά το ενδεχόμενο η κατασκευαστική επιχείρηση να κρατά κάποια χιλιοστά του οικοπέδου για μελλοντική αύξηση του συντελεστή δόμησης. Εφόσον κρατηθούν λοιπόν 300 χιλιοστά του οικοπέδου το προϋπολογιστικό και το απολογιστικό κόστος θα κατανεμηθούν με βάση τη συμμετοχή της κάθε ιδιοκτησίας όχι ως προς 1000 αλλά ως προς 700.

6.4.3 Πώληση ακινήτου από οικοπεδούχο το οποίο απέκτησε με αντιπαροχή

1) Πώληση από ιδιώτη:

Κατά αυτή την πράξη δεν συναντάται Φ.Π.Α. αλλά επιβάλλεται Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτου σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1083/25.5.2006.

2) Πώληση από νομικό κερδοσκοπικό πρόσωπο:

Στην περίπτωση κατά την οποία ένα νομικό κερδοσκοπικό πρόσωπο πωλεί ακίνητο το οποίο έχει αποκτήσει με αντιπαροχή για την ενέργειά του αυτή θα υπαχθεί σε Φ.Π.Α.

6.4.4 Μεταβίβαση ημιτελούς ακινήτου

Συναντάται συχνά η μεταβίβαση ακινήτου το οποίο παραδίδεται ημιτελές. Ο κατασκευαστής έχει την υποχρέωση να εκτελέσει όλες τις εργασίες μέχρι το στάδιο που έχει συμφωνηθεί με τον οικοπεδούχο οπότε εξάγεται το πραγματικό απολογιστικό κόστος του ακινήτου. Εν τούτοις ενδέχεται να μην έχουν ολοκληρωθεί οι εργασίες σε όλη την οικοδομή οπότε δεν μπορεί να υποβληθεί το έντυπο του απολογιστικού κόστους. Έτσι δίνεται η δυνατότητα να κατατεθεί το εν λόγω έντυπο με το οποίο προκύπτει το απολογιστικό κόστος του μεταβιβαζόμενου ακινήτου ως προσωρινό και με το πέρας των εργασιών της οικοδομής υποβάλλεται το συνολικό απολογιστικό κόστος. Το κόστος κάθε ακινήτου θα προκύπτει με βάση τα χιλιοστά που του αναλογούν επί του κόστους κατασκευής μέχρι και το στάδιο που είχε συμφωνηθεί ότι θα παραδοθεί.

6.4.5 Γνωστοποίηση χρησιμοποίησης ακινήτου

Η γνωστοποίηση χρησιμοποίησης ακινήτου υποβάλλεται σε κάθε περίπτωση που χρησιμοποιείται ένα ακίνητο που κατασκευάστηκε ως εμπορεύσιμο στοιχείο επιχείρησης, ως πάγιο σε φορολογητέα δραστηριότητα, καθώς και για ακίνητο που απαλλοτριώνεται. Ο χρόνος υποβολής της είναι ο χρόνος που υποβάλλεται και η περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου κατά την οποία ξεκίνησε η χρησιμοποίηση.

6.5 Υποχρεώσεις συμβολαιογράφων και υποθηκοφυλάκων

Ο Ν.2522/2006 στο άρθρο 37 ορίζει τις υποχρεώσεις των συμβολαιογράφων σχετικά με την μεταβίβαση νεόδμητων ακινήτων.

Αναλυτικά αναφέρει πως οι συμβολαιογράφοι εάν δεν αποκτούν θεωρημένα αντίγραφα της ειδικής δήλωσης με σχετικά διπλότυπα καταβολής του φόρου δεν θα πρέπει να συντάσσουν έγγραφα μεταβίβασης ακινήτων. Ακόμη υποχρεούνται να αναγράφουν τον αύξοντα αριθμό της ειδικής δήλωσης και του σχετικού διπλοτύπου καταβολής του φόρου το οποίο πιστοποιεί ότι πληρώθηκε ο φόρος και χρησιμεύει στον περιορισμό της φοροδιαφυγής. Τα συμβόλαια που συντάσσουν πρέπει να είναι ακέραια και ειδικότερα στην περίπτωση κατά την οποία αυτός που αποκτά το ακίνητο είναι επιτηδευματίας επιβάλλεται η συμπλήρωση αναλυτικών στοιχείων η οποία περιλαμβάνει το τίμημα που έχει δηλωθεί, το φόρο που αναλογεί και το φόρο που θα καταβληθεί.

Οι υποθηκοφύλακες είναι υποχρεωμένοι να αρνηθούν τη μεταγραφή σύμβασης ή δικαστικής απόφασης ή μεταβίβασης ακινήτων εάν δεν τους προσκομιστεί η ειδική δήλωση Φ.Π.Α. Η υποχρέωση προσκόμισης αντιγράφου της ειδικής δήλωσης ακινήτου δεν υπάρχει στην περίπτωση της αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, καθώς στην περίπτωση αυτή εισπράττεται αποζημίωση, η οποία είναι εκτός πεδίου εφαρμογής Φ.Π.Α. και δεν υποβάλλεται δήλωση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΚΑΙ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ

7.1 Εφαρμογή Περιοδικής δήλωσης

Για την συμπλήρωση και υποβολή των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών, λόγω ιδιαιτεροτήτων που προκύπτουν στον προσδιορισμό του φόρου παρατίθενται κάποια παραδείγματα και δίνονται οι απαραίτητες διευκρινήσεις.

7.1.1 Εκροές- φόρος εκροών

Στην περίπτωση της πώλησης ακινήτου στις φορολογητέες εκροές, στους κωδικούς 303 ή 306 θα αναγράφεται το τίμημα ή αλλιώς αξία του συμβολαίου μεταβίβασης, όπως αυτή παρουσιάζεται από τη στήλη βάσει δήλωσης της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. Ο αναλογούν φόρος των εκροών, στους κωδικούς 333 ή 336 αντικατοπτρίζει το φόρο όπως προκύπτει από το γινόμενο του πολλαπλασιασμού των φορολογητέων εκροών επί τον συντελεστή Φ.Π.Α. που ισχύει ο οποίος είναι 23%.

Κατά την αυτοπαράδοση ακινήτου οι φορολογητέες εκροές (κωδικοί 303 ή 306) συμπληρώνονται με βάση την αξία του κόστους κατασκευής όπως προκύπτει από τη στήλη βάσει δήλωσης της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α., ενώ ο αναλογούν φόρος εκροών (κωδικοί 333 ή 336) προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του ποσού των φορολογητέων εκροών επί του συντελεστή Φ.Π.Α. 23%.

Όταν δίδεται ένα ακίνητο με αντιπαροχή στις φορολογητέες εκροές (κωδικοί 303 ή 306) υπολογίζεται η αξία που αναφέρεται στο στοιχείο παράδοσης κτισμάτων, όπως αυτή αναγράφεται ομοίως στην ειδική δήλωση Φ.Π.Α. και ο φόρος που αναλογεί στις εκροές (κωδικοί 333 ή 336) συμπληρώνεται με βάση τον πολλαπλασιασμό των φορολογητέων εκροών επί τον συντελεστή Φ.Π.Α. ο οποίος είναι 23%.

Στη συνέχεια δίδονται παραδείγματα εφαρμογών:

1) Η κατασκευαστική επιχείρηση «ΦΑΚΟΣ Α.Ε.» πώλησε στον Απόστολο Κατσιβάλη στις 23/8/2010 ένα διαμέρισμα πολυκατοικίας επί της οδού Μητροπόλεως 134 στην Πάτρα. Το τίμημα το οποίο έχει δηλωθεί με την ειδική δήλωση Φ.Π.Α. είναι 50.000,00 ευρώ, η αντικειμενική αξία είναι 65.000,00 ευρώ και το προϋπολογιστικό κόστος ανέρχεται στο ποσό των 78.500,00 ευρώ. Ως φορολογητέα εκροή θα αναγραφεί το ποσό των 50.000,00 ευρώ και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί θα είναι $(50.000,00 \cdot 23\%)$ 11.500,00 ευρώ.

α	ΕΚΡΟΕΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή Υπηρεσιών κλπ) ΕΝΔΟΚ.ΑΠΟΚΤ.&ΠΡΑΞ.ΛΗΠΤΗ		Συντ Φ.Π.Α %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	
1.ΕΚΡΟΕΣ, ΕΝΔΟΚ.ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	301		11	331	
	302			332	
	303	50.000,00	23	333	11.500,00

Στον κωδικό 310 αναγράφεται η αξία των πωλήσεων που απαλλάσσονται ή εξαιρούνται από το Φ.Π.Α. όπως είναι η πώληση ακινήτου με απαλλαγή Α' κατοικίας ή η πώληση ακινήτου με άδεια κατασκευής εκδοθείσα μέχρι την 31.12.2005 ή μετά την 1.1.2006 εφ' όσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις εξαίρεσης.

2) Στις 2/9/2010 η επιχείρηση πώλησε στον Πέτρο Παππά ένα διαμέρισμα επί της οδού Αναγνωστοπούλου 231 στο Αιγάλεω ο οποίος δικαιούται απαλλαγής από το Φ.Π.Α. λόγω Α' κατοικίας. Η αξία του διαμερίσματος ανέρχεται σε 80.000,00 ευρώ.

Εκροές φορολογητέες εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης	308	
Ενδοκ. παραδ. εξαγωγές & Λοιπές εκροές απαλλ/νες με δικ.εκπτ.	309	
Εκροές απαλλ/νες & εξαιρ. Χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	310	80.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	311	80.000,00

7.1.2 Εισροές- φόρος εισροών

Όπως ειπώθηκε και στην ανάλυση των διατάξεων (μέρος Α' της εργασίας) όσον αφορά στις εισροές στον κλάδο των οικοδομικών επιχειρήσεων ισχύουν τα ανάλογα που ισχύουν στις υπόλοιπες επιχειρήσεις που υπάγονται στο Φ.Π.Α. Επομένως στους κωδικούς 351,352,353 αναγράφονται οι αξίες (αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, παγίων) και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αυτές στους αντίστοιχους κωδικούς 371,372,373. Στον κωδικό 357 προκύπτουν τα έξοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση και ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σε αυτά στον κωδικό 377.

Το παράδειγμα που έπεται εξηγεί σαφέστερα τα προλεγόμενα. Η κατασκευαστική επιχείρηση «ΦΑΚΟΣ Α.Ε.» αγόρασε στις 12/9/2010 για μια οικοδομή 20 πόρτες αξίας 50.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 23% ($50.000,00 \cdot 23\% = 11.500$) και 500 πλακάκια αξίας 200.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 23% ($200.000,00 \cdot 23\% = 46.000,00$). Στην περιοδική δήλωση που θα υποβάλει θα αναγράψει τα ποσά των αγορών που πραγματοποίησε στους αντίστοιχους κωδικούς.

β	ΕΙΣΡΟΕΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ)		Συντ Φ.Π.Α %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί	
	ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤ.ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ.& ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ				
1.ΕΙΣΡΟΕΣ, ΕΝΔΟΚ.ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	351		11	331	
	352			332	
	353	250.000,00	23	333	57.500,00

Η ίδια επιχείρηση κατέβαλε για ενοίκιο 1.000,00 ευρώ και πλήρωσε αμοιβή για το λογιστή της 1.200,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 23% (1.200,00*23%=276,00).

Δαπάνες γεν. έξοδα φορολογητέα			Φ.Π.Α. ΔΑΠ.		
357	2.200,00		377		276,00

7.2. Εφαρμογή υπολογισμού Φ.Π.Α. βάσει ειδικής δήλωσης

Ο Φ.Π.Α. που καταβάλλεται βάσει δήλωσης από τον υπόχρεο και προκύπτει από τη διαφορά του φόρου μεταξύ του τιμήματος που έχει δηλωθεί και του φόρου των εισροών που αναλογεί στη μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία μέχρι και την ημερομηνία της μεταβίβασης, αναγράφεται στον κωδικό 402 της περιοδικής δήλωσης.

Για παράδειγμα η επιχείρηση «ΦΑΚΟΣ Α.Ε.» μεταβιβάζει διαμέρισμα στην οδό Κιμώνου στις 5/9/2010 με δηλούμενο τίμημα 300.000,00 ευρώ, με προϋπολογιστικό κόστος 200.000,00 ευρώ και με αντικειμενική αξία 240.000,00 ευρώ. Ο συνολικός Φ.Π.Α. των εισροών μέχρι και το χρόνο της μεταβίβασης είναι 38.000,00 ευρώ και η συμμετοχή του διαμερίσματος ανέρχεται σε ποσοστό 10%. Ο Φ.Π.Α. ο οποίος θα καταβληθεί βάσει δήλωσης υπολογίζεται ως εξής:

Ι. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ				
ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ				
Φόρος εισροών Οικ/μής 38.000,00	1	Ποσ/το συμ/κής μετ/νης ιδιοκτ. 10,00 %	2	Φόρος εισροών προς έκπτωση 3.800,00
ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ			ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	
Αξία ακινήτου		300.000,00	Αξία ακινήτου	
Συντελεστής ΦΠΑ	23 %		Συντελεστής ΦΠΑ	
Αναλογών Φόρος		69.000,00	Αναλογών Φόρος	
Φόρος εισροών προς έκπτωση		3.800,00	Βάση δήλωσης αναλογών Φόρος	
ΦΠΑ αρχικής δήλωσης			ΦΠΑ για Καταβολή	
ΦΠΑ για Καταβολή		65.200,00		
2Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (αντικειμενικό σύστημα)				
ΑΞΙΑ			ΦΟΡΟΣ	
Συνολική αξία ακινήτου :				
Είδος Απαλλαγής :		Απαλ/νη Αξία		
Φορολογητέα αξία :				
	%			
	%			
	%			
Δημ. Φόρος (ν.δ.3033/54) 3%				
	Σύνολο			
Πρόσθετος φόρος :				
	Σύνολο			
2Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (μικτό σύστημα)				
	ΑΞΙΑ (α* β)	ΦΟΡΟΣ	ΑΞΙΑ (α*Γ)	ΦΟΡΟΣ
Συνολική αξία ακινήτου :				
Είδος Απαλλαγής :				
Φορολογητέα αξία :				
	%			
	%			
	%			
Δημ. Φόρος (ν.δ.3033/54) 3%				
	Σύνολο			
Πρόσθετος φόρος :				
	Σύνολο			
Ημερομηνία..... ΟΙ ΠΡΑΗΤΕΣ Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης..... Αρ.Διπλ. <input type="radio"/> ΤΑΜΕΑΣ	Ημερομηνία..... ΟΙ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης..... Αρ.Διπλ. <input type="radio"/> ΤΑΜΕΑΣ	ΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ ΤΟ ΓΥΝΗΙΟ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ Βεβαιώθηκαν..... Α.Χ.Κ..... Α.Χ.Κ..... <input type="radio"/> Βεβαίωσης		
ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (ΦΜΑ) Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης..... Αρ.Διπλ. <input type="radio"/> ΤΑΜΕΑΣ	Βεβαιώθηκαν..... Α.Χ.Κ..... <input type="radio"/> Βεβαίωσης	<input type="radio"/> παραλάβω Ημερομηνία.....		

Το ποσό των 65.200,00 ευρώ θα αναγραφεί στον κωδικό 402 της περιοδικής δήλωσης του μηνός Σεπτεμβρίου ως εξής:

δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου	401	
Φ.Π.Α. έκτακτης δήλωσης Λοιπά προστιθ. ποσά	402	65.200,00
Χρεωστικό αρχικής δήλωσης	403	

7.3 Εφαρμογή υπολογισμού Φ.Π.Α. βάσει ελέγχου

Ο Φ.Π.Α. που καταβάλλεται από τον υποκείμενο και ο οποίος προκύπτει με βάση τον έλεγχο που πραγματοποιεί ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δεν αναγράφεται στην περιοδική δήλωση διότι αποτελεί διαφορά φορολογικού ελέγχου.

Για παράδειγμα η ίδια επιχείρηση μεταβιβάζει στις 2/10/2010 ένα διαμέρισμα με τίμημα 130.000,00 ευρώ, με αντικειμενική αξία 160.000,00 ευρώ και με προϋπολογιστικό κόστος 100.000,00 ευρώ. Ο συνολικός φόρος εισροών μέχρι και την ημερομηνία μεταβίβασης ανέρχεται στο ποσό των 19.000,00 ευρώ και το ποσοστό συμμετοχής κάθε διαμερίσματος είναι 10%. Τα ποσά των φόρων βάσει δήλωσης και βάσει ελέγχου φαίνονται στον παρακάτω πίνακα.

I. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ					
ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ					
Φόρος εισροών Οικ/μής	1	Ποσ/το συμ/κής μετ/νης ιδιοκτ.	2	Φόρος εισροών προς έκπτωση	1x2
19.000,00		10,00 %		1.900,00	
ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ			ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ		
Αξία ακινήτου		130.000,00	Αξία ακινήτου		160.000,00
Συντελεστής ΦΠΑ	23 %		Συντελεστής ΦΠΑ	23 %	
Αναλογών φόρος		29.900,00	Αναλογών φόρος		36.800,00
Φόρος εισροών προς έκπτωση		1.900,00	Βάση δήλωσης αναλογούν φόρος		28.000,00
ΦΠΑ αρχικής δήλωσης			ΦΠΑ για Καταβολή		8.800,00
ΦΠΑ για Καταβολή		28.000,00			
2Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (αντικειμενικό σύστημα)					
ΑΞΙΑ			ΦΟΡΟΣ		
Συνολική αξία ακινήτου :					
Είδος Απαλλαγής :		Απαλ/νη Αξία			
Φορολογητέα αξία :					
	%				
	%				
	%				
Δημ. Φόρος (ν.δ.3033/54) 3%					
	Σύνολο				
Πρόσθετος φόρος :					
	Σύνολο				
2Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (μικτό σύστημα)					
	ΑΞΙΑ (α* β)	ΦΟΡΟΣ	ΑΞΙΑ (α*Γ)	ΦΟΡΟΣ	
Συνολική αξία ακινήτου :					
Είδος Απαλλαγής :					
Φορολογητέα αξία :					
	%				
	%				
	%				
Δημ. Φόρος (ν.δ.3033/54) 3%					
	Σύνολο				
Πρόσθετος φόρος :					
	Σύνολο				
Ημερομηνία.....	Ημερομηνία.....	ΕΞΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ ΤΟ ΓΝΗΣΙΟ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ			
ΟΙ ΠΩΛΗΤΕΣ	ΟΙ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ				
.....				
.....				
.....				
.....				
.....				
.....				
Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....	Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....	Εξειώθηκαν.....			
Αρ.Δηλ.	Αρ.Δηλ.	Α.Χ.Κ.....			
<input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ	<input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ	<input type="radio"/> Εξειώσεως			
ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (ΦΜΑ)					
Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....	Εξειώθηκαν.....	<input type="radio"/> παραλαβών			
Αρ.Δηλ.	Α.Χ.Κ.....	Ημερομηνία.....			
<input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ	<input type="radio"/> Εξειώσεως				

Το ποσό των 28.000,00 ευρώ θα αναγραφεί στον κωδικό 402 της περιοδικής δήλωσης του μηνός Οκτωβρίου, ενώ το ποσό των 8.800,00 ευρώ δεν θα συμπεριληφθεί στην περιοδική δήλωση.

Δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου	401	
Φ.Π.Α. έκτακτης δήλωσης Λοιπά προστιθ. ποσά	402	28.000,00
Χρεωστικό αρχικής δήλωσης	403	

7.4.1 ProRata στην περιοδική δήλωση

Σε περίπτωση πώλησης ακινήτου σε δικαιούχο απαλλαγής λόγω πρώτης κατοικίας ο φόρος των εισροών που αναλογεί στο ακίνητο αυτό και τον οποίο η επιχείρηση δεν έχει δικαίωμα να εκπέσει τον αναγράφει στον κωδικό 411 της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Παράδειγμα:

Η επιχείρηση «ΚΑΠΛΑΝΗΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» η οποία τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. πωλεί στις 2/8/2010 ένα διαμέρισμα ως Α' κατοικία έχοντας διαμορφωθεί συνολικό κόστος οικοδομής 147.000,00 ευρώ με Φ.Π.Α. 33.810,00 ευρώ και η συμμετοχή του κάθε διαμερίσματος στο οικόπεδο είναι 10%.

Φ.Π.Α ΕΙΣΡΟΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ	Φ.Π.Α ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ Α' ΚΑΤΟΙΚΙΑ
33.810,00	10%	3.381,00

Το ποσό των 3.381,00 ευρώ θα αναγραφεί στον κωδικό 411 της περιοδικής δήλωσης του Οκτωβρίου.

Δ	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	
Φ.Π.Α. εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει ProRata	411	
Χρεωστικό μέχρι 3 € προηγ. Φορ. Περίόδου & λοιπά αφαιρ. Ποσά	412	3.381,00

Στις 12/12/2010 το συνολικό κόστος της οικοδομής ανερχόταν σε 220.000,00 ευρώ με Φ.Π.Α. 50.600,00 ευρώ.

ΣΥΝΟΛΙΚΟΣ Φ.Π.Α. ΕΙΣΡΟΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ	Φ.Π.Α. ΕΙΣΡΟΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΜΕΧΡΙ 2/8/2010	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ Α' ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	Φ.Π.Α. ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ Α' ΚΑΤΟΙΚΙΑ
50.600,00	33.810,00	16.790,00	10%	1.679,00

Το ποσό των 1.679,00 ευρώ θα αναγραφεί στον κωδικό 411 της περιοδικής δήλωσης του τριμήνου.

7.5 ProRata στην εκκαθαριστική δήλωση

Τα όσα ισχύουν στην περιοδική δήλωση όσον αφορά στις πωλήσεις που δεν υπάγονται στο φόρο, ισχύουν και στην εκκαθαριστική δήλωση. Για να προσδιοριστεί το εκπιπτόμενο και το μη εκπιπτόμενο ποσό του φόρου των κοινών εισροών εφαρμόζεται το κλάσμα ProRata.

(α)	ΕΚΡΟΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ
(β)	ΕΚΡΟΕΣ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ
(γ)	ΕΚΡΟΕΣ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ

$$\frac{\alpha + \beta}{\alpha + \beta + \gamma} \times 100$$

$$(\alpha) + (\beta) + (\gamma)$$

Το οριστικό ποσό μείωσης του φόρου κοινών εισροών προκύπτει από τη διαφορά του 100 με το στρογγυλοποιημένο ποσοστό.

7.6 Εφαρμογή πενταετούς διακανονισμού

Πενταετής διακανονισμός του Φ.Π.Α. των εισροών υφίσταται σε περίπτωση που επιχείρηση που κατασκευάζει οικοδομές, ιδιοχρησιμοποιήσει κάποιο ακίνητο για τις ανάγκες της σε φορολογητέα δραστηριότητα, οπότε το ακίνητο αυτό θεωρείται ως επένδυση.

Εάν το ακίνητο πωληθεί πριν τη λήξη της πενταετίας η επιχείρηση υποχρεούται να αποδώσει το Φ.Π.Α. που αναλογεί στο έτος πώλησης και στα υπόλοιπα έτη μέχρι το πέρας της πενταετίας.

Εάν το ακίνητο πωληθεί μετά την παρέλευση των πέντε ετών δεν συνίσταται υποχρέωση καταβολής του Φ.Π.Α. δεδομένου ότι το ακίνητο δεν θα είναι πλέον καινούργιο.

Έστω ότι η κατασκευαστική επιχείρηση «ΜΠΕΤΟΝ Ο.Ε.» η οποία τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. από τις 5/7/2010 ιδιοχρησιμοποιεί ένα καινούργιο διαμέρισμα ως ασφαλιστικό γραφείο από αυτά που ανήγειρε με σκοπό να τα μεταπωλήσει. Η αξία του ανέρχεται σε 230.000,00 ευρώ.

Η επιχείρηση υπέβαλε την κατάλληλη γνωστοποίηση για τη χρησιμοποίηση του ακινήτου, που κατασκευάστηκε ως εμπορεύσιμο στοιχείο επιχείρησης, ως παγίου σε φορολογητέα δραστηριότητα. Η γνωστοποίηση αυτή υποβλήθηκε μαζί με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της περιόδου κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση του ακινήτου, ήτοι του Σεπτεμβρίου.

Στις 16/6/2013 η επιχείρηση πώλησε το διαμέρισμα αντί του ποσού των 260.000,00 ευρώ.

Το ποσό του Φ.Π.Α. ανέρχεται σε 52.900,00 ευρώ (230.000,00 X 23%). Ο διακανονισμός του πραγματοποιείται στο διάστημα μιας πενταετίας ως εξής:

	2010	2011	2012	2013	2014
Φ.Π.Α. διακανονισμού	10.580,00	10.580,00	10.580,00	10.580,00	10.580,00

Η επιχείρηση υποχρεούται μέχρι 16/6/2014 να διακανονίσει το Φ.Π.Α. για τα έτη 2013 και 2014, ο οποίος είναι 21.160,00 ευρώ (10.580,00 X 2).

7.7 Εφαρμογή ειδικής δήλωσης σε άλλη περίοδο από την υπογραφή του συμβολαίου

Η κατασκευαστική επιχείρηση «ΚΑΡΑΜΠΕΤΣΟΣ Α.Ε.» που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. παραδίδει στις 27/7/2010 διαμέρισμα με τίμημα 110.000,00 ευρώ, με αντικειμενική αξία 100.000,00 ευρώ και με προϋπολογιστικό κόστος 80.000,00 ευρώ. Το συμβόλαιο υπογράφηκε στις 6/8/2010. Έστω ότι ο συνολικός Φ.Π.Α. εισροών όπως έχει

Δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου	401	
Φ.Π.Α. έκτακτης δήλωσης Λοιπά προστιθ. ποσά	402	23.460,00
Χρεωστικό αρχικής δήλωσης	403	

Στην περιοδική δήλωση του Αυγούστου θα δηλωθούν τα ποσά του τιμήματος και του Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σε αυτό.

α	ΕΚΡΟΕΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή Υπηρεσιών κλπ) ΕΝΔΟΚ.ΑΠΟΚΤ.&ΠΡΑΞ.ΛΗΠΤΗ		Συντ Φ.Π.Α %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	
1.ΕΚΡΟΕΣ, ΕΝΔΟΚ.ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	301		11	331	
	302			332	
	303	110.000,00	23	333	25.300,00

7.8 Εφαρμογή υπολογισμού φορολογητέας αξίας σε πώληση ακινήτων σε ιδιόκτητο οικόπεδο

Παράδειγμα:

Η επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών «ΖΕΦΥΡΟΣ Α.Ε.» ανεγείρει οικοδομή 8 διαμερισμάτων.

ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΤΙΣ ΕΠΙΜΕΡΟΥΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΕΣ

Αρ. Σελ.

α/α	ΟΡΟΦΟΣ	ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑ	ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΜΑΤΑ	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ	ΠΟΣ/ΣΤΟ ΣΥΜ/ΧΗΣ (χιλ. οικοπέδου)	ΠΟΣΟ
1	2	3	4	5	6	7
1					125	225.000,00
2					125	225.000,00
3					125	225.000,00
4					125	225.000,00
5					125	225.000,00
6					125	225.000,00
7					125	225.000,00
8					125	225.000,00
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					1.000	1.800.000,00

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

Εάν η αντικειμενική αξία των διαμερισμάτων που πωλήθηκαν είναι 250.000,00 ευρώ ανά διαμέρισμα, δηλαδή συνολικά 2.000.000,00 ευρώ (250.000,00 X 8) και η τιμή πώλησης είναι 260.000,00 ευρώ, δηλαδή συνολικά 2.080.000,00 ευρώ (260.000,00 X 8) θα ληφθεί υπόψη το μεγαλύτερο ποσό από αυτές τις αξίες. Το ποσό αυτό είναι οι 2.080.000,00 ευρώ δηλαδή η δηλωθείσα αξία. Ο Φ.Π.Α. που θα καταβληθεί είναι 478.400,00 ευρώ (2.080.000,00 X 23%).

7.9 Εφαρμογή υπολογισμού φορολογητέας αξίας αντιπαροχής

Η κατασκευαστική επιχείρηση «ΖΕΦΥΡΟΣ Α.Ε.» ανεγείρει οικοδομή 4 διαμερισμάτων στο καθένα από τα οποία αντιστοιχούν 250 χιλιοστά επί του οικοπέδου.

Ο εργολάβος θα λάβει ως αντάλλαγμα 3 διαμερίσματα που αντιστοιχούν σε 750 χιλιοστά του οικοπέδου. Το απολογιστικό κόστος της οικοδομής ανέρχεται σε 1.500.000,00 ευρώ και θα επιμεριστεί στις ιδιοκτησίες που θα περιέλθουν στην κυριότητα του κατασκευαστή όπως παρουσιάζεται στον πίνακα που έπεται.

ΓΕΝΙΚΟΣ ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ			ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΤΙΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΕΣ ΤΟΥ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΗ		
ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑ	ΧΙΛΙΟΣΤΑ	ΠΟΣΟ	ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑ	ΧΙΛΙΟΣΤΑ	ΠΟΣΟ
ΕΡΓΟΛΑΒΟΥ	250	375.000,00	ΕΡΓΟΛΑΒΟΥ	250/750	500.000,00
ΕΡΓΟΛΑΒΟΥ	250	375.000,00	ΕΡΓΟΛΑΒΟΥ	250/750	500.000,00
ΕΡΓΟΛΑΒΟΥ	250	375.000,00	ΕΡΓΟΛΑΒΟΥ	250/750	500.000,00
ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟΥ	250	375.000,00	ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟΥ		
ΣΥΝΟΛΟ	1000	1.500.000,00	ΣΥΝΟΛΟ	750	1.500.000,00

Εάν η αντικειμενική αξία των διαμερισμάτων που περιήλθαν στον κατασκευαστή είναι 390.000,00 ευρώ ανά διαμέρισμα, στο σύνολο δηλαδή 1.170.000,00 ευρώ (390.000,00 X 3) και το τίμημα είναι 400.000,00 ευρώ ανά διαμέρισμα, στο σύνολο δηλαδή 1.200.000,00 ευρώ (400.000,00 X 3) ως φορολογητέα αξία των διαμερισμάτων που πωλήθηκαν υπολογίζονται τα 1.500.000,00 ευρώ που είναι η μεγαλύτερη αξία από τις τρεις.

Η φορολογητέα αξία των διαμερισμάτων που περιήλθαν στον οικοπεδούχο υπολογίζεται από το γινόμενο του πολλαπλασιασμού μεταξύ του κόστους κατασκευής και των διαμερισμάτων του οικοπεδούχου. Στο παράδειγμα νοείται το γινόμενο των 1.125.000,00 ευρώ (375.000,00 X 3).

Η συνολική φορολογητέα αξία προκύπτει από το άθροισμα της φορολογητέας αξίας των διαμερισμάτων του οικοπεδούχου με την φορολογητέα αξία των διαμερισμάτων που πωλήθηκαν. Συγκεκριμένα στο παράδειγμα υπολογίζονται οι 2.625.000,00 ευρώ (1.125.000,00 + 1.500.000,00).

Συμπερασματικά παρατηρείται πως ο Φ.Π.Α. που θα καταβληθεί ανέρχεται στο ποσό των 603.750,00 ευρώ ως αποτέλεσμα της φορολογητέας αξίας που θα ληφθεί υπόψη.

7.10 Εφαρμογή λογιστικού σημειώματος

1) Επιμερισμός κοινών δαπανών:

Το λογιστικό σημείωμα χρησιμοποιείται σαν δικαιολογητικό εγγραφής όταν επιμερίζεται μια δαπάνη που αφορά σε δύο ή περισσότερες οικοδομές και εμφανίζεται στο ίδιο δικαιολογητικό εγγραφής. Η ΠΟΛ 1067/2006 θεσπίστηκε για να ορίσει τα όσα ισχύουν στο θέμα του λογιστικού σημειώματος τα οποία αναλύονται στη συνέχεια.

2) Επιμερισμός δαπάνης αγοράς αγαθών:

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

Ο προμηθευτής αποστέλλει κάποια αγαθά με το ίδιο δελτίο αποστολής που θα χρησιμοποιηθούν όμως σε διαφορετικές οικοδομές. Τα αγαθά αυτά έχουν τιμολογηθεί με το ίδιο τιμολόγιο και γι' αυτό τον λόγο συντάσσεται λογιστικό σημείωμα που αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής. Ο επιμερισμός της αξίας των εν λόγω αγαθών πραγματοποιείται αναλυτικά για κάθε τιμολόγιο και για κάθε αγαθό. Σε αυτό αναγράφονται:

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

Τιμολόγιο	Είδος	Δ/Α	Ποσότητα	Τιμή Μον.	Οικοδομή Α		Οικοδομή Β	
					Αξία	Φ.Π.Α	Αξία	Φ.Π.Α
35/24.10	Πλακάκια	14/23.10	600	7,00	4200	966		
	Πλακάκια	16/25.10	400	7,00			2800	644
	Τούβλα	14/23.10	30	40,00	1200	276		
	Τούβλα	16/25.10	60	40,00			2400	552
17/26.10	Μπρίζες	67/26.10	50	5,00	250	57,50		
	Πρίζες	35/28.10	46	5,00			230	52,90
	Μάρμαρα	67/26.10	20	30,00	600	138		
	Μάρμαρα	35/28.10	37	30,00			1110	255,30

Β) Αγαθά με διαφορετική τιμή κτήσης που αφορούν μία οικοδομή.

Για τα αγαθά που έχουν αγοραστεί με διαφορετική τιμή κτήσης στην ίδια ή σε προηγούμενες χρήσεις και στέλνονται σε μια οικοδομή με ένα ή περισσότερα Δ. Αποστολής, συντάσσεται λογιστικό σημείωμα προσδιορισμού της αξίας, το οποίο αποτελεί το δικαιολογητικό εγγραφής. Τα αγαθά αναγράφονται στο ίδιο λογιστικό σημείωμα αλλά η διάκρισή τους πραγματοποιείται ανά είδος ή ανά γενική κατηγορία.

Στο λογιστικό σημείωμα αναγράφονται:

- 1) Ο α/α και η ημερομηνία του Δ. Αποστολής.
- 2) Το είδος ή η γενική κατηγορία του αγαθού (π.χ. τούβλα).
- 3) Η ποσότητα κάθε Δ. Αποστολής.
- 4) Η αξία της συνολικής ποσότητας, η οποία προσδιορίζεται με μία από τις παραδεκτές μεθόδους προσδιορισμού της τιμής κτήσης. (π.χ. FIFO, LIFO, μέσο σταθμικό κόστος κλπ.) και η οποία ακολουθείται πάγια. Στην περίπτωση των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας, ο προσδιορισμός γίνεται με την ίδια μέθοδο που εφαρμόζεται και για τον προσδιορισμό της αξίας κτήσης στο τέλος της χρήσης. Ο προσδιορισμός της αξίας μπορεί να γίνεται ανά δελτίο αποστολής.
- 5) Ο ΦΠΑ που αναλογεί στην ανωτέρω αξία.

Δ. Αποστ.	Είδος	Ποσότητα	Οικοδομή Α		Οικοδομή Β	
			Αξία	ΦΠΑ	Αξία	ΦΠΑ
No 20 15-05	Μπαταρίες μπάνιου	15	1.500,00	285,00		
No 22 15-05	Μπαταρίες μπάνιου	20				
No 30 17-05	Μπαταρίες μπανιέρας	15			2.000,00	380,00
No 35 18-05	Μπαταρίες μπανιέρας	20				
No 45 25-05	Σιφόνια	10	370,00	70,30		
No 46 26-05	Σιφόνια	12				
Σύνολο			1.870,00	355,30	2.000,00	380,00

Γ) Αγαθά με διαφορετική τιμή κτήσης που αφορούν πολλές οικοδομές.

Για τα αγαθά που έχουν αγοραστεί με διαφορετική τιμή κτήσης και αποστέλλονται σε δύο ή περισσότερες οικοδομές συντάσσεται λογιστικό σημείωμα ώστε να προσδιοριστεί η αξία τους και να επιμεριστεί στην κάθε οικοδομή. Το λογιστικό σημείωμα αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής στο βιβλίο της κάθε μίας από αυτές.

Στο λογιστικό σημείωμα αναγράφονται:

- 1) Το είδος ή η γενική κατηγορία του αγαθού.
- 2) Ο αύξων αριθμός και η ημερομηνία του κάθε Δ. Αποστολής.
- 3) Η ποσότητα αποστολής σε κάθε οικοδομή.
- 4) Η αξία της συνολικής ποσότητας που στάλθηκε σε όλες τις οικοδομές, η οποία προσδιορίζεται με μία από της παραδεκτές μεθόδους που ακολουθείται πάγια, όπως αναφέρεται στην προηγούμενη περίπτωση.
- 5) Η αξία που αναλογεί σε κάθε οικοδομή, η οποία βρίσκεται με επιμερισμό της συνολικής αξίας βάσει της ποσότητας που στάλθηκε σε κάθε οικοδομή.
- 6) Ο ΦΠΑ που αναλογεί στην αξία αυτή.

Δελτίο Αποστ.	Είδος	Συνολ. Αξία	Οικοδομή Α			Οικοδομή Β		
			Ποσ.	Αξία	ΦΠΑ	Ποσ.	Αξία	ΦΠΑ
No 12 30-05	Ντουλάπες	1.272,73	10	15.000	2.850			
No 18 30-05	Ντουλάπες					7	10.500	1.995
No 13 2-06	Ντουλάπες					5	7.500	1.425
No 15 7-06	Ντουλάπες κουζίνας	1.200,00	10	12.000	2.280			
	Ντουλάπια κουζίνας					7	8.400	1.596
	Ντουλάπια κουζίνας					5	6.000	1.140
Σύνολο				27.000	5.130		32.400	6.156

Η συνολική αξία για τις ντουλάπες προκύπτει: $(15000+10500+7500)=28000$

Και η τιμή μονάδας: $28000/22=1272,73$

Η συνολική αξία όπως υπολογίζεται για τα ντουλάπια κουζίνας προκύπτει:
 $(12000+8400+6000)=26400$

Και η τιμή μονάδας: $26400/22=1200$

Επομένως, αντί να προσδιορίζεται συνολική αξία και να επιμερίζεται αυτή στις επιμέρους οικοδομές, μπορεί να προσδιορίζεται αξία διακεκριμένα για κάθε Δ. Αποστολής.

Επισημάνσεις:

- Λογιστικό σημείωμα ανάλογου περιεχομένου σύμφωνα με τα προαναφερόμενα στις υποπεριπτώσεις Α, Β και Γ συντάσσεται και για τα αγαθά που στέλνονται από τη μία οικοδομή στην άλλη. Το λογιστικό σημείωμα αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής στο βιβλίο ή στη μερίδα και των δύο οικοδομών.
- Ο επιμερισμός της αξίας όλων των αγαθών στις οικοδομές που αφορούν μπορεί να απεικονίζεται στο ίδιο λογιστικό σημείωμα, εφόσον καταχωρούνται σ' αυτό κατά περίπτωση τα δεδομένα που προαναφέρονται στις πιο πάνω υποπεριπτώσεις.

- Επιμερισμός δαπάνης παροχής υπηρεσίας ή λοιπών επιβαρύνσεων και περιεχόμενο λογιστικού σημειώματος:

Οι δαπάνες της λήψης υπηρεσιών και των λοιπών επιβαρύνσεων ενδέχεται να απεικονίζονται στο ίδιο λογιστικό σημείωμα. Ο επιμερισμός τους μπορεί να γίνεται με βάση την κατηγορία της κάθε δαπάνης ή με βάση το κάθε τιμολόγιο.

Συγκεκριμένα ο επιμερισμός των δαπανών της ίδιας κατηγορίας που αναγράφονται σε διαφορετικά δικαιολογητικά, γίνεται ανά δικαιολογητικό ή ενιαία για όλα ή κάποια από αυτά, με την προϋπόθεση ότι αφορούν τις ίδιες οικοδομές και επιμερίζονται με το ίδιο κριτήριο (επιφάνεια της οικοδομής).

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

Στο λογιστικό σημείωμα αναγράφεται:

1. Το είδος της δαπάνης ή της επιβάρυνσης, το οποίο μπορεί να περιγράφεται μόνο με την κατηγορία του (π.χ. ελαιοχρωματισμός κτιρίου).
2. Το είδος και ο αύξων αριθμός των δικαιολογητικών που αφορούν την δαπάνη που επιμερίζεται.
3. Η συνολική αξία της δαπάνης.
4. Ο ΦΠΑ που αναλογεί σ' αυτήν.
5. Για τον επιμερισμό της δαπάνης αναγράφονται ακόμη οι «οικοδομές» που αφορά αυτή, καθώς και η συνολική επιφάνεια της κάθε οικοδομής, όταν ο επιμερισμός γίνεται βάσει αυτής.
6. Η αξία που αφορά κάθε οικοδομή.
7. Ο ΦΠΑ που αναλογεί σ' αυτή.

Παράδειγμα:

Στοιχείο	Δαπάνες με ΦΠΑ		Δαπ. χωρίς ΦΠΑ	Οικοδομή Α			Οικοδομή Β		Δαπ. χωρίς ΦΠΑ
	Αξία	ΦΠΑ		Δαπάνες με ΦΠΑ		Δαπ. χωρίς ΦΠΑ	Δαπάνες με ΦΠΑ		
				Αξία	ΦΠΑ		Αξία	ΦΠΑ	
Τ.Π.Υ 20 25-05-07 Υδραυλικός	5.000	950		2.000	380		3.000	570	
Τ.Π.Υ 27 30-05-07 Ηλεκτρολόγ.	12.000	2.280		5.000	950		7.000	1.330	
Α.Π.Υ. 72 25-06-07 Δικηγόρος			1.000			500			500
Σύνολο	17.000	3.230	1.000	7.000	1.330	500	10.000	1.900	500

- Επιμερισμός αποσβέσεων

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

Στο λογιστικό σημείωμα αναγράφεται το είδος του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, η ετήσια απόσβεσή του, οι οικοδομές που χρησιμοποιήθηκε, η επιφάνεια κάθε οικοδομής, όταν ο επιμερισμός γίνεται βάσει αυτής και το ποσό της απόσβεσης που αναλογεί σε κάθε οικοδομή.

Πάγιο	Αποσβέσεις	Οικοδομή Α	Οικοδομή Β
Μηχάνημα Α	3.300,00	2.300,00	1.000,00
Μηχάνημα Β	7.000,00	4.000,00	3.000,00
Μηχάνημα Γ	9.000,00	2.000,00	7.000,00
.....
.....
.....
Σύνολο	19300,00	8300,00	11000,00

Ο επιμερισμός των αποσβέσεων των παγίων μπορεί να γίνει με ένα λογιστικό σημείωμα, το οποίο θα αποτελεί το δικαιολογητικό εγγραφής στο βιβλίο κάθε οικοδομής και

η εγγραφή στο βιβλίο κάθε οικοδομής μπορεί να γίνει με το συνολικό ποσό των αποσβέσεων όλων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν στην κάθε οικοδομή.

Χρόνος καταχώρησης των δαπανών αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών:

Η αξία των δαπανών κάθε μήνα που αφορούν δύο ή περισσότερες οικοδομές επιμερίζονται με τη σύνταξη του λογιστικού σημειώματος το αργότερο μέχρι τη 15^η 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.

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

Χρόνος καταχώρησης 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 15^η ημέρα του επόμενου μήνα της ολοκλήρωσης της οικοδομής και με ημερομηνία της ημέρας του μήνα ολοκλήρωσης της οικοδομής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΩΟ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

Κατά την μεταβίβαση ακινήτων από επιχείρηση η οποία τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ, αυτή είναι υποχρεωμένη να κάνει κατά περίπτωση τις πιο κάτω λογιστικές εγγραφές.

8.1 Σε πώληση ακινήτων σαν β' κατοικία

Παράδειγμα Α:

Η επιχείρηση «ΣΤΟΥΜΠΟΣ Α.Ε.» η οποία τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. πωλεί στις 5/3/2010 νεόδμητο διαμέρισμα στον Βασιλείου Θεοφάνη ο οποίος είναι ιδιώτης έναντι τιμήματος 100.000,00 ευρώ. Η αντικειμενική αξία του διαμερίσματος είναι 80.000,00 ευρώ και το απολογιστικό κόστος είναι 70.000,00 ευρώ.

Ως φορολογητέα αξία θα ληφθεί υπόψη το μεγαλύτερο ποσό από τη δηλωθείσα αξία, την αντικειμενική αξία και το απολογιστικό κόστος, η οποία ανέρχεται στο ποσό των 100.000,00 ευρώ.

Ο Φ.Π.Α. των εκροών που προκύπτει από τη δηλωθείσα αξία είναι 19.000,00 ευρώ (100.000,00 X 19%) ενώ ο Φ.Π.Α. που θα αποδοθεί με την ειδική δήλωση (αφού συμψηφιστεί το Φ.Π.Α. των εισροών που αντιστοιχεί στο ποσοστό συμμετοχής της μεταβιβαζόμενης ιδιοκτησίας που υποθέτεται ότι είναι 10.000,00 ευρώ) είναι 9.000,00 ευρώ.

Οι λογιστικές εγγραφές που θα πραγματοποιηθούν στα βιβλία της επιχείρησης είναι οι εξής:

1) Όσον αφορά στην πώληση

- -

30.00.01.00	Πελάτης Βασιλείου	119.000,00	
71.00.00.00	Πωλήσεις διαμερισμάτων Φ.Π.Α. 19%		100.000,00
54.00.71.04	Φ.Π.Α. εκροών- πωλήσεων 19%		19.000,00

2) Όσον αφορά στην καταβολή του Φ.Π.Α. βάσει της ειδικής δήλωσης

54.00.71.54	Φ.Π.Α. λογ. απόδοσης ειδικής δήλωσης	9.000,00
38.00.00.00	Ταμείο κεντρικού	9.000,00

3) Όσον αφορά στην είσπραξη του τιμήματος

38.00.00.00	Ταμείο Κεντρικού	119.000,00
30.00.01.00	Πελάτης Βασιλείου	119.000,00

Παράδειγμα Β:

Η κατασκευαστική επιχείρηση «ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ Α.Ε.» η οποία τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., πωλεί στις 12/2/2010 ένα νεόδμητο κατάστημα στον ιδιώτη Γεωργίου Αιμίλιο έναντι τιμήματος 80.000,00 ευρώ, αντικειμενικής αξίας 100.000,00 ευρώ και απολογιστικού κόστους 70.000,00 ευρώ.

Η φορολογητέα αξία που προκύπτει συγκρίνοντας τα παραπάνω ποσά ως προς τις αξίες τους είναι το ποσό των 100.000,00 ευρώ.

Ο Φ.Π.Α. των εκροών επί της δηλωθείσας αξίας είναι 15.200,00 ευρώ και ο Φ.Π.Α. που θα αποδοθεί με την ειδική δήλωση (αφού συμψηφιστεί ο Φ.Π.Α. των εισροών που αντιστοιχεί στο ποσοστό συμμετοχής της μεταβιβαζόμενης ιδιοκτησίας ο οποίος είναι 10.000,00 ευρώ) είναι 5.200,00 ευρώ.

Η διαφορά του φόρου βάσει ελέγχου της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α., η οποία αντιμετωπίζεται ως διαφορά φορολογικού ελέγχου είναι η εξής:

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	
Αξία ακινήτου βάσει ελέγχου	100.000,00
Συντελεστής Φ.Π.Α.	19%
Αναλογών φόρος	19.000,00
Μείον: Βάσει δήλωσης αναλογών φόρος	-15.200,00
Φ.Π.Α. για καταβολή	38.000,00

Οι λογιστικές εγγραφές που θα γίνουν στα βιβλία της επιχείρησης είναι:

1) Για την πώληση

-		
30.00.01.00	Πελάτης Γεωργίου	95.200,00
71.00.00.04	Πωλήσεις καταστημάτων Φ.Π.Α. 19%	80.000,00
54.00.71.04	Φ.Π.Α. εκροών- πωλήσεων 19%	15.200,00

2) Για την καταβολή του Φ.Π.Α. βάσει της ειδικής δήλωσης

-		
54.00.71.54	Φ.Π.Α. λογ. απόδοσης ειδικής δήλωσης	5.200,00
38.00.00.00	Ταμείο κεντρικού	5.200,00

Από την διαφορά φόρου βάσει ελέγχου

i) Εάν η διαφορά φόρου βαρύνει τον κατασκευαστή

-		
81.00.99.54	Διαφορές Φ.Π.Α. από πώληση ακινήτων	3.800,00
38.00.00.00	Ταμείο κεντρικού	3.800,00

ii) Εάν η διαφορά φόρου βαρύνει τον αγοραστή

-		
30.00.01.00	Πελάτης Γεωργίου	3.800,00
81.01.99.54	Έσοδα από εισπραττόμενες διαφορές Φ.Π.Α.	3.800,00

-		
81.00.99.54	Διαφορές Φ.Π.Α. από πώληση ακινήτων	3.800,00
38.00.00.0	Ταμείο κεντρικού	3.800,00

1) Για την είσπραξη του τιμήματος

Εάν η διαφορά φόρου βαρύνει τον κατασκευαστή

=

38.00.00.00	Ταμείο κεντρικού	95.200,00
30.00.01.00	Πελάτης Γεωργίου	95.200,00

Εάν η διαφορά φόρου βαρύνει τον αγοραστή

-

38.00.00.00	Ταμείο κεντρικού	99.000,00
30.00.01.00	Πελάτης Γεωργίου	99.000,00

8.2 Σε πώληση ακινήτων σαν α' κατοικία

Παράδειγμα Α:

Η επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών «ΣΠΑΘΗΣ Α.Ε.» η οποία τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ, πωλεί στις 15/2/2010 νεόδμητο διαμέρισμα στον ιδιώτη Χρήστο Δούκα έναντι τιμήματος 75.000,00 ευρώ ως πρώτη κατοικία. Το κόστος κατασκευής μέχρι και την ημερομηνία μεταβίβασης υπολογίζεται στα 100.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 19.000,00 ευρώ και η συμμετοχή του κάθε διαμερίσματος στο οικόπεδο είναι 20%.

Οι λογιστικές εγγραφές που θα γίνουν στα βιβλία της επιχείρησης είναι οι παρακάτω.

1) Για την πώληση

-

30.00.01.01	Πελάτης Δούκας	75.000,00
71.00.00.00	Πωλήσεις διαμερισμάτων απαλ. Φ.Π.Α.	75.000,00

2) Για τον Φ.Π.Α. εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει ProRata

α) Κατά την φορολογική περίοδο που μεταβιβάζεται η ιδιοκτησία

Φ.Π.Α. ΕΙΣΡΟΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ	Φ.Π.Α. ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ Α' ΚΑΤΟΙΚΙΑ
19.000,00	20%	3.800,00

Το ποσό των 3.800,00 ευρώ θα αναγραφεί στον κωδικό 411 της περιοδικής δήλωσης.

63.98.08.71	Φ.Π.Α. μη συμψηφίζ. Εκπιπτ. στη Φ.Ε.- ProRata	3.800,00
54.00.99.02	Φ.Π.Α. λογ/σμος απόδοσης εκκαθάρισης Φεβρουαρίου	3800.00

β) Κατά την φορολογική περίοδο που αποπερατώνεται η οικοδομή

Στις 18/3/2010 το συνολικό κόστος της οικοδομής είχε ανέλθει σε 150.000,00 ευρώ με Φ.Π.Α. 28.500,00 ευρώ (150.000,00 X 19%)

ΣΥΝΟΛΙΚΟΣ Φ.Π.Α. ΕΙΣΡΟΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ	Φ.Π.Α. ΕΙΣΡΟΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ Α' ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	Φ.Π.Α. ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ Α' ΚΑΤΟΙΚΙΑ
28.500,00	19.000,00	9.500,00	20%	1.900,00

Το ποσό των 1.900,00 ευρώ θα αναγραφεί στον κωδικό 411 της περιοδικής δήλωσης.

63.98.08.71	Φ.Π.Α. μη συμψηφίζ. Εκπιπτ. στη Φ.Ε.- ProRata	1.900,00
54.00.99.03	Φ.Π.Α. λογ/σμος απόδοσης εκκαθάρισης Μαρτίου	1.900.00

Ο Φ.Π.Α. που δεν συμψηφίζεται, με την προϋπόθεση ότι οι πωλήσεις Α' κατοικίας πραγματοποιηθούν κατά την περίοδο της ανέγερσης, βαρύνει το κόστος κατασκευής.

3) Για την είσπραξη του τιμήματος της πώλησης

38.00.00.00	Ταμείο κεντρικού	75.000,00
30.00.01.01	Πελάτης Δούκας	75.000,00

Παράδειγμα Β:

Η κατασκευαστική επιχείρηση «ΜΑΤΘΑΙΟΣ Α.Ε.» η οποία τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., πωλεί στις 5/1/2010 νεόδμητο διαμέρισμα στον ιδιώτη Ευσταθίου Παναγιώτη ως πρώτη κατοικία. Το τίμημα που πληρώνει ανέρχεται στις 300.000,00 ευρώ. Το απολογιστικό κόστος της οικοδομής είναι 1.600.000,00 ευρώ με Φ.Π.Α. 304.000,00 ευρώ (1.600.000,00 X 19%). Η συμμετοχή του διαμερίσματος στο οικοπέδο είναι 20%.

Οι λογιστικές εγγραφές που θα πραγματοποιηθούν στα βιβλία της επιχείρησης είναι οι ακόλουθες:

1) Για την πώληση

- -

30.00.01.01	Πελάτης Ευσταθίου	300.000,00
71.00.00.00	Πωλήσεις διαμερισμάτων απαλ. Φ.Π.Α.	300.000,00

2) Για τον Φ.Π.Α. εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει ProRata

Φ.Π.Α. ΕΙΣΡΟΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ	Φ.Π.Α. ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ Α' ΚΑΤΟΙΚΙΑ
304.000,00	20%	60.800,00

Το ποσό των 60.800,00 ευρώ θα αναγραφεί στον κωδικό 411 της περιοδικής δήλωσης του Ιανουαρίου.

- -

63.98.08.71	Φ.Π.Α. μη συμψ. Εκπιπ. στη Φ.Ε.- ProRata	60.800,00
54.00.99.05	Φ.Π.Α. λογ. απόδοσης εκκαθάρισης Ιανουαρίου	60.800,00

3) Για την είσπραξη του τιμήματος

- -

38.00.00.00	Ταμείο κεντρικού	300.000,00
30.00.01.01	Πελάτης Ευσταθίου	300.000,00

Εάν οι πωλήσεις Α' κατοικίας γίνουν μετά την ολοκλήρωση της οικοδομής, ο Φ.Π.Α. που αναλογεί δεν συμψηφίζεται, αλλά βαρύνει τις λοιπές λειτουργίες (διοίκηση).

8.3 Ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου σε φορολογητέα δραστηριότητα

Η επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών «ΜΑΡΚΟΥ Α.Ε.» η οποία τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ιδιοχρησιμοποιεί από τις 13/1/2006 ως λογιστικό γραφείο, ένα νεόδμητο διαμέρισμα από αυτά που κατασκεύασε με σκοπό να τα πωλήσει. Το απολογιστικό κόστος την στιγμή της ιδιοχρησιμοποίησης ανέρχεται στις 100.000,00 ευρώ. Το

ποσό του Φ.Π.Α. το οποίο προκύπτει από τον γινόμενο των 100.000,00 επί 19% και είναι 19.000,00 ευρώ διακανονίζεται όπως φαίνεται στον πίνακα που έπεται.

Έτη	2006	2007	2008	2009	2010
Φ.Π.Α. διακανονισμού	3.800,00	3.800,00	3.800,00	3.800,00	3.800,00

H

λογιστική εγγραφή που θα γίνει στα βιβλία της επιχείρησης θα είναι:

11.00.00.00	Ακίνητο επί της οδού...	100.000,00
78.00.01.00	Ιδιοπαραγωγή κτιρίων- εγκαταστάσεων κτιρίων	100.000,00

8.4 Ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου σε μη φορολογητέα δραστηριότητα

Η επιχείρηση «ΑΠΟΣΤΟΛΟΥ Α.Ε.» η οποία κατασκευάζει ακίνητα και υπάγεται στην Γ' κατηγορία τήρησης βιβλίων του Κ.Β.Σ., ιδιοχρησιμοποιεί ως ασφαλιστικό γραφείο, ένα καινούργιο διαμέρισμα από αυτά που ανήγειρε με σκοπό να τα μεταπωλήσει από τις 29/2/2008. Το ακίνητο ευρίσκεται επί της οδού Καρόλου 17 στο Παλαιό Φάληρο. Η αξία στην οποία διαμορφώνεται το απολογιστικό κόστος κυμαίνεται στις 156.000,00 ευρώ, ο Φ.Π.Α. είναι 29.640,00 ευρώ και η συμμετοχή του δεδομένου διαμερίσματος στο οικόπεδο αφορά σε ποσοστό 10%.

Η λογιστική εγγραφή που θα γίνει στα βιβλία της επιχείρησης είναι η ακόλουθη:

11.00.00.00	Ακίνητο επί της οδού Καρόλου 17	156.000,00
63.98.08.00	Φ.Π.Α. μη συμψ. Εκπιπτ. στη Φ.Ε.	29.640,00
78.00.01.00	Ιδιοπαραγωγή κτιρίων- εγκαταστάσεων κτιρίων	156.000,00
54.00.78.04	Φ.Π.Α. εκροών- αυτοπαραδόσεων ιδιοπ. κτιρ.	29.640,00

8.5 Παράδοση ακινήτων στον οικοπεδούχο

Η επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών «ΜΑΤΘΑΙΟΣ Α.Ε.» τηρώντας βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατασκεύασε οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής. Η οικοδομή αποτελείται από 4 διαμερίσματα τα οποία παρέδωσε στον οικοπεδούχο Κυρίτση Ευάγγελο με κόστος κατασκευής 200.000,00 ευρώ. Η συμμετοχή κάθε διαμερίσματος είναι 10%. Το απολογιστικό κόστος καλύπτει το ποσό των 500.000,00 ευρώ από τα οποία τα

300.000,00 ευρώ με Φ.Π.Α. 57.000,00 ευρώ αφορούν σε κόστος και δαπάνες υποκείμενες στο Φ.Π.Α.

Η επιχείρηση εκδίδει ως αποδεικτικό της παράδοσης το στοιχείο παράδοσης κτισμάτων συμπληρωμένο όπως παρατίθεται παρακάτω.

ΔΕΛΤΙΟ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ		ΣΕΡΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ
ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΕΓΕΡΣΗ ΟΙΚΟΔΟΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΙ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ ΤΡΙΤΟΥ ΜΕ ΣΥΣΤΗΜΑ ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗΣ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΡΙΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ	
Τόπος, ΑΙΓΙΟ	ΜΑΤΘΑΙΟΣ Α.Ε		
Ημ/νία,	ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ		
	ΠΙΝΔΟΥ 34 25100 ΑΙΓΙΟ		
	Α.Φ.Μ.: 124589832		
	Δ.Ο.Υ.: ΑΙΓΙΟΥ		
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ			
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΥΡΙΟΥ ΤΟΥ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ			
ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΚΥΡΙΤΣΗΣ ΕΥΑΓΓΕΛΟΣ		
ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	ΙΔΙΩΤΙΚΟΣ ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ		
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΣΠΙΝΘΑΡΟΥ 14	Τ.Κ.: 25100	ΠΟΛΗ: ΑΙΓΙΟ
Α.Φ.Μ.:	169612450	Δ.Ο.Υ.:	ΑΙΓΙΟ
• ΠΑΡΑΔΟΤΕΑ ΚΤΙΣΜΑΤΑ ΣΤΟΝ ΚΥΡΙΟ ΤΟΥ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΡΓΟΛΑΒΟ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΗ •			
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΤΙΣΜΑΤΟΣ			
Διαμέρισμα Α1 και Α2 του 1ου ορόφου πολυκατοικίας επί της οδού Σπινθάρου 14 Αίγιο αξίας 500.000,00 + 500.000,00 (έκαστως) X 100/1000			
ΑΞΙΑ ΠΑΡΑΔΟΜΕΝΟΥ ΚΤΙΣΜΑΤΟΣ	50.000,00 + 50.000,00 €	ΟΛΟΚΡΗΜΟΣ	
ΦΠΑ ΠΟΥ ΑΝΑΜΟΙΒ	9.500,00 + 9.500,00 €	ΟΛΟΚΡΗΜΟΣ	
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΤΙΣΜΑΤΟΣ			
Διαμέρισμα Β1 2ου ορόφου πολυκατοικίας επί της οδού Σπινθάρου 14 Αίγιο αξίας 500.000,00 X 100/1000			
ΑΞΙΑ ΠΑΡΑΔΟΜΕΝΟΥ ΚΤΙΣΜΑΤΟΣ	50.000,00 €	ΟΛΟΚΡΗΜΟΣ	
ΦΠΑ ΠΟΥ ΑΝΑΜΟΙΒ	9.500,00 €	ΟΛΟΚΡΗΜΟΣ	
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΤΙΣΜΑΤΟΣ			
Διαμέρισμα Γ1 3ου ορόφου πολυκατοικίας επί της οδού Σπινθάρου 14 Αίγιο αξίας 500.000,00 X 100/1000			
ΑΞΙΑ ΠΑΡΑΔΟΜΕΝΟΥ ΚΤΙΣΜΑΤΟΣ	50.000,00 €	ΟΛΟΚΡΗΜΟΣ	
ΦΠΑ ΠΟΥ ΑΝΑΜΟΙΒ	9.500,00 €	ΟΛΟΚΡΗΜΟΣ	
ΣΥΝΟΛΑ	200.000,00 €		
Φ.Π.Α 19%	38.000,00 €		
	ΠΑΡΑΔΟΣΗ	ΠΑΡΑΛΑΒΗ	

Η καθαρή αξία που αναγράφεται στο στοιχείο παράδοσης κτισμάτων μειώνει από τη μία το συνολικό κόστος κατασκευής των κτισμάτων της οικοδομής για τον κατασκευαστή και από την άλλη αποτελεί δικαιολογητικό καταχώρησης της αξίας των χλυστών του οικοπέδου που περιέρχονται στην κατασκευαστική επιχείρηση.

Ο Φ.Π.Α. εκροών που θα αποδοθεί με βάση το απολογιστικό κόστος, το ποσό των 38.000,00 ευρώ, θα αποδοθεί με την περιοδική δήλωση.

Οι λογιστικές εγγραφές που θα γίνουν στα βιβλία της επιχείρησης είναι αυτές που περιγράφονται πιο κάτω:

1) Για την παράδοση κτισμάτων στον οικοπεδούχο

- <input type="text"/> -		
24.01.00.00	Κόστος κτήσης οικοπέδου αντιπαροχής	200.000,00
30.00.01.02	Οικοπεδούχος (λογ. Απαίτησης Φ.Π.Α.)	38.000,00
78.95.00.04	Ιδιοπαραγόμενο κόστος εργολαβίας 19%	200.000,00
54.00.78.54	Φ.Π.Α. εκροών- ιδιοπαρ. κόστους εργολαβίας	38.000,00

2) Για την είσπραξη του Φ.Π.Α. από τον οικοπεδούχο

- <input type="text"/> -		
38.00.00.00	Ταμείο κεντρικού	38.000,00
30.00.01.02	Οικοπεδούχος (λογ. Απαίτησης Φ.Π.Α.)	38.000,00

8.6 Επιπλέον Φ.Π.Α. μετά από έλεγχο της ειδικής δήλωσης

Κατά την περίπτωση που προκύπτει επιπλέον φόρος που καταβάλλεται από τον υπόχρεο (υπολογίζεται από τη διαφορά του φόρου που αναλογεί από τον έλεγχο μείον το φόρο που αναλογεί από την δήλωση) αυτός δεν αναγράφεται στην περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. καθώς αποτελεί διαφορά φορολογικού ελέγχου.

Εφ' όσον η διαφορά του φόρου βαρύνει τον κατασκευαστή, καταχωρείται στα βιβλία Β' κατηγορίας στο πεδίο Δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α., ενώ στα βιβλία Γ' κατηγορίας, με τη διαφορά χρεώνεται ο λογαριασμός 81.00.99.54 (διαφορές Φ.Π.Α. από πώληση ακινήτων) και πιστώνεται το ταμείο, ή ο λογαριασμός όψεως.

Όταν η διαφορά φόρου επιβαρύνει τον αγοραστή καταχωρείται όσον αφορά σε βιβλία Β' κατηγορίας στη στήλη δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης. Όσον αφορά στα βιβλία Γ' κατηγορίας αρχικά χρεώνεται ο λογαριασμός 81.00.99.54 και πιστώνεται ο λογαριασμός του

ταμείου ή του λογαριασμού όψεως ανάλογα. Ακολούθως χρεώνεται ο πελάτης με το ποσό της διαφοράς και πιστώνεται ο λογαριασμός των διαφορών Φ.Π.Α. από πώληση ακινήτων (81.00.99.54)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΑΤΟ

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΝΤΥΠΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

9.1. Δεδομένα ανέγερσης και πώλησης οικοδομής σε ιδιόκτητο οικόπεδο

A) Μορφή και στοιχεία επιχείρησης:

Επωνυμία: Ε. Καραμάνη και ΣΙΑ Ο.Ε. Α.Φ.Μ. 999891234

Αντικείμενο εργασιών: Οικοδομική επιχείρηση (ανέγερση & πώληση οικοδομών).

Έδρα: Αγ. Ιωάννου 16 Αίγιο

Αρμόδια Δ.Ο.Υ.: Αιγίου 2311

Κατηγορία βιβλίων: Β΄

B) Μορφή και στοιχεία οικοδομής:

Κατασκευάζεται διώροφη οικοδομή σε ιδιόκτητο οικόπεδο επί της οδού Μητροπόλεως 17 Αίγιο. Το οικόπεδο αγοράστηκε προς 80.000,00 ευρώ και η άδεια εκδόθηκε την 3/1/2009 οπότε και άρχισε η κατασκευή του ακινήτου. Η οικοδομή που αποπερατώθηκε την 3/9/2009 αποτελείται από έξι διαμερίσματα και ένα κατάστημα ,όπως εμφανίζεται στον πίνακα ιδιοκτησιών που ακολουθεί:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΩΝ

ΟΡΟΦΟΣ	Α/Α ΔΙΑΜΕΡ.	ΚΑΘ.ΕΜΒ. ΣΕ Τ.Μ.	ΕΜΒΑΔΟΝ ΚΟΙΝ/ΤΩΝ	ΑΝΑΛΟΓΙΑ ΚΟΙΝ/ΤΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΜΒΑΔΟΝ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝ/ΣΙΑΣ Σε χιλιοστά
Υπόγειο			150			
	K1	82,50			82,50	53,34
	Κοινοχρ.		45			
Α΄ Όροφος	A1	150		42	128	124,12
	A2	165		46,50	141	136,73
	A3	135		39	116	112,49
	Κοινοχρ.		30			
Β΄ Όροφος	B1	150		42	128	124,12
	B2	165		46,50	141	136,73
	B3	135		39	116	112,49
	Κοινοχρ.		30			
Δικαίωμα υψούν						200,00
Σύνολο		982,50	255,00	255,00	1237,50	1000,00

9.2 Συναλλαγές

Η επιχείρηση Ε. ΚΑΡΑΜΑΝΗ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε. πραγματοποίησε τις πιο κάτω συναλλαγές:

- Στις 2.1.2009 κατέβαλε 15.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 2.850 ευρώ για εκσκαφές.
- Στις 31.1.2009 αγόρασε υλικά (σίδηρο μπετόν και σκυρόδεμα) αξίας 75.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 14.250 ευρώ.
- Στις 12.2.2009 πλήρωσε για μισθούς των υπαλλήλων του 200.000 ευρώ και για εργοδοτικές εισφορές 22.000 ευρώ.
- Στις 13.2.2009 κατέβαλε για υπηρεσίες (μπετά) το ποσό των 10.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 1.900 ευρώ.
- Στις 15.2.2009 πώλησε διαμέρισμα ως πρώτη κατοικία με τιμή 170.000 ευρώ, αντικειμενική αξία 150.000 ευρώ και αξία με βάση το προϋπολογιστικό κόστος 122.141,80 ευρώ.
- Στις 16.2.2009 αγόρασε υλικά (τούβλα) αξίας 75.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 14.250 ευρώ.
- Στις 12.3.2009 κατέβαλε στον χτίστη 12.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 2.280 ευρώ.

- Στις 25.3.2009 κατέβαλε για μισθούς και εργοδοτικές εισφορές 60.000 ευρώ.
- Στις 30.3.2009 κατέβαλε για λογιστικές υπηρεσίες 10.000 ευρώ με Φ.Π.Α. 1.900 ευρώ.
- Στις 3.4.2009 πλήρωσε για μισθούς και εργοδοτικές εισφορές 35.000.
- Στις 5.4.2009 αγόρασε υλικά (σωληνώσεις) ποσού 12.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 2.280 ευρώ.
- Στις 11.4.2009 πώλησε διαμέρισμα ως Β' κατοικία με τιμή πώλησης 160.000 ευρώ, αντικειμενική αξία 165.000 ευρώ και αξία με βάση το προϋπολογιστικό κόστος 134.550,80 ευρώ.
- Στις 22.4.2009 κατέβαλε 10.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 1.900 ευρώ στον ηλεκτρολόγο.
- Στις 29.4.2009 αγόρασε τσιμέντα και ασβέστη αξίας 35.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 6.650 ευρώ.
- Στις 16.5.2009 κατέβαλε για μισθούς και εργοδοτικές εισφορές 15.000 ευρώ.
- Στις 21.6.2009 πλήρωσε τον σοφατζή το ποσό των 10.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 1.900 ευρώ.
- Στις 22.6.2009 η επιχείρηση πώλησε διαμέρισμα Β' κατοικίας αξίας 170.000 ευρώ, αντικειμενικής αξίας 150.000 ευρώ και προϋπολογιστικού κόστους αξίας 122.141,80 ευρώ.
- Στις 23.6.2009 κατέβαλε για εργοδοτικές εισφορές και για μισθούς το ποσό των 10.000 ευρώ
- Στις 26.6.2009 αγόρασε πλακάκια αξίας 20.000 πλέον Φ.Π.Α. 3.800 ευρώ.
- Στις 28.6.2009 πλήρωσε στον λογιστή 20.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 950 ευρώ.
- Στις 30.6.2009 κατέβαλε στον πλακά αμοιβή 15.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 2.850 ευρώ.
- Στις 1.7.2009 πλήρωσε για μισθούς και για εργοδοτικές εισφορές 60.000 ευρώ.
- Στις 17.7.2009 αγόρασε είδη υγιεινής και χρώματα αξίας 100.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 19.000 ευρώ.
- Στις 13.8.2009 πλήρωσε στον υδραυλικό και στον ελαιοχρωματιστή συνολικά 35.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 6.650 ευρώ.
- Στις 27.8.2009 πώλησε ένα κατάστημα με αξία πώλησης 50.000 ευρώ, με αντικειμενική αξία 40.000 ευρώ και αξία προϋπολογιστικού κόστους 52.489,90.
- Στις 28.8.2009 πλήρωσε αμοιβή λογιστή 15.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 2.850 ευρώ.

- Στις 29.8.2009 αγόρασε ξυλουργικά, ντουλάπια κουζίνας και εξωτερικά κουφώματα συνολικής αξίας 75.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 14.250 ευρώ.
- Στις 15.9.2009 απέδωσε για μισθούς και εργοδοτικές εισφορές 60.000 ευρώ.
- Στις 28.9.2009 πλήρωσε για ξυλουργικές εργασίες και εργασίες τοποθέτησης εξωτερικών κουφωμάτων συνολικά 50.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 9.500 ευρώ.
- Στις 30.9.2009 ιδιοχρησιμοποίησε κατάστημα της οικοδομής που ανήγειρε με αντικειμενική αξία 135.000 ευρώ και αξία με βάση το προϋπολογιστικό κόστος 110.687,40 ευρώ.
- Στις 30.9.2009 επίσης πώλησε ένα διαμέρισμα ως Β΄ κατοικία το οποίο είχε τιμή πώλησης 180.000 ευρώ, αντικειμενική αξία 165.000 ευρώ και αξία με βάση το προϋπολογιστικό κόστος 134.550,80 ευρώ.
- Στις 16.10.2007 πλήρωσε για αμοιβή μεσίτη 25.500 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 4.750 ευρώ.
- Στις 21.10.2007 πώλησε διαμέρισμα ως Α΄ κατοικία αξίας συμβολαίου 150.000 ευρώ, αντικειμενικής αξίας 135.000 ευρώ και αξία όπως υπολογίζεται με βάση το προϋπολογιστικό κόστος 110.687,50 ευρώ.

Επομένως συνοπτικά οι συναλλαγές είναι όπως στους κάτωθι πίνακες.

Α. ΕΚΡΟΕΣ (ΠΩΛΗΣΕΙΣ κ.λ.π.)

Ημερομηνία	Συναλλαγή	Αξία συμβολαίου	Αξία αντικειμενική	Αξία με βάση προϋπ.κόστος	Αξία βάση απολ.κόστος	Αναλογούν Φ.Π.Α.
15/2/2009	Πώλ. Α΄ κατοικίας	170000,00	150000,00	122141,80	157770,31	0
21/4/2009	Πώλ. Β΄ κατοικίας	160000,00	165000,00	134550,80	173799,02	30400,00
22/6/2009	Πώλ. Β΄ κατοικίας	170000,00	150000,00	122141,80	157770,31	32300,00
27/8/2009	Πώληση κατάστημα	50000,00	40000,00	52489,90	67788,35	9500,00
30/9/2009	Ιδιόχρηση		135000,00	110687,40	142974,57	0
30/9/2009	Πώλ. Β΄ κατοικίας	180000,00	165000,00	134550,80	173779,02	34200,00
21/10/2009	Πώλ. Α΄ κατοικίας	150000,00	135000,00	110687,50	142987,33	0
ΣΥΝΟΛΟ		880000,00	940000,00	787250,00	1016888,91	106400,00

B. ΕΙΣΡΟΕΣ (ΑΓΟΡΕΣ, ΔΑΠΑΝΕΣ)

Χρ. περίοδος	Φορολ. Αγορές	Φορολ. Δαπάνες	Αγ.- Δαπ. Απαλλ/νες	Δαπάνες Διοίκησης	ΦΠΑ Κόστους	ΦΠΑ Διοίκησης
1/1-15/2/09	75000,00	25000,00	222000,00	0	19000,00	0
16/2-31/3/09	75000,00	12000,00	60000,00	10000,00	16530,00	1900,00
Α' Τρίμηνο	150000,00	37000,00	282000,00	10000,00	35530,00	1900,00
1/4-21/4/09	12000,00	0	35000,00	0	2280,00	0
22/4-22/6/09	35000,00	10000,00	15000,00	0	8550,00	0
23/6-30/6/09	20000,00	15000,00	10000,00	20000,00	6650,00	3800,00
Β' Τρίμηνο	67000,00	25000,00	60000,00	20000,00	17480,00	3800,00
1/7-27/8/09	100000,00	35000,00	60000,00	0	25650,00	0
28/8-30/9/09	75000,00	50000,00	60000,00	15000,00	23750,00	2850,00
Γ' Τρίμηνο	175000,00	85000,00	120000,00	15000,00	49400,00	2850,00
1/10-31/12/09	0	0	0	25000,00	0	4750,00
Δ' Τρίμηνο	0	0	0	25000,00	0	4750,00
Σύνολο	392000,00	147000,00	462000,00	70000,00	102410,00	13300,00
ProRata			15888,91	14400,13		
Γεν.Σύνολο	392000,00	147000,00	477888,91	84400,13	102410,00	13300,00

Συμπλήρωση εντύπου προϋπολογιστικού κόστους:

Η επιχείρηση πριν από την 6/2/2009 (ημέρα που κάνει την πρώτη πώληση) συντάσσει και υποβάλλει στην Δ.Ο.Υ. Αιγίου το έντυπο προϋπολογιστικού κόστους (σε τρία αντίτυπα) του οποίου υπολόγισε με βάση τις αγοραίες τιμές όλων των στοιχείων του κατασκευαστικού κόστους δηλαδή τιμές υλικών, κόστος μισθοδοσίας, λήψη υπηρεσιών κ.λ.π.

Στην συγκεκριμένη περίπτωση το κόστος ανήλθε στο ποσό των 787.250 ευρώ ,στο οποίο περιλαμβάνονται και οι γενικές δαπάνες κατασκευής (αγορά οικοπέδου κ.λ.π.) ποσού 99500,00 ευρώ και το κόστος κατασκευής ποσού 687750,00 ευρώ.

Το έντυπο που υποβλήθηκε είναι το κατωτέρω:

**ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ
ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

			Αρχικό	X
			Τροποποιητικό	
ΠΡΟΣ Δ.Ο.Υ.	ΑΙΓΙΟΥ	2311	Αριθ. καταχώρησης	
	(υποβολής)	κωδ. Δ.Ο.Υ.		
Δ.Ο.Υ.	ΑΙΓΙΟΥ	2311	Ημερ/νία παραλαβής	3/4/06
	(έδρας)	κωδ. Δ.Ο.Υ.		

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Επώνυμο ή Επωνυμία	Ε. Καραμάνη και ΣΙΑ Ο.Ε.		Α.Φ.Μ.	999891234
Όνομα	Όνομα Πατέρα		Α.Τ.	
Διεύθυνση	Αγ. Ιωάννου 16 Αίγιο			

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ

Α/Α Υποκ/τος	1	Δ/ση	Μητροπόλεως 17 Αίγιο		
Αριθ. Αδείας	11	Ημερ/νία	3-1-2009	Πολεοδομική Αρχή	Αιγίου
Αριθ. Αναθ. Αδείας		Ημερ/νία		Πολεοδομική Αρχή	
Κατηγορία Ακινήτου	Πολυκατοικία				
Βιβλίου κοστολογίου Ακινήτων	4/5-1-2009		Αριθ. Μεριδας		
Κτήση οικοπέδου	αγορά [X]		αντιπαροχή []		άλλη απία []

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	ΙΣΟΓΕΙΟ	K1		ΚΑΤ/ΜΑ	53,34	52489,90
2	1ος	A1		ΔΙΑΜ/ΜΑ	124,12	122141,80
3	1ος	A2		ΔΙΑΜ/ΜΑ	136,73	134550,80
4	1ος	A3		ΔΙΑΜ/ΜΑ	112,48	110687,40
5	2ος	B1		ΔΙΑΜ/ΜΑ	124,12	122141,80
6	2ος	B2		ΔΙΑΜ/ΜΑ	136,73	134550,80
7	2ος	B3		ΔΙΑΜ/ΜΑ	112,48	110687,50
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					800/800	787250,00
Σύνολα από μεταφορά						
ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΝΟΛΑ					800/800	787250,00

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

9.3 Περιγραφή συναλλαγών και συμπλήρωση δηλώσεων 1^{ου} τριμήνου

Την 15-2-2009 η επιχείρηση πουλάει ένα διαμέρισμα (το Α1 που έχει συμμετοχή στο οικόπεδο 124,12 /800) σε δικαιούχο απαλλαγής πρώτης κατοικίας, αντί του ποσού των 170000,00 €. Η αντικειμενική αξία ανέρχεται σε 150000,00€ και το προϋπολογιστικό κόστος σε 122141,80 €.

Για το 1^ο Τρίμηνο (όπως προκύπτει από τους πίνακες συναλλαγών) έχουμε:
Αξία Πωλήσεων: 170.000,00 € Φ.Π.Α. πωλήσεων: 0 (απαλλαγή α΄ κατοικίας)
Κόστος οικοδομής (Αγορές19%:150000,00€ & Δαπάνες 19%: 37000,00 €) = 187000,00€
Λοιπές δαπάνες διοίκησης 19%: 10000,00 €
Φ.Π.Α. εισροών:(ΦΠΑ κόστους 35530,00€ & ΦΠΑ δαπανών διοίκησης1900,00 €)=
37430,00 €

Η ειδική δήλωση μεταβίβασης στην περίπτωση αυτή υποβάλλεται ως δήλωση Φ.Μ.Α. υποχρεωτικά στην Δ.Ο.Υ. του ακινήτου χωρίς, λόγω της απαλλαγής Α΄ κατοικίας, να υπάρχει δυνατότητα να υποβληθεί σε εκείνη φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή και θεωρείται ειλικρινής από την Δ.Ο.Υ. αφού η δηλούμενη αξία είναι μεγαλύτερη τόσο από την αντικειμενική αξία όσο και από το προϋπολογιστικό κόστος.

Όσον αφορά στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. στο σκέλος των εκροών η αξία της πώλησης θα περιληφθεί στις απαλλασσόμενες εκροές δηλαδή στον κωδικό 310 της περιοδικής δήλωσης. Αντίθετα στις εισροές οι φορολογητέες αγορές και οι δαπάνες θα περιληφθούν στους κωδικούς 353 και 357 και οι αναλογούντες φόροι στους κωδικούς 373 και 377. Στα αφαιρούμενα ποσά από το σύνολο του φόρου εισροών και στον κωδικό 411 “ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει ProRata” υπάρχει υποχρέωση να περιληφθεί ο μη εκπιπτόμενος φόρος του κόστους της οικοδομής (αυτός που αντιστοιχεί στην απαλλασσόμενη εκροή δηλαδή την πώληση ως Α΄ κατοικία). Η ίδια υποχρέωση θα υπάρχει και σε όλες τις άλλες φορολογικές περιόδους μέχρι την ολοκλήρωση της οικοδομής.

Για το 1^ο Τρίμηνο ο μη εκπιπτόμενος ΦΠΑ του κωδικού 411 είναι $35530,00 \times 124,12/800 = 5512,48$ €.

Η δήλωση μεταβίβασης και η περιοδική 1^{ου} Τριμήνου συμπληρώνονται ως κάτωθι:

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Αρ. Καταχώρησης.....

ΠΡΟΣ Δ.Ο.Υ.....
(ακινήτου)

Αριθμός Δήλωσης.....
Ημ/νια Υποβολής.....
Ημ/νια Φορολογίας.....
Αρ.Σκετ.Δήλωσης έτους.....
Δ.Ο.Υ.....

ΑΡΧΙΚΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

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

ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ.....

Όνοματεπώνυμο Συμβολαιογράφου	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	
		Οδός - Αριθμός-ΤΚ-Πόλη	Τηλέφωνα
Υποθηκοφυλάκιο/Κτημ.Γραφείου	Υποθηκοφυλάκιο/Κτημ.Γραφείου	Πολυοδομική Αρχή	
Υποκείμενος /Υπόχρεος	Ε. Καραμάνη &	Α.Φ.Μ.:	999891234
Δ.Ο.Υ. (Έδρας ή Κατοικίας):	ΣΙΑ Ο.Ε. ΑΙΓΙΟΥ	A/A Υποκ/τος :	1

ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

- I. Αρμοδία Δ.Ο.Υ υποβολής : Η Δ.Ο.Υ της τοποθεσίας του ακινήτου. Η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και στην 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 ξεχωριστή δήλωση
- III. Ως είδος Συναλλαγής συμπληρώστε αντιστοίχως.

- | | |
|--|---|
| 1 Μεταβίβαση σε Εκτέλεση Προσφυγώνου | 13 Σύσταση Επικαρπίας/δικαιώματος οίκησης/δουλείας |
| 2 Χρησικτησία | 14 Παραίτηση από κυριότητα με αντάλλαγμα |
| 3 Μεταβίβαση μετά από δικαστική απόφαση | 15 Ανταλλαγή προικίου ακινήτου |
| 4 Μεταβίβαση ακινήτου με πληστηριασμό | 16 Μεταφορά συντελεστή δόμησης |
| 5 Μεταβίβαση ποσ/των οικοέδου λόγω εργολαβικού αντ/τος | 17 Εξώνηση |
| 6 Επανάληψη ή διόρθωση συμβολαίου | 18 Παρακώρωση ακινήτου στο δημόσιο |
| 7 Διανομή/σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας & διανομή | 19 Μεταβίβαση λόγω ακυρότητας συμβολαίου |
| 8 Μεταβίβαση ακινήτου υπό διάλυση εταιρείας στα μέλη της | 20 Μεταβίβαση ακινήτου |
| 9 Ανταλλαγή | 21 Μετατροπή ΕΕ, ΟΕ, ΕΠΕ σε ΑΕ |
| 10 Σύσταση οριζόντιας /Κάθετης Ιδιοκτησίας/ χωρίς κτίσμα | 22 Πλασματική μεταβίβαση |
| 11 Συγκώνευση | 23 Απορρόφηση ΑΕ από άλλη εταιρεία |
| 12 Απαλλοτριώση για δημ.Χρήση/αναγκαστική προσκύρωση. | 24 Παρακώρωση ακινήτου σε ιδιώτη με ειδικές διατάξεις |
| | 25 Αυτοπαράδοση |

	Α.Φ.Μ.	Επώνυμο ή Επωνυμία	Όνομα	Όνοματεπώνυμο πατέρα ή Συζύγου	Διεύθυνση κατοικίας ή έδρα	Αρ.Τηλ.	Ημερ.Γέν.	Επαγγ.	Δ.Ο.Υ.	Ποσοστά		
										ΠΚ	ΨΚ	ΕΠ
Αγοραστής	012345689	ΑΝΔΡΕΟΥ	ΑΝΔΡΕΑΣ	ΚΩΝΝΟΣ	ΕΡΜΟΥ 2 ΑΙΓΙΟ				2311	100		
Πωλητής	999891234	Ε. Καραμάνη & ΣΙΑ Ο.Ε			ΑΓ. ΙΩΑΝΝΟΥ 16 ΑΙΓΙΟ				2311	100		

ΧΡΟΝΙΚΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΟΠΟΙΑ ΣΥΝΙΣΤΑΤΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑ

Ημερ.Γέν.Επικαρπότη ΑΦΜ ΟΝΟΜ/ΜΟ

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ -ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΣΚΑΡΙΦΗΝ

ΛΕΙΑ (ΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΠΟΥ ΒΡΙΣΚΟΝΤΑΙ ΣΕ ΠΕΡΙΟΧΕΣ ΠΟΥ ΙΣΧΥΕΙ ΤΟ ΜΙΚΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ)

Διαμέρισμα στον 1^ο όροφο με καθαρό έμβαδόν 150 τ.μ. επί της οδού Μητροπόλεως 17 στο Αίγιο.

Αντακαμιντική (α)	Δηλωθείσα (β)	Συνολική αξία (α+β)	Προσωρινή	Συνολική αξία
Αποδοχή προσωρινής αξίας				

Αντακαμιντική όλου του ακινήτου	Καταβληθέν τίμημα	Χρόνος και τρόπος απόκτησης	ΚΟΣΤΟΣ	
			Προϋπολογιστικό	Απολογιστικό
150.000,00	170.000,00			

ΖΗΤΩ ΑΠΑΛΑΓΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ **ΝΑΙ**

ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ

ΕΓΓΑΜΟΣ/ή ΧΗΡΟΣ/ή

ΑΓΑΜΟΣ/ή ΔΙΑΖΕΥΓΜΕΝΗ

Αρ.ΠΡΟΣΤΑΤΕΥΟΜΕΝΩΝ ΠΑΙΔΙΩΝ.....

Διαγραμμίστε αναλόγως

ΖΗΤΩ ΑΠΡΟΤΙΚΗ ΑΠΑΛΑΓΗ

ΖΗΤΩ ΑΛΛΗ ΑΠΑΛΑΓΗ

Διαγραμμίστε αναλόγως



ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.
 Για υποκείμενους με Β' ή Γ' κατηγορ. βιβλία ΚΒΣ
 Έκτακτη δήλωση των υποκειμένων αυτών, των μη υποκειμένων ή απολ/μένων.
 Επέχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
 Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ. ΑΙΓΙΟΥ	001	ΕΤΟΣ	006
007 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	Αν η δήλωση είναι έκτακτη αι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.		
από 0 1 0 1 0 9 έως 3 1 0 3 0 9	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x)		
	ΜΗΝΑΣ	008	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12
	ΤΡΙΜΗΝΟ		1 2 X 4

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	010	ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ	011	ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ									
ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραμμίστε με x)	012	ΛΗΠΤΕ ΑΠΛΑΝΟΣ	1	2	3	4	5	6	7	8	ΜΟΝΟΝ αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012 - 4, συμπληρώστε τους κωδ. 006 και 009.	ΜΗΝΑΣ ΕΝΔΟΚ. ΣΥΝΑΛΓΩΝ	009

Αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012-3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής/Ετος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης
 013

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Ε.ΚΑΡΑΜΑΝΗ & ΣΙΑ Ο.Ε.											
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ										
105	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ	ΑΓ. ΙΩΑΝΝΟΥ 16	106	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	ΑΙΓΙΟ	107	ΤΑΧΥΚΩΔ. Π.ΝΕ.Κ.	2 5 1 0 0	108	Τ.Α.Φ.Μ.	9 9 9 8 9 1 2 3 4		
108	Α.Φ.Μ.	ΕΙΔΟΣ	109	ΑΡΙΘΜΟΣ	110	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Κ.Β.Σ.	Β	Γ	ΑΒ	ΑΓ	1	Μόνο σε έκτακτη δήλωση και για το Δημόσιο	
						111	ΑΡΙΘ. ΚΥΚΛΟΦ. Ε.Δ.Χ.	Χ	112	ΑΡΙΘ. ΚΥΚΛΟΦ. Ε.Δ.Χ.	Χ	113	% ΤΑΙΟΚΤ. ΕΔΧ

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

α	ΕΚΡΟΣΕΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί
301	I. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	11	331	I. ΕΙΣΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	351	11	371
302		5,5	332		352	5,5	372
303		23	333		353	23	373
304	II. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου και από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	8	334	II. ΕΙΣΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου	354	8	374
305		4	335		355	4	375
306		16	336		356	16	376
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΗΠΤΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	337	Δαπάνες γεν. έσοδα φορολογητέα	357	ΦΠΑ ΔΑΠ.	377
308	Εκροές φορολογητέες εκτός Ελλάδας με δικαίωμα έκπτωσης			ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΗΠΤΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	358	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	378
309	Εκροές απαλλαγές & έσοδα χωρίς δικαίωμα έκπτωσης			δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
310	170.000,00			401	Περιοριστικό υπόλοιπο προηγ. φοροπ. περιόδου		
311	170.000,00			402	ΦΠΑ έκτακτης δήλωσης λοιπά προστιθεμ. ποσά		
				403	Χρεωστικό αρχικής δήλωσης		
				ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
				411	ΦΠΑ εισοδήματων που πρέπει να μειωθεί βάσει Προβλ.α	5.512,48	
				412	Χρεωστικό μέχρι 3% προηγ. φορ. περιόδου & λοιπά αφαιρούμενα		
				420	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		31.917,52

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	501	31.917,52	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511		Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ.
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502		ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ % εκπρόθ. υποβολής	512		
ΠΟΣΟ για επιστροφή	503		ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	513		
ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:						

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Όνομο ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δ/ση)	(σφραγίδα & υπογραφή)	(σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 - Αν αναφέρεται ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλύν (-) πριν απ' αυτό.
 - Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναφέρονται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,63.

9.4 Περιγραφή συναλλαγών και συμπλήρωση δηλώσεων 2^{ου} τριμήνου

Την 21-4-2009 η επιχείρηση πουλάει ένα διαμέρισμα (το Α2 που έχει συμμετοχή στο οικόπεδο 136,73 /800) ως δεύτερη κατοικία, με δηλούμενη αξία το ποσό των 160000,00 €, αντικειμενικής αξίας 165000,00 € και προϋπολογιστικού κόστους 134550,80 €.

Την 22-6-2009 πουλάει ένα διαμέρισμα (το Β1 που έχει συμμετοχή στο οικόπεδο 124,12 /800) ως δεύτερη κατοικία, με δηλούμενη αξία το ποσό των 170000,00 €, αντικειμενικής αξίας 150000,00 € και προϋπολογιστικού κόστους 122141,80 €.

Για το 2^ο Τρίμηνο (όπως προκύπτει από τους πίνακες συναλλαγών) έχουμε:

Αξία Πωλήσεων: 330.000,00 € Φ.Π.Α. πωλήσεων: 62700,00 €

Κόστος οικοδομής (Αγορές19%:67000,00€ & Δαπάνες 19%: 25000,00 €) = 92000,00€

Λοιπές δαπάνες διοίκησης 19%: 20000,00 €

Φ.Π.Α. εισροών:(ΦΠΑ κόστους 17480,00€ & ΦΠΑ δαπανών διοίκησης3800,00 €)
= 21280 €.

Ο Φ.Π.Α. του κόστους της οικοδομής έως τις δύο ημερομηνίες που έγιναν πωλήσεις διαμορφώθηκε ως εξής:

Φ.Π.Α. κόστους έως την 31-3-2009	35530,00
Συν Φ.Π.Α. κόστους έως την 21-4-2009	2280,00
Σύνολο Φ.Π.Α. κόστους έως την 21-4-2009	37810,00
Συν Φ.Π.Α. κόστους έως την 22-6-2009	8550,00
Σύνολο Φ.Π.Α. κόστους έως την 22-6-2009	46360,00

Και οι δύο ειδικές δηλώσεις μεταβίβασης στην περίπτωση αυτή υποβάλλονται ως δηλώσεις Φ.Π.Α. είτε στην Δ.Ο.Υ. του ακινήτου είτε σε εκείνη φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή.

Η δεύτερη θεωρείται ειλικρινής από την Δ.Ο.Υ. αφού η δηλούμενη αξία είναι μεγαλύτερη τόσο από την αντικειμενική αξία όσο και από το προϋπολογιστικό κόστος. Για την πρώτη δήλωση όπου η δηλούμενη αξία είναι μικρότερη της αντικειμενικής αξίας (που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβιβάσεων ακινήτων) αλλά μεγαλύτερη του προϋπολογιστικού κόστους ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. θα θεωρήσει ως βάσει ελέγχου φορολογητέα αξία την (μεγαλύτερη από τις τρεις) αντικειμενική αξία. Στην περίπτωση δε που η επιχείρηση αποδέχεται την ως άνω βάσει ελέγχου μεγαλύτερη αξία συντάσσεται η προβλεπόμενη από το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1054/06 πράξη .

Με βάση τα ανωτέρω η επιχείρηση προσδιορίζει τα ποσά ΦΠΑ που θα καταβάλει ως εξής:

α) Για την πώληση στις 21-4-2009 ο φόρος βάσει δήλωσης προκύπτει ως κάτωθι

Αξία πώλησης (δηλούμενη)	160000,00
Αναλογών ΦΠΑ πώλησης (160000,00X19%)	30400,00
Μείον ΦΠΑ εισροών αναλογούν στο πωλούμενο ακίνητο (37810,00 € X 136,73 /800)	6462,20
ΦΠΑ για καταβολή	23937,80

β) Για την ίδια πώληση ο φόρος βάσει ελέγχου είναι

Αξία αντικειμενική	165000,00
Αναλογών ΦΠΑ (165000,00X19%)	31350,00
Μείον ΦΠΑ βάσει δηλωθείσας αξίας (160000,00X19%)	30400,00
ΦΠΑ για καταβολή	950,00

Για την πώληση της 22-6-2009 ο φόρος βάσει δήλωσης είναι

Αξία πώλησης (δηλούμενη)	170000,00
Αναλογών ΦΠΑ πώλησης (160000,00X19%)	32300,00
Μείον ΦΠΑ εισροών αναλογούν στο πωλούμενο ακίνητο (46360,00 € X 124,12 /800)	7192,75
ΦΠΑ για καταβολή	25107,00

Στην περιοδική δήλωση η αξία των πωλήσεων θα περιληφθεί στις φορολογητέες εκροές δηλαδή στον κωδικό 303 και ο αναλογούν φόρος στον κωδικό 333 της περιοδικής δήλωσης και θα είναι η μεν αξία ίση με 330000,00 € ο δε φόρος ίσος με 62700,00 €.

Αντιθέτως οι φορολογητέες αγορές και οι δαπάνες θα περιληφθούν στους κωδικούς 353 (67000,00 €) και 357(45000,00 €) και οι αναλογούντες φόροι στους κωδικούς 373 (12730,00 €) και 377 (8550,00€).

Στα αφαιρούμενα ποσά από το σύνολο του φόρου εισροών και στον κωδικό 411 “ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει ProRata” υπάρχει υποχρέωση να περιληφθεί και για το 2^ο Τρίμηνο ο μη εκπιπτόμενος φόρος του κόστους της οικοδομής (αυτός που αντιστοιχεί στην απαλλασσόμενη εκροή δηλαδή την πώληση ως Α΄ κατοικία). Για το 2^ο Τρίμηνο ο μη εκπιπτόμενος ΦΠΑ του κωδικού 411 είναι :

Φ.Π.Α μη εκπιπτόμενος = 17480,00 X 124,12/800 = 2712,02 €.

Στα προστιθέμενα ποσά στο σύνολο του φόρου εισροών και στον κωδικό 402 “ΦΠΑ έκτακτης δήλωσης-Λοιπά προστιθέμενα ποσά” θα περιληφθούν τα ποσά που θα καταβληθούν βάσει δήλωσης για τις δύο μεταβιβάσεις (δηλ. 23937,80 € και 25107,25€ = 49045 € και όχι το βάσει ελέγχου ποσό (950,00 €) αφού είναι διαφορά φορολογικού ελέγχου.

Η πράξη αποδοχής της βάσει ελέγχου αξίας, οι δηλώσεις μεταβίβασης (1^η και 4^η σελίδα) και η περιοδική 2^{ου} Τριμήνου συμπληρώνονται ως κάτωθι:

Πράξη αποδοχής

Έχοντας υπόψη:	
α) Τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 48 και της παρ.4γ του άρθ.36 του Κώδικα ΦΠΑ	
β) Τις διατάξεις του άρθ.1 της ΠΟΛ. 1054/06	
γ) Την βάσει ελέγχου αξία του μεταβιβαζομένου με την παρούσα ειδική δήλωση ΦΠΑ ακινήτου, συντάσσουμε την πράξη αυτή και αποδεχόμεθα τα εξής:	
Αξία ακινήτου βάσει ελέγχου.....	165000,00
Συντελεστής ΦΠΑ.....	19%
Φόρος που αναλογεί επί της βάσει ελέγχου αξίας.....	31350,00
Φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο τίμημα (160000,00X19%)...	30400,00
Διαφορά φόρου.....	950,00
Αίγιο, 21-4-2009	
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ Δ.Ο.Υ.	

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Αρ. Καταχώρησης.....

ΠΡΟΣ Δ.Ο.Υ.....
(ακινήτου)

Αριθμός Δήλωσης.....
Ημ/νια Υποβολής..... **21/4/09**
Ημ/νια Φορολογίας..... **21/4/09**
Αρ. Σχετ. Δήλωσης έτους.....
Δ.Ο.Υ. **ΑΙΓΙΟΥ**

ΑΡΧΙΚΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

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

ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ.....

Όνοματεπώνυμο Συμβολαιογράφου	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	
		Οδός - Αριθμός-ΤΚ-Πόλη	Τηλέφωνα
Υποθηκοφυλάκιο/Κτημ.Γραφείου	Υποθηκοφυλάκιο/Κτημ.Γραφείου	Πολιτοδομική Αρχή	
Υποκείμενος /Υπάλληλος Δ.Ο.Υ. (Έδρας ή Κατοικίας):	Ε. Καραμάνη & ΣΙΑ Ο.Ε ΑΙΓΙΟΥ	Α.Φ.Μ.: Α/Α Υποκ/τος :	999891234 1

ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

I. Αρμοδία Δ.Ο.Υ υποβολής : Η Δ.Ο.Υ της τοποθέσις του ακινήτου. Η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και στην 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 ξεχωριστή δήλωση

III. Ως είδος Συναλλαγής συμπληρώστε αντιστοίχως.

- | | |
|--|---|
| 1 Μεταβίβαση σε Εκτέλεση Προσμφώνου | 13 Σύσταση Επικαρπίας/δικαιώματος οικησης/δουλείας |
| 2 Χρησικτησία | 14 Παραίτηση από κυριότητα με αντάλλαγμα |
| 3 Μεταβίβαση μετά από δικαστική απόφαση | 15 Ανταλλαγή προκώου ακινήτου |
| 4 Μεταβίβαση ακινήτου με πληστηριασμό | 16 Μεταφορά συντελεστή δόμησης |
| 5 Μεταβίβαση ποσ/των οικοέδου λόγω εργολαβικού αντ/τος | 17 Εξόνηση |
| 6 Επανάληψη ή διόρθωση συμβολαίου | 18 Παρακώρηση ακινήτου στο δημόσιο |
| 7 Διανομή/σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας & διανομή | 19 Μεταβίβαση λόγω ακυρότητας συμβολαίου |
| 8 Μεταβίβαση ακινήτου υπό διάλυση εταιρείας στα μέλη της | 20 Μεταβίβαση ακινήτου |
| 9 Ανταλλαγή | 21 Μετατροπή ΕΕ, ΟΕ, ΕΠΕ σε ΑΕ |
| 10 Σύσταση οριζόντιας /Κάθετης Ιδιοκτησίας/ χωρίς κτίσμα | 22 Πλασματική μεταβίβαση |
| 11 Συγκώνευση | 23 Απορρόφηση ΑΕ από άλλη εταιρεία |
| 12 Απαλλοτριώση για δημ.Χρήση/αναγκαστική προακύρωση. | 24 Παρακώρηση ακινήτου σε ιδιώτη με ειδικές διατάξεις |
| | 25 Αυτοπαράδοση |

Ι. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ								
ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ								
Φόρος εισροών Οικ/μής 37810,00	1	Ποσ/το ανα/κής μετ/νης ιδιοκτ. 136,73/800	2	Φόρος εισροών προς έκπτωση 6462,20	1x2			
ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ			ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ					
Αξία ακινήτου		160.000,00	Αξία ακινήτου		165000,00			
Συντελεστής ΦΠΑ	19%		Συντελεστής ΦΠΑ	19%				
Αναλογών φόρος		30400,00	Αναλογών φόρος		31350,00			
Φόρος εισροών προς έκπτωση		6462,20	Βάση δήλωσης αναλογούν φόρος		30400,00			
ΦΠΑ αρκικής δήλωσης			ΦΠΑ για Καταβολή		950,00			
ΦΠΑ για Καταβολή		23937,80						
2Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (αντικειμενικό σύστημα)								
	ΑΞΙΑ			ΦΟΡΟΣ				
Συνολική αξία ακινήτου :	17000,00							
Είδος Απαλλαγής :		Απαλ/νη Αξία						
Φορολογητέα αξία :								
		%						
		%						
		%						
Δημ. Φόρος (ν.6.3033/54) 3%								
	Σύνολο							
Πρόσθετος φόρος :								
	Σύνολο							
2Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (μικτό σύστημα)								
	ΑΞΙΑ (α*β)		ΦΟΡΟΣ		ΑΞΙΑ (α*Γ)			
Συνολική αξία ακινήτου :								
Είδος Απαλλαγής :								
Φορολογητέα αξία :								
		%						
		%						
		%						
Δημ. Φόρος (ν.6.3033/54) 3%								
	Σύνολο							
Πρόσθετος φόρος :								
	Σύνολο							
Ημερομηνία..... ΟΙ ΠΩΛΗΤΕΣ Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης..... Αρ.Διπλ. <input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ			Ημερομηνία..... ΟΙ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης..... Αρ.Διπλ. <input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ			ΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ ΤΟ ΓΥΝΗΣΙΟ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ Εββαίωθηκαν..... Α.Χ.Κ..... Α.Χ.Κ..... <input type="radio"/> Εββαίωσας		
ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (ΦΜΑ)								
Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης..... Αρ.Διπλ. <input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ			Εββαίωθηκαν..... Α.Χ.Κ..... <input type="radio"/> Εββαίωσας		<input type="radio"/> παραλαβόν Ημερομηνία.....			

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Αρ. Καταχώρησης.....

ΠΡΟΣ Δ.Ο.Υ.....
(ακινήτου)

Αριθμός Δήλωσης:.....
Ημ/νία Υποβολής:..... **22/6/09**.....
Ημ/νία Φορολογίας.....
Αρ. Σκετ. Δήλωσης έτους.....
Δ.Ο.Υ.....

ΑΡΧΙΚΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

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

ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ.....

		ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	
		Οδός - Αριθμός-ΤΚ-Πόλη	Τηλέφωνα
Όνοματεπώνυμο Συμβολαιογράφου	Α.Φ.Μ.		
Υποθηκοφυλάκιο/Κτημ.Γραφείου	Υποθηκοφυλάκιο/Κτημ.Γραφείου	Πολυοδομική Αρχή	
Υποκείμενος /Υπόχρεος	Ε. Καραμάνη & ΣΙΑ Ο.Ε.	Α.Φ.Μ.:	999891234
Δ.Ο.Υ. (Έδρας ή Κατοικίας):	ΑΙΓΙΟΥ	Α/Α Υποκ/τος :	1

ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

I. Αρμοδία Δ.Ο.Υ υποβολής : Η Δ.Ο.Υ της τοποθεσίας του ακινήτου. Η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και στην 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 δυσχερές η υποβολή της αρμοδίας

II. Για κάθε οριζόντια ή κάθετη ιδιοκτησία υποβάλλεται ξεχωριστή δήλωση

III. Ως είδος συναλλαγής συμπληρώστε αντιστοίχως.

- | | |
|--|---|
| 1 Μεταβίβαση σε Εκτέλεση Προσφυγών | 13 Σύσταση Επικαρπίας/δικαιώματος οίκησης/δουλείας |
| 2 Χρησικτησία | 14 Παραίτηση από κυριότητα με αντάλλαγμα |
| 3 Μεταβίβαση μετά από δικαστική απόφαση | 15 Ανταλλαγή προικώου ακινήτου |
| 4 Μεταβίβαση ακινήτου με πληστηρισμό | 16 Μεταφορά συντελεστή δόμησης |
| 5 Μεταβίβαση πτωσ/των οικοέδου λόγω εργολαβικού αντ/τος | 17 Εξώνηση |
| 6 Επανάληψη ή διόρθωση συμβολαίου | 18 Παρακώρηση ακινήτου στο δημόσιο |
| 7 Διανομή/σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας & διανομή | 19 Μεταβίβαση λόγω ακυρότητας συμβολαίου |
| 8 Μεταβίβαση ακινήτου υπό διάλυση εταιρείας στα μέλη της | 20 Μεταβίβαση ακινήτου |
| 9 Ανταλλαγή | 21 Μετατροπή ΕΕ, ΟΕ, ΕΠΕ σε ΑΕ |
| 10 Σύσταση οριζόντιας /Κάθετης Ιδιοκτησίας/ χωρίς κτίσμα | 22 Πλασματική μεταβίβαση |
| 11 Συγκώνευση | 23 Απορρόφηση ΑΕ από άλλη εταιρεία |
| 12 Απαλλοτρίωση για δημ.Χρήση/αναγκαστική προσκύρωση. | 24 Παρακώρηση ακινήτου σε ιδιώτη με ειδικές διατάξεις |
| | 25 Αυτοπαράδοση |

Ι. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ									
ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ									
Φόρος εισροών Οικ/μής	1	Ποσ/το συμ/κής μετ/νης ιδιοκτ.	2	Φόρος εισροών προς έκπτωση	1x2				
46360,00		124,12/800		7192,75					
ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ				ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ					
Αξία ακινήτου		170000,00		Αξία ακινήτου					
Συντελεστής ΦΠΑ	19%			Συντελεστής ΦΠΑ					
Αναλογών Φόρος		32300,00		Αναλογών Φόρος					
Φόρος εισροών προς έκπτωση		7192,75		Βάση δήλωσης αναλογούν Φόρος					
ΦΠΑ αρχικής δήλωσης									
ΦΠΑ για Καταβολή		25107,25		ΦΠΑ για Καταβολή					
2Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (αντικειμενικό σύστημα)									
ΑΣΙΑ				ΦΟΡΟΣ					
Συνολική αξία ακινήτου :									
Είδος Απαλλαγής :		Απαλ/νη Αξία							
Φορολογητέα αξία :									
	%								
	%								
	%								
Δημ. Φόρος (ν.δ. 3033/54) 3%									
	Σύνολο								
Πρόσθετος φόρος :									
	Σύνολο								
2Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (μικτό σύστημα)									
		ΑΣΙΑ (α*β)		ΦΟΡΟΣ		ΑΣΙΑ (α*Γ)		ΦΟΡΟΣ	
Συνολική αξία ακινήτου :									
Είδος Απαλλαγής :									
Φορολογητέα αξία :									
	%								
	%								
	%								
Δημ. Φόρος (ν.δ. 3033/54) 3%									
	Σύνολο								
Πρόσθετος φόρος :									
	Σύνολο								
Ημερομηνία..... ΟΙ ΠΩΛΗΤΕΣ			Ημερομηνία..... ΟΙ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ			ΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ ΤΟ ΓΝΗΣΙΟ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ			
Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης..... Αρ. Διπλ. <input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ			Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης..... Αρ. Διπλ. <input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ			Βεβαιώθηκαν..... Α.Χ.Κ..... Α.Χ.Κ..... <input type="radio"/> Βεβαίωσης			
ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (ΦΜΑ)									
Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης..... Αρ. Διπλ. <input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ			Βεβαιώθηκαν..... Α.Χ.Κ..... <input type="radio"/> Βεβαίωσης			<input type="radio"/> παραλαβών Ημερομηνία.....			



ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.
 Για υποκειμένους με Β' ή Γ' κατηγορ. βιβλία ΚΒΣ
 Έκτακτη δήλωση των υποκειμένων αυτών, των μη υποκειμένων ή απαλ/μένων.
 Επέχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
 Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ. ΑΙΓΙΟΥ	001	ΕΤΟΣ	006
007	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	Αν η δήλωση είναι έκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.	
από	0 1 0 3 0 9	έως	3 0 0 6 0 9
ΜΗΝΑΣ	008	1	2
ΤΡΙΜΗΝΟ		1	2
		3	4

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραμμίστε με x)								ΜΟΝΟΝ αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012-3, συμπληρώστε τους κωδ. 006 και 009.			
010	ΠΡΟΠΟΙΗΤΙΚΗ	011	ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ	012	ΑΠΗΤΗ ΑΠΑΛΩΣΗ	ΚΑΛΩΝΥΜΩΤ. ΜΕΤΑΒΑΣΗ	ΦΡΟΝΤΙΣΤΗ ΑΠΑΛΩΣΗΣ	ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΑΠΑΛΩΣΗΣ	ΚΑΤΕΡΓΗΜΕΝΗ ΕΚΠΟΙΗΣΗ ΚΑΙ	ΕΣΘΛΟΣ ΑΠΟ ΦΩ. ΑΠΟΣ.	ΚΑΤ' ΑΠΟΚΟΠΗ ΚΑΤΒΟΛΩΝ	ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ	ΜΗΝΑΣ ΕΝΔΟΚ. ΣΥΝΟΛΟΥ
				013	1	2	3	4	5	6	7	8	009

Αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012-3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής/Ετος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης
 013

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Ε.ΚΑΡΑΜΑΝΗ & ΣΙΑ Ο.Ε.									
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	104	ΤΙΤΛΟΣ						
105	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ	ΑΓ. ΙΩΑΝΝΟΥ 16	106	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	ΑΙΓΙΟ						
108	Α.Φ.Μ.	Τ Α Υ Τ Ο Τ Η Τ Α		110	Παραρτησιακά ενδοκοινωνικές συναλλαγές	111	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Κ.Β.Σ	112	ΑΡΙΘ. ΚΥΚΛΟΦ. Ε.Δ.Χ.	113	Μόνο σε έκτακτη δήλωση και για το Δημόσιο % ΙΔΙΟΚΤ. ΕΑΧ
	9 9 9 8 9 1 2 3 4	ΕΙΔΟΣ	109	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	X	2		

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

α	ΕΚΡΟΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	11	331	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΟΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	11	371	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί
I. ΕΚΡΟΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε Αποτ. Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.	301			11	331	I. ΕΙΣΡΟΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.	351			11	371
	302		5,5	332			352		5,5	372	
	303	330000,00	23	333	62700,00		353	67000,00	23	373	12730,00
II. ΕΚΡΟΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου και από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	304		8	334		II. ΕΙΣΡΟΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου	354		8	374	
	305		4	335			355		4	375	
	306		16	336			356		16	376	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΗΠΤΩΝ ΕΚΡΟΩΝ εκτός Ελλάδας, με δικαίωμα έκπτωσης	307	330000,00	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	337	62700,00	Δαπάνες, γεν. έξοδα φορολογητέα	357	45000,00	ΦΠΑ ΔΑΠ.	377	8550,00
Εκρές φορολογητέες εκτός Ελλάδας, με δικαίωμα έκπτωσης	308					ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΗΠΤΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	358	112000,00	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	378	21280,00
Εκρές παραρ. 2, 4, 5, 6, 7 & 10 της παρ. 1 της παρ. 1 του άρθρου 39 του Ν. 4172/2003	309					δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ				
Εκρές απαλλαγές & έξοδα χωρίς δικαίω. έκπτωσης	310					Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορ. περιόδου	401	31917,52	ΣΥΝΟΛΟ	404	80962,57
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	311	330000,00				ΦΠΑ έκτακτης δήλωσης Αποτ. προστιθερ. ποσά	402	49045,05			
						Χρεωστικό αρχικής δήλωσης	403				
						ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ				
						ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάση Προβ. 1	411	2712,02	ΣΥΝΟΛΟ	413	2712,02
						Χωρονομία μέχρι 3% προηγ. φορ. περιόδου & λοιπά αφαιρούμενα	412				
						ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	420				99530,55

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	501	36830,55	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511		Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ.
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502		ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ % εκπροθ. υποβολής	512		
ΠΟΣΟ για επιστροφή	503		ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	513		
ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:						

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Όνομο ή Επωνυμία, ΑΔΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δ/νση)	(σφραγίδα & υπογραφή)	(σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 - Αν οπωσδήποτε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλύν (-) πριν απ' αυτό.
 - Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναφέρονται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,63.

9.5 Περιγραφή συναλλαγών και συμπλήρωση δηλώσεων 3^{ου} τριμήνου

Την 27-8-2009 η επιχείρηση πουλάει ένα κατάστημα (που έχει συμμετοχή στο οικόπεδο 53,34/800), με δηλούμενη αξία το ποσό των 50000,00 €, αντικειμενικής αξίας 40000,00 € και προϋπολογιστικού κόστους 52489,90 €.

Την 3-9-2009 αποπερατώνεται η οικοδομή, με το συνολικό απολογιστικό κόστος να ανέρχεται στο ποσό των 1016888,91 €.

Την 10-9-2009 ιδιοχρησιμοποιεί το Α3 διαμέρισμα για τις ανάγκες της επιχείρησης (ως γραφεία της και επομένως σε υπαγόμενη σε Φ.Π.Α. δραστηριότητα). Το διαμέρισμα έχει απολογιστικό κόστος 142974,57 € και έχει ποσοστό συμμετοχής στο οικόπεδο 112,48/800.

Την 30-9-2009 πουλάει ένα διαμέρισμα (το Β2 που έχει συμμετοχή στο οικόπεδο 136,73/800) ως δεύτερη κατοικία, με δηλούμενη αξία το ποσό των 180000,00 €, αντικειμενικής αξίας 165000,00 € και προϋπολογιστικού κόστους 173779,02 €.

Για το 2^ο Τρίμηνο (όπως προκύπτει από τους πίνακες συναλλαγών) έχουμε:

Αξία Πωλήσεων: 230.000,00 € Φ.Π.Α. πωλήσεων: 43700,00 €

Κόστος οικοδομής (Αγορές 19%: 175000,00€ & Δαπάνες 19%: 85000,00 €) = 260000,00€

Λοιπές δαπάνες διοίκησης 19%: 15000,00 €

Φ.Π.Α. εισροών:(ΦΠΑ κόστους 49400,00€ & ΦΠΑ δαπανών διοίκησης 2850,00 €)

= 52250 €.

Ο Φ.Π.Α. του κόστους της οικοδομής έως τις δύο ημερομηνίες που έγιναν πωλήσεις διαμορφώθηκε ως εξής:

Φ.Π.Α. κόστους έως την 30-6-2009	53010,00
Συν Φ.Π.Α. κόστους έως την 27-8-2009	25650,00
Σύνολο Φ.Π.Α. κόστους έως την 27-8-2009	78660,00
Συν Φ.Π.Α. κόστους έως την 30-9-2009	23750,00
Σύνολο Φ.Π.Α. κόστους έως την 30-9-2009	102410,00

Ειδικό έντυπο απολογιστικού κόστους:

Την 3-9-2009 αποπερατώνεται η οικοδομή οπότε συντάσσεται και υποβάλλεται εις τριπλούν στην Δ.Ο.Υ. της οικοδομής το ειδικό έντυπο απολογιστικού κόστους. Τονίζεται εδώ ότι:

α) το έντυπο υποβάλλεται μέσα σε διάστημα 30 ημερών από την τελευταία εγγραφή στο βιβλίο κοστολογίου και την καταχώρηση σε αυτό του συνολικού και οριστικού κόστους της οικοδομής και

β) στο έντυπο απολογιστικού κόστους υποχρεωτικά αναγράφεται και η αξία του οικοπέδου ανεξάρτητα από τον τρόπο κατασκευής της οικοδομής (σε ιδιόκτητο οικόπεδο ή με το σύστημα της αντιπαροχής).

Δήλωση –γνωστοποίηση χρησιμοποίησης ακινήτου:

Την ημερομηνία υποβολής της περιοδικής δήλωσης του 3^{ου} Τριμήνου υποβάλλεται στην Δ.Ο.Υ. γνωστοποίηση για την ιδιοχρησιμοποίηση του Α3 διαμερίσματος για τις ανάγκες της επιχείρησης (ως γραφεία της και επομένως σε υπαγόμενη σε Φ.Π.Α. δραστηριότητα).

Η δήλωση αυτή προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 20 του Ν.3522/2006 ως γνωστοποίηση για τη χρησιμοποίηση ακινήτου (που κατασκευάστηκε ως εμπορεύσιμο στοιχείο επιχείρησης) ως παγίου σε φορολογητέα δραστηριότητα.

Σε αυτή την περίπτωση δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Φ.Π.Α. περί αυτοπαράδοσης και δεν οφείλεται φόρος διότι το διαμέρισμα διατέθηκε σε φορολογητέα δραστηριότητα και επομένως δεν υποβάλλεται ειδική δήλωση μεταβίβασης. Έχουν όμως εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 33 του Ν.2859/2000 περί πενταετούς διακανονισμού του Φ.Π.Α. παγίων .

Έκτακτη δήλωση για την καταβολή της διαφοράς Φ.Π.Α.:

Επειδή η επιχείρηση συντάσσοντας το ειδικό έντυπο απολογιστικού κόστους διαπιστώνει ότι αυτό είναι μεγαλύτερο από τις αξίες μεταβίβασης και του διαμερίσματος Α2 και του καταστήματος όπως προκύπτουν από τις ειδικές δηλώσεις μεταβίβασης , θα πρέπει (αν και δεν είναι υποχρεωτικό αλλά για να αποφύγει πρόσθετο φόρο ανακρίβειας σε μελλοντικό φορολογικό έλεγχο) να αποδώσει με έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α. τον φόρο που αναλογεί στις διαφορές αυτές.

Η διαφορά αυτή προσδιορίζεται ως εξής:

Απολογιστικό κόστος (διαμ/τος και κατ/τος) =(67788,35 +173799,02)= 241587,37 €

Αξία ειδικής δήλωσης (διαμ/τος και κατ/τος) =(52489,90 +165000,00)= 217489,90 €

Διαφορά = 24097,47 €

Συντελεστής ΦΠΑ 19%

Διαφορά Φ.Π.Α. για καταβολή 4578,52.

Σημειώνεται ότι το ποσό αυτό δεν θα μεταφερθεί για έκπτωση στην περιοδική δήλωση αφού θεωρείται ως διαφορά φορολογικού ελέγχου.

Ειδικές δηλώσεις μεταβίβασης:

Και οι δύο ειδικές δηλώσεις μεταβίβασης στην περίπτωση αυτή υποβάλλονται ως δηλώσεις Φ.Π.Α. είτε στην Δ.Ο.Υ. του ακινήτου είτε σε εκείνη φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή.

Η δεύτερη θεωρείται ειλικρινής από την Δ.Ο.Υ. αφού η δηλούμενη αξία είναι μεγαλύτερη τόσο από την αντικειμενική αξία όσο και από το απολογιστικό κόστος. Για την πρώτη δήλωση όπου η δηλούμενη αξία είναι μεν μεγαλύτερη της αντικειμενικής αξίας (που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβιβάσεων ακινήτων) αλλά μικρότερη του προϋπολογιστικού κόστους ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. θα θεωρήσει ως βάσει ελέγχου φορολογητέα αξία το (μεγαλύτερο από τις τρεις τιμές) προϋπολογιστικό κόστος. Στην περίπτωση δε που η επιχείρηση αποδέχεται την ως άνω βάσει ελέγχου μεγαλύτερη αξία συντάσσεται η προβλεπόμενη από το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1054/06 πράξη .

Με βάση τα ανωτέρω η επιχείρηση προσδιορίζει τα ποσά ΦΠΑ που θα καταβάλει ως εξής:

Για την πώληση της 27-8-2009 ο φόρος βάσει δήλωσης

Αξία πώλησης (δηλούμενη)	50000,00
Αναλογών ΦΠΑ πώλησης (50000,00X19%)	9500,00
Μείον ΦΠΑ εισροών αναλογούν στο πωλούμενο ακίνητο (78660,00 € X 53,34 /800)	5244,66
ΦΠΑ για καταβολή	4255,34

Ο φόρος βάσει ελέγχου διαμορφώνεται ως εξής:

Προϋπολογιστικό κόστος	52489,90
Αναλογών ΦΠΑ (52489,90X19%)	9973,08
Μείον ΦΠΑ βάσει δηλωθείσας αξίας (50000,00X19%)	9500,00
ΦΠΑ για καταβολή	473,08

Για την πώληση της 30-9-2009 ο φόρος βάσει δήλωσης διαφαίνεται στον ακόλουθο πίνακα:

Αξία πώλησης (δηλούμενη)	180000,00
Αναλογών ΦΠΑ πώλησης (160000,00X19%)	34200,00
Μείον ΦΠΑ εισροών αναλογούν στο πωλούμενο ακίνητο (102410,00 € X 136,73 /800)	17503,15
ΦΠΑ για καταβολή	16696,85

Στην περιοδική δήλωση στις εκροές η αξία των πωλήσεων θα περιληφθεί στις φορολογητέες εκροές δηλαδή στον κωδικό 303 και ο αναλογούν φόρος στον κωδικό 333 της περιοδικής δήλωσης και θα είναι η μεν αξία ίση με 230000,00 € ο δε φόρος ίσος με 43700,00

€. Οι φορολογητέες αγορές και οι δαπάνες θα περιληφθούν στους κωδικούς 353 (175000,00 €) και 357(100000,00 €) και οι αναλογούντες φόροι στους κωδικούς 373 (33250,00 €) και 377 (52250,00€).

Στα αφαιρούμενα ποσά από το σύνολο του φόρου εισροών και στον κωδικό 411 “ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει ProRata” υπάρχει υποχρέωση να περιληφθεί και για το 3^ο Τρίμηνο ο μη εκπιπτόμενος φόρος του κόστους της οικοδομής (αυτός που αντιστοιχεί στην απαλλασσόμενη εκροή δηλαδή την πώληση ως Α΄ κατοικία). Για το 3^ο Τρίμηνο ο μη εκπιπτόμενος ΦΠΑ του κωδικού 411 είναι :

Φ.Π.Α μη εκπιπτόμενος = 49400,00 X 124,12/800 = 7664,41 €.

Στα προστιθέμενα ποσά στο σύνολο του φόρου εισροών και στον κωδικό 402 “ΦΠΑ έκτακτης δήλωσης-Λοιπά προστιθέμενα ποσά” θα περιληφθούν τα ποσά που θα καταβληθούν βάσει δήλωσης για τις δύο μεταβιβάσεις (δηλ. 4255,34 € και 16696,85€ = 20952,19 €). Τονίζεται εδώ ότι θα περιληφθούν μόνο τα βάσει δήλωσης ποσά ενώ δεν θα περιληφθεί το βάσει ελέγχου ποσό των 950,00 € διότι αυτό θεωρείται ως διαφορά φορολογικού ελέγχου.

Στον κωδικό 344 «αγορές και εισαγωγές παγίων» θα περιληφθεί ποσό ύψους 142974,57 € όσο και το απολογιστικό κόστος για το διαμέρισμα που αυτοπαραδόθηκε σε φορολογητέα δραστηριότητα.

Η πράξη αποδοχής της βάσει ελέγχου αξίας, το ειδικό έντυπο απολογιστικού κόστους, οι δηλώσεις μεταβίβασης (1^η και 4^η σελίδα) και η περιοδική 3^{ου} Τριμήνου συμπληρώνονται ως κάτωθι.

Πράξη αποδοχής:

Έχοντας υπόψη:	
α) Τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 48 και της παρ.4γ του άρθ.36 του Κώδικα ΦΠΑ	
β) Τις διατάξεις του άρθ.1 της ΠΟΛ. 1054/06	
γ) Την βάσει ελέγχου αξία του μεταβιβαζομένου με την παρούσα ειδική δήλωση ΦΠΑ ακινήτου, συντάσσουμε την πράξη αυτή και αποδεχόμεθα τα εξής:	
Αξία ακινήτου βάσει ελέγχου.....	52489,90
Συντελεστής ΦΠΑ.....	19%
Φόρος που αναλογεί επί της βάσει ελέγχου αξίας.....	9973,08
Φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο τίμημα (50000,00X19%)...	9500,00
Διαφορά φόρου.....	473,08
Αίγιο, 27-8-2009	
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ Δ.Ο.Υ.	

**ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ
ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

Προς Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ <small>(ακινήτου)</small>	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ. 2311	Αρχικό <input checked="" type="checkbox"/>	X
Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ <small>(έδρας)</small>	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ. 2311	Τροποποιητικό <input type="checkbox"/>	
Αρ. Καταχ/σης Προϋπολογιστικού Κόστους		Αρ. Καταχ/σης	
Αρ. Καταχ/σης Προϋπολογιστικού Κόστους		Ημερ/νια παραλαβής 25/9/09	
Αρ. Καταχ/σης Προϋπολογιστικού Κόστους		Ημερ/νια	

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Επώνυμο ή Επιωνυμία **Ε. Καραμάνη & ΣΙΑ Ο.Ε.** ΑΦΜ **999891234**
 Όνομα Όνομα πατρός Α.Τ.
 Δ/ση **ΑΓ. ΙΩΑΝΝΟΥ 16 ΑΙΓΙΟ**

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ

Α/Α Υποκ/τος **1** Δ/ση **ΜΗΤΡΟΠΟΛΕΩΣ 17 ΑΙΓΙΟ**
 Αρ. Αδείας-ημερ/νια **11/3-1-2009** Πολεοδομική αρχή **ΑΙΓΙΟΥ**
 Αρ. Αναθ. Αδείας-ημερ/νια Πολεοδομική αρχή
 Κατηγορία ακινήτου **ΠΟΛΥΚΑΤΟΙΚΙΑ**
 Βιβλίο κοστολογίου ακινήτων **4/5-1-09** Αρ. Μερίδας
 Κτήση οικοπέδου αγορά αντιπαραχώρ άλλη αιτία

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ				
Α/Α	Α. ΓΕΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ	ΠΟΣΟ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ	
1	Οικόπεδο	80000,00		
2	Φ.Μ.Α. Οικόπεδου	9000,00		
3	Λιοφές Διηγητών	1500,00		
4	Λιοφές Συμβολαιογράφων	1000,00		
5	Υποθηκοφυλακτίο			
6	Έξοδα τραπεζών			
7	Μισθικά			
8	Λιοφές Μηγικών κλπ.	7200,00		
9	Αποσβέσεις	800,00		
	Σύνολο	A 99500,00		

B. ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ			ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	
		ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΑΞΙΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ
ΑΓΟΡΕΣ ΑΤΑΒΩΝ	ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	392000,00	74480,00	
	ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	11555,60		
ΛΗΨΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	147000,00	27930,00	
	ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	4333,31		
ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ - ΕΡΓΟΔ. ΕΙΣΦΟΡΕΣ		362500,00		
Σύνολο		B 102410,00		
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ A+B		1016888,91		

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	ΙΣΟΓΕΙΟ	ΙΣ 1		ΚΑΤ/ΜΑ	53.34/800	67788,35
2	1ος	A1		ΔΙΑΜ/ΜΑ	124.12/800	157770,31
3	1ος	A2		ΔΙΑΜ/ΜΑ	136.73/800	173799,02
4	1ος	A3		ΔΙΑΜ/ΜΑ	112.48/800	142974,57
5	2ος	B1		ΔΙΑΜ/ΜΑ	124.12/800	157770,31
6	2ος	B2		ΔΙΑΜ/ΜΑ	136.73/800	173799,02
7	2ος	B3		ΔΙΑΜ/ΜΑ	112.49/800	142987,33
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					800/800	1016888,91
Σύνολα από μεταφορά						
ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΝΟΛΑ					800/800	1016888,91

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

Η μεταβίβαση που πραγματοποιείται της 27-8-2009 συμπληρώνεται παρακάτω με την ειδική δήλωση μεταβίβασης

M1

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Αρ. Καταχώρησης.....

ΠΡΟΣ Δ.Ο.Υ.....
(ακινήτου)

Αριθμός Δήλωσης.....
Ημ/νια Υποβολής..... 27/8/2009
Ημ/νια Φορολογίας... 27/8/2009
Αρ.Σχετ.Δήλωσης έτους.....
Δ.Ο.Υ..... ΑΠΙΟΥ.....

ΑΡΧΙΚΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

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

ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ.....

Όνοματεπώνυμο Συμβολαιογράφου	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	
		Οδός - Αριθμός-ΤΚ-Πόλη	Τηλέφωνα
Υποθηκοφυλάκιο/Κτημ.Γραφείου	Υποθηκοφυλάκιο/Κτημ.Γραφείου	Πολυενομοτική Αρχή	
Υποκείμενος /Υπόχρεος Ε. Καραμάνη & ΣΙΑ Ο.Ε.		Α.Φ.Μ.: 999891234	
Δ.Ο.Υ. (Έδρας ή Κατοικίας): ΑΠΙΟΥ		Α/Α Υποκ/τος : 1	

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 στην 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 ξεχωριστή δήλωση

III. Ως είδος Συναλλαγής συμπληρώστε αυτοίστευκα.

<ul style="list-style-type: none"> 1 Μεταβίβαση σε Εκτέλεση Προσφυγώνου 2 Χρησικτησία 3 Μεταβίβαση μετά από δικαστική απόφαση 4 Μεταβίβαση ακινήτου με πληστηριασμό 5 Μεταβίβαση ποσ/των οικοέδου λόγω εργολαβικού αντ/τος 6 Επανάληψη ή διόρθωση συμβολαίου 7 Διανομή/σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας & διανομή 8 Μεταβίβαση ακινήτου υπό διάλυση εταιρείας στα μέλη της 9 Ανταλλαγή 10 Σύσταση οριζόντιας /Κάθετης Ιδιοκτησίας/ χωρίς κτίσμα 11 Συγκώνευση 12 Απαλλοτριώση για δημ.Χρήση/αναγκαστική προσκύρωση. 	<ul style="list-style-type: none"> 13 Σύσταση Επικαρπίας/δικαιώματος οίκησης/δουλείας 14 Παράτηση από κυριότητα με αντάλλαγμα 15 Ανταλλαγή προικώου ακινήτου 16 Μεταφορά συντελεστή δόμησης 17 Εξώνηση 18 Παραχώρηση ακινήτου στο δημόσιο 19 Μεταβίβαση λόγω ακυρότητας συμβολαίου 20 Μεταβίβαση ακινήτου 21 Μετατροπή ΕΕ, ΟΕ, ΕΠΕ σε ΑΕ 22 Πλασματική μεταβίβαση 23 Απορρόφηση ΑΕ από άλλη εταιρεία 24 Παραχώρηση ακινήτου σε ιδιώτη με ειδικές διατάξεις 25 Αυτοπαράδοση
---	---

I. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ				
ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ				
Φόρος εισροών Οικ./μής	1	Ποσ/το συμ/κής μετ/νης ιδιοκτ.	2	Φόρος εισροών προς έκπτωση 1x2
78660,00		53,34/800		5244,66
ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ		
Αξία ακινήτου		50000,00	Αξία ακινήτου	52489,90
Συντελεστής ΦΠΑ	19%		Συντελεστής ΦΠΑ	19%
Αναλογών φόρος		9500,00	Αναλογών φόρος	9973,08
Φόρος εισροών προς έκπτωση		5244,66	Βάση δήλωσης αναλογούν φόρος	9500,00
ΦΠΑ αρχικής δήλωσης				
ΦΠΑ για Καταβολή		4255,34	ΦΠΑ για Καταβολή	473,08
2Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (αντικειμενικό σύστημα)				
ΑΞΙΑ		ΦΟΡΟΣ		
Συνολική αξία ακινήτου :	17000,00			
Είδος Απαλλαγής :	Απαλ/νη Αξία			
Φορολογητέα αξία :				
	%			
	%			
	%			
Δημ. φόρος (ν.δ.3033/54) 3%				
	Σύνολο			
Πρόσθετος φόρος :				
	Σύνολο			
2Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (μικτό σύστημα)				
	ΑΞΙΑ (α* β)	ΦΟΡΟΣ	ΑΞΙΑ (α*Τ)	ΦΟΡΟΣ
Συνολική αξία ακινήτου :				
Είδος Απαλλαγής :				
Φορολογητέα αξία :				
	%			
	%			
	%			
Δημ. φόρος (ν.δ.3033/54) 3%				
	Σύνολο			
Πρόσθετος φόρος :				
	Σύνολο			
Ημερομηνία.....	Ημερομηνία.....	ΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ		
ΟΙ ΠΩΛΗΤΕΣ	ΟΙ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ	ΤΟ ΓΙΝΗΣΙΟ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ		
.....		
.....		
.....		
.....		
.....		
.....		
.....		
Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....	Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....	Βεβαιώθηκαν.....		
Αρ.Διπλ.	Αρ.Διπλ.	Α.Χ.Κ.....		
<input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ	<input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ	<input type="radio"/> Βεβαίωσης		
ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (ΦΜΑ)				
Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....	Βεβαιώθηκαν.....	<input type="radio"/> παραλαβών		
Αρ.Διπλ.	Α.Χ.Κ.....	Ημερομηνία.....		
<input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ	<input type="radio"/> Βεβαίωσης			

Η μεταβίβαση που γίνεται της 30-9-2009 καθιστά υποχρεωτική τη συμπλήρωση της δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου.

M1

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Αρ. Καταχώρησης.....

ΠΡΟΣ Δ.Ο.Υ.....
(ακινήτου)

Αριθμός Δήλωσης..... 30/9/2009.....
Ημ/νια Υποβολής.....
Ημ/νια Φορολογίας.....
Αρ.Σκετ.Δήλωσης έτους.....
Δ.Ο.Υ.....

ΑΡΧΙΚΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

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

ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ.....

Ονοματεπώνυμο Συμβολαιογράφου	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	
		Οδός - Αριθμός-ΤΚ-Πόλη	Τηλέφωνα
Υποθηκοφυλάκιο/Κτημ.Γραφείου	Υποθηκοφυλάκιο/Κτημ.Γραφείου	Πολυενομοική Αρχή	
Υποκείμενος /Υπόχρεος Ε. Καραμάνη & ΣΙΑ Ο.Ε.		Α.Φ.Μ.: 999891234	
Δ.Ο.Υ. (Έδρας ή Κατοικίας): ΑΙΓΙΟ		Α/Α Υποκ/τος : 1	

ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

I. Αρμοδία Δ.Ο.Υ υποβολής : Η Δ.Ο.Υ της τοποθεσίας του ακινήτου. Η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και στην 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 ξεχωριστή δήλωση

III. Ως είδος Συναλλαγής συμπληρώστε αντιστοίχως.

<ol style="list-style-type: none"> 1 Μεταβίβαση σε Εκτέλεση Προσμφώνου 2 Χρησικτησία 3 Μεταβίβαση μετά από δικαστική απόφαση 4 Μεταβίβαση ακινήτου με πλειστηριασμό 5 Μεταβίβαση ποσ/των οικοέδου λόγω εργαλαβικού αντ/τος 6 Επανάληψη ή διόρθωση συμβολαίου 7 Διανομή/σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας & διανομή 8 Μεταβίβαση ακινήτου υπό διάλυση εταιρείας στα μέλη της 9 Ανταλλαγή 10 Σύσταση οριζόντιας /Κάθετης Ιδιοκτησίας/ χωρίς κτίσμα 11 Συγκώνευση 12 Απαλλοτριώση για δημ.Χρήση/αναγκαστική προσκύρωση. 	<ol style="list-style-type: none"> 13 Σύσταση Επικαρπίας/δικαιώματος οίκησης/δουλείας 14 Παραίτηση από κυριότητα με αντάλλαγμα 15 Ανταλλαγή προικώου ακινήτου 16 Μεταφορά συντελεστή δόμησης 17 Εξώνηση 18 Παρακώρηση ακινήτου στο δημόσιο 19 Μεταβίβαση λόγω ακυρότητας συμβολαίου 20 Μεταβίβαση ακινήτου 21 Μετατροπή ΕΕ, ΟΕ, ΕΠΕ σε ΑΕ 22 Πλασματική μεταβίβαση 23 Απορρόφηση ΑΕ από άλλη εταιρεία 24 Παρακώρηση ακινήτου σε ιδιώτη με ειδικές διατάξεις 25 Αυτοπαράδοση
---	--

Ι. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ				
ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ				
Φόρος εισροών Οικ/μή	1	Ποσ/το συμ/κής μετ/νης ιδιοκτ.	2	Φόρος εισροών προς έκπτωση 1x2
102410,00		136,73/800		17503,15
ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ		
Αξία ακινήτου		180000,00	Αξία ακινήτου	
Συντελεστής ΦΠΑ	19%		Συντελεστής ΦΠΑ	
Αναλογών φόρος		34200,00	Αναλογών φόρος	
Φόρος εισροών προς έκπτωση		17503,15	Βάση δήλωσης αναλογούν φόρος	
ΦΠΑ αρχικής δήλωσης			ΦΠΑ για Καταβολή	
ΦΠΑ για Καταβολή		16696,85		
2Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (αντικειμενικό σύστημα)				
ΑΞΙΑ		ΦΟΡΟΣ		
Συνολική αξία ακινήτου :				
Είδος Απαλλαγής :	Απαλ/νη Αξία			
Φορολογητέα αξία :				
	%			
	%			
	%			
Δημ. Φόρος (ν.δ.3033/54) 3%				
	Σύνολο			
Πρόσθετος φόρος :				
	Σύνολο			
2Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (μικτό σύστημα)				
ΑΞΙΑ (α*β)		ΦΟΡΟΣ	ΑΞΙΑ (α*Γ)	
Συνολική αξία ακινήτου :				
Είδος Απαλλαγής :				
Φορολογητέα αξία :				
	%			
	%			
	%			
Δημ. Φόρος (ν.δ.3033/54) 3%				
	Σύνολο			
Πρόσθετος φόρος :				
	Σύνολο			
Ημερομηνία..... ΟΙ ΠΩΛΗΤΕΣ	Ημερομηνία..... ΟΙ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ	ΕΒΒΑΙΩΝΕΤΑΙ ΤΟ ΓΙΝΗΘΙΟ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ		
.....		
.....		
.....		
.....		
.....		
.....		
Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....	Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....	Εβεβαιώθηκαν.....		
Αρ.Διπλ.	Αρ.Διπλ.	Α.Χ.Κ.....		
○ ΤΑΜΙΑΣ	○ ΤΑΜΙΑΣ	○ Εβεβαίωσε		
ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (ΦΜΑ)				
Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....	Εβεβαιώθηκαν.....	○ παραλαβόν		
Αρ.Διπλ.	Α.Χ.Κ.....	Ημερομηνία.....		
○ ΤΑΜΙΑΣ	○ Εβεβαίωσε			



ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Για υποκειμένους με Β' ή Γ' κατηγορ. βιβλία ΚΒΣ
 Έκτακτη δήλωση των υποκειμένων αυτών, των μη υποκειμένων ή απαλ/μένων.
 Επέχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
 Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ ΔΙΓΓΟΥ	001	ΕΤΟΣ	006
007	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	Αν η δήλωση είναι έκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.	
από 0 1 0 7 0 9	έως 3 0 0 9 0 9	ΜΗΝΑΣ	008
		ΤΡΙΜΗΝΟ	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραμμίστε με x)								ΜΟΝΟΝ αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012-4, συμπληρώστε τους κωδ. 006 και 009.			
010	ΤΡΟΠΟ-ΠΟΙΗΤΙΚΗ	011	ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΑΞΗ	012	ΛΗΠΤΗ ΑΠΑΛΩΣΕ	ΚΑΙΝΟΥΡΓ ΝΕΤΙΜΟΣ	ΟΡΙΣΤΩΣ ΑΠΑΛΩΣΕ	ΕΠΙ ΣΥΝΤΗ ΑΠΑΛΩΣΗ	ΚΑΥΣΤΕΡΗΣ ΕΞΑΓΩΓΗΣ ΚΑΙ	ΕΣΟΔΟΣ ΑΠΟ ΦΟΡ ΑΠΘ	ΚΑΤ ΑΠΟΚΟΤΗ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	ΔΑΔΗ ΑΙΤΙΑ	ΜΗΝΑΣ ΕΝΔΟΚ ΣΥΝΑΛΓΩΝ
					1	2	3	4	5	6	7	8	009

Αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012-3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής/Ετος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης
 013

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΤΗ ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Ε.ΚΑΡΑΜΑΝΗ & ΣΙΑ Ο.Ε.										
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	104	ΤΙΤΛΟΣ							
105	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ	ΑΓ. ΙΩΑΝΝΟΥ 16	106	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	ΑΙΓΙΟ							
107	ΤΑΧΥΚΩΔ ΦΩΝΟ	25100	108	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Κ.Β.Σ	Β							
108	Α.Φ.Μ.	9 9 9 8 9 1 2 3 4	109	ΑΡΙΘΜΟΣ	110	ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑ ΕΝΔΟΚΟΝΟΜΕΣ	111	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Κ.Β.Σ	112	ΑΡΙΘ. ΚΥΚΛΟΦ. Ε.Δ.Χ.	113	Μόνο σε έκτακτη δήλωση και για το Δημόσιο % ΙΔΙΟΚΤ. ΕΛΑΧ

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

α	ΕΚΡΟΣΕΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί	
301	I. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.	11	331	I. ΕΙΣΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.	351	11	371	
302		5,5	332		352	5,5	372	
303	230000,00	23	333	43700,00	353	23	373	
304	II. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου και από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	8	334		354	8	374	
305		4	335		355	4	375	
306		16	336		356	16	376	
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΗΠΤΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	230000,00	ΣΥΝ. ΦΟΡ. 337	43700,00	357	ΦΠΑ ΔΑΠ.	377	19000,00
308	Εκροές φορολογητέες εκτός Ελλάδος, με δικαίωμα έκπτωσης				358	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	378	52250,00
309	Εκροές παραδ. εξαγωγές & λοιπές εκροές απαλλαγές με 0% φορολογητέες				δ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
310	Εκροές απαλλαγές & εξαρ. χωρίς δικαίωμ. έκπτωσης				401	Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορ. περιόδου	404	57782,74
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	230000,00			402	ΦΠΑ έκτακτης δήλωσης λοιπά προστίθετ. ποσά		
					403	Χρεωστικό αρχικής δήλωσης		
γ ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ				ε ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ				
Συνολικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις		Πράξεις λήπτη αγαθών και υπηρεσιών		ΦΠΑ ποσών που πρέπει να μειωθεί βάση Προβλ. 411		ΣΥΝΟΛΟ		
341	343			411	7664,41	413		
Συνολικές ενδοκοινοτικές παραδόσεις		Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών άρθρ. 14 παρ. 2α		Χρεωστικό μέχρι 3€ προηγ. φορ. περιόδου & λοιπά αφαιρούμενα		412		
342	344	345				420		
				ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ				
				420				
				102368,33				

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	501	58668,33	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502		ΠΡΟΣΑΥΞΗΝΗ % εκπροθ. υποβολής	512	
ΠΟΣΟ για επιστροφή	503		ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	513	
ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:					

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Όνομο ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δ/νση)	(σφραγίδα & υπογραφή)	(σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 - Αν οποιαδήποτε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικό αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλην (-) πριν απ' αυτό.
 - Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναφέρονται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,63.

9.6 Περιγραφή συναλλαγών και συμπλήρωση δηλώσεων 4^{ου} τριμήνου

Την 21-10-2009 η επιχείρηση πουλάει ένα διαμέρισμα (το αριθ.Β3 που έχει συμμετοχή στο οικόπεδο 112,49/800), με δηλούμενη αξία το ποσό των 150000,00 €, αντικειμενικής αξίας 135000,00 € και απολογιστικού κόστους 110687,50 €.

Για το 4^ο Τρίμηνο (όπως προκύπτει από τους πίνακες συναλλαγών) έχουμε:

Αξία Πωλήσεων: 150.000,00 € Φ.Π.Α. πωλήσεων: 0 € (απαλλαγή α' κατοικίας)

Κόστος οικοδομής: 0 € (είχε ήδη ολοκληρωθεί στο 3^ο Τρίμηνο)

Λοιπές δαπάνες διοίκησης 19%: 25000,00 €

Φ.Π.Α. εισροών:(ΦΠΑ κόστους 0€ & ΦΠΑ δαπανών διοίκησης 4750,00 €)

= 4750,00 €.

Ειδική δήλωση μεταβίβασης:

Η ειδική δήλωση μεταβίβασης στην περίπτωση αυτή υποβάλλεται ως δήλωση Φ.Μ.Α. υποχρεωτικά στην Δ.Ο.Υ. του ακινήτου χωρίς, λόγω της απαλλαγής Α' κατοικίας, να υπάρχει δυνατότητα να υποβληθεί σε εκείνη φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή και θεωρείται ειλικρινής από την Δ.Ο.Υ. αφού η δηλούμενη αξία είναι μεγαλύτερη τόσο από την αντικειμενική αξία όσο και από το προϋπολογιστικό κόστος.

Περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.:

Στις εκροές η αξία της πώλησης θα περιληφθεί στις απαλλασσόμενες εκροές δηλαδή στον κωδικό 310 της περιοδικής δήλωσης .

Οι φορολογητέες αγορές και οι δαπάνες θα περιληφθούν στους κωδικούς 353 και 357 και οι αναλογούντες φόροι στους κωδικούς 373 και 377.

Στα αφαιρούμενα ποσά από το σύνολο του φόρου εισροών και στον κωδικό 411 “ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει ProRata” υπάρχει υποχρέωση να περιληφθεί ο μη εκπιπτόμενος φόρος του κόστους της οικοδομής (αυτός που αντιστοιχεί στην απαλλασσόμενη εκροή δηλαδή την πώληση ως Α' κατοικία).

Για το 4^ο Τρίμηνο ο μη εκπιπτόμενος ΦΠΑ του κωδικού 411 είναι: $102410,00 \times 112,49/800 = 14400,13 \text{ €}$.

Εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ:

Στις λοιπές απαλλ/νες εισροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης κωδ. 666 της εκκαθαριστικής δήλωσης θα περιληφθεί και το ποσό 30289,04 που αντιστοιχεί στην ProRata Α' κατοικίας των περιοδικών .

Θα υπολογισθεί το σύνολο του φόρου εισροών που δεν εκπίπτει στον κωδ. 423 του πίνακα διακανονισμού κοινών εισροών της εκκαθαριστικής δήλωσης και θα μεταφερθεί στον κωδ.706 .

Η δήλωση μεταβίβασης (1^η και 4^η σελίδα) η περιοδική 4^{ου} Τριμήνου και η εκκαθαριστική δήλωση συμπληρώνονται ως κάτωθι:

M1	
ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	
ΠΡΟΣ Δ.Ο.Υ..... (ακινήτου)	Αρ.Καταχώρησης.....
ΑΡΧΙΚΗ <input checked="" type="checkbox"/> ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ <input type="checkbox"/>	Αριθμός Δήλωσης..... Ημ/νια Υποβολής..... 21/10/2009 Ημ/νια Φορολογίας..... Αρ.Σχετ.Δήλωσης έτους..... Δ.Ο.Υ..... ΑΠΓΟΥ
<u>ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ</u>	
Υποβάλλεται ως <input type="checkbox"/>	Ειδική δήλωση Φ.Π.Α. <input checked="" type="checkbox"/> Δήλωση Φ.Μ.Α.
ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ..... <input type="checkbox"/>	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	
Όνοματεπώνυμο Συμβολαιογράφου	A.Φ.Μ.
Οδός - Αριθμός-ΤΚ-Πόλη	
Τηλέφωνα	
Υποθηκοφυλάκιο/Κτημ.Γραφείου	Υποθηκοφυλάκιο/Κτημ.Γραφείου
Πολιτοδομική Αρχή	
Υποκείμενος /Υπόκρεος	E. Καραμάνη & ΣΙΑ Ο.Ε.
Δ.Ο.Υ. (Έδρας ή Κατοικίας):	ΑΠΓΟΥ
A.Φ.Μ.: 999891234	
A/A Υποκ/τος : 1	
<u>ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ</u>	
I. Αρμοδία Δ.Ο.Υ υποβολής : Η Δ.Ο.Υ της τοποθεσίας του ακινήτου. Η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και στην 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 ξεχωριστή δήλωση	
III. Ως είδος Συναλλαγής συμπληρώστε αυτοίστωκα.	
<ul style="list-style-type: none"> 1 Μεταβίβαση σε Εκτέλεση Προσφυγώνου 2 Χρησικτησία 3 Μεταβίβαση μετά από δικαστική απόφαση 4 Μεταβίβαση ακινήτου με πληστηριασμό 5 Μεταβίβαση πος/των οικοέδου λόγω εργολαβικού αντ/τος 6 Επανάληψη ή διόρθωση συμβολαίου 7 Διανομή/σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας & διανομή 8 Μεταβίβαση ακινήτου υπό διάλυση εταιρείας στα μέλη της 9 Ανταλλαγή 10 Σύσταση οριζόντιας /Κάθετης Ιδιοκτησίας/ χωρίς κτίσμα 11 Συγκώνευση 12 Απαλλοτριώση για δημ.Χρήση/αναγκαστική προσκύρωση. 	<ul style="list-style-type: none"> 13 Σύσταση Επικαρπίας/δικαιώματος οίκησης/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 ακυρότητας συμβολαίου 20 Μεταβίβαση ακινήτου 21 Μετατροπή ΕΕ, ΟΕ, ΕΠΕ σε ΑΕ 22 Πλασματική μεταβίβαση 23 Απορρόφηση ΑΕ από άλλη εταιρεία 24 Παραχώρηση ακινήτου σε ιδιώτη με ειδικές διατάξεις 25 Αυτοπαράδοση

I. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ				
ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ				
Φόρος εισροών Οικ./μήσ	1	Ποσ./το συμ./κής μετ./νης ιδιοκτ.	2	Φόρος εισροών προς έκπτωση 1x2
ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ		
Αξία ακινήτου Ευντελεστής ΦΠΑ Αναλογών φόρος Φόρος εισροών προς έκπτωση ΦΠΑ αρχικής δήλωσης ΦΠΑ για Καταβολή		Αξία ακινήτου Ευντελεστής ΦΠΑ Αναλογών φόρος Βάση δήλωσης αναλογών φόρος ΦΠΑ για Καταβολή		
2Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (αντικειμενικό σύστημα)				
ΑΞΙΑ		ΦΟΡΟΣ		
Ευνοϊκή αξία ακινήτου :	150000,00			
Είδος Απαλλαγής :	Απαλ./νη Αξία	150.000,00		
Φορολογητέα αξία :				
	%			
	%			
	%			
Δημ. Φόρος (ν.δ.3033/54) 3%				
	Σύνολο			
Πρόσθετος φόρος :				
	Σύνολο			
2Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (μικτό σύστημα)				
	ΑΞΙΑ (α* β)	ΦΟΡΟΣ	ΑΞΙΑ (α*Τ)	ΦΟΡΟΣ
Ευνοϊκή αξία ακινήτου :				
Είδος Απαλλαγής :				
Φορολογητέα αξία :				
	%			
	%			
	%			
Δημ. Φόρος (ν.δ.3033/54) 3%				
	Σύνολο			
Πρόσθετος φόρος :				
	Σύνολο			
Ημερομηνία.....	Ημερομηνία.....	ΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ ΤΟ ΓΥΝΗΣΙΟ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ		
ΟΙ ΠΡΑΓΜΑΤΕΣ	ΟΙ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ			
.....			
.....			
.....			
.....			
.....			
.....			
Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....	Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....	Βεβαιώθηκαν.....		
Αρ.Διπλ.	Αρ.Διπλ.	Α.Χ.Κ.....		
<input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ	<input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ	<input type="radio"/> Βεβαιώσας		
ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (ΦΜΑ)				
Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....	Βεβαιώθηκαν.....	<input type="radio"/> παραλαβών		
Αρ.Διπλ.	Α.Χ.Κ.....	Ημερομηνία.....		
<input type="radio"/> ΤΑΜΙΑΣ	<input type="radio"/> Βεβαιώσας			



ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Για υποκείμενους με Β' ή Γ' κατηγορία, βιβλία ΚΒΣ.
 Έκτακτη δήλωση των υποκειμένων αυτών, των μη υποκειμένων ή απαλ/μένων.
 Επέχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
 Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ. ΑΓΙΟΥ	001
007	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ
από 0 1 1 0 0 9	έως 3 1 1 2 0 9

Αν η δήλωση είναι έκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.

ΕΤΟΣ	006												
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x)													
ΜΗΝΑΣ	008	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
ΤΡΙΜΗΝΟ		1	2	3	4								

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	
010	ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ
011	ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραμμίστε με x)								
012	ΛΗΠΤΗΣ ΑΠΑΛΩΣ	ΚΑΙΝΟΥΡΓ ΜΕΤΕΣΩ	ΟΡΙΣΤΙΑ ΑΠΑΛΩΣΗ	ΕΝΔ. ΣΥΝΤ. ΑΠΑΛ/ΜΕΝΟΥ	ΚΑΥΣΤΕΡΗΝ ΕΣΚΩΤΗΣ ΚΩΠ	ΕΣΩΔΟΣ ΑΠΟ ΦΟΡ. ΑΠΟΔ.	ΚΑΤ ΑΠΟΚΟΠΗ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ
	1	2	3	4	5	6	7	8

ΜΟΝΟΝ αν διαγραμμί-
 στηκε ο κωδ. 012 - 4,
 συμπληρώστε
 τους κωδ. 006 και 009.

Αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012-3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής/Έτος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης

013

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Ε.ΚΑΡΑΜΑΝΗ & ΣΙΑ Ο.Ε.												
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ											
105	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ	ΑΓ. ΙΩΑΝΝΟΥ 16	106	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	ΑΙΓΙΟ	104	ΤΙΤΛΟΣ							
108	Α.Φ.Μ.	Τ Α Υ Τ Ο Τ Η Τ Α		110	Προμητοποιούνται ενδο-κοινωνικές συναλλαγές:	111	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Κ.Β.Σ.	112	ΑΡΙΘ. ΚΥΚΛΟΦ. Ε.Δ.Χ.	113	Μόνο σε έκτακτη δήλωση και για το Δημόσιο % ΔΙΔΟΚΤ. ΕΔΧ			
	9 9 9 8 9 1 2 3 4	ΕΙΔΟΣ	109	ΑΡΙΘΜΟΣ	110	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	Β	Γ	ΑΒ	ΑΓ	1

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

α	ΕΚΡΟΣΕΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞΕ. ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΚΟΙΝΩΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί
301	I. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.	11	331	I. ΕΙΣΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΙΣΡΟΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.	11	371	
302		5,5	332		5,5	372	
303		23	333		23	373	
304	II. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου και από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	8	334	II. ΕΙΣΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΙΣΡΟΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου	8	374	
305		4	335		4	375	
306		16	336		16	376	
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	337	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	377	4.750,00	
308	Εκρές φορολογητέες εκτός Ελλάδος, με δικαίωμα έκπτωσης			Δαπάνες γεν. έξοδα φορολογητέα	378	4.750,00	
309	Εκρές παραδ. εξαγωγές & λοιπές εκρές απαλλαγές με δικαιώμα έκπτωσης			δ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
310	Εκρές απαλλαγές & εξαρ. χωρίς δικαίωμ. έκπτωσης			401	Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορ. περιόδου	58.668,33	
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ			402	ΦΠΑ έκτακτης δήλωσης λοιπά πρόσθετη. ποσά	404	58.668,33
				403	Χρεωστικό αρνητικό δηλώσεως		
				ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
				411	ΦΠΑ παρών που πρέπει να μειωθεί βάσει Προβ.α	413	14.400,13
				412	Χρεωστικό μέχρι 3-€ προηγ. φορ. περιόδου & λοιπά αφαιρούμενα		
					ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	420	49.018,20

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	501	49.018,20	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502	49.018,20	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ % εκπρόθ. υποβολής	512	
ΠΟΣΟ για επιστροφή	503		ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	513	
ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:					

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Όνομο ή Επωνυμία, Α.Ε.Μ. Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δ/νση)	(σφραγίδα & υπογραφή)	(σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 - Αν οπωσδήποτε ποσό που κατοχυρώνεται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσθετο ήλην (-) πριν απ' αυτό.
 - Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναγράφονται υποχρεωτικά με τη χρήση δυο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,03.

ΣΤ. ΠΙΝΑΚΑΣ τακτοποίησης του φόρου των "πακέτων" των πρακτορείων ταξιδίων αρθ. 43 παρ. 2 και 3, ν.2859/00, με βάση τα οριστικά ποσοστά της διαχ. περιόδου.

Ταξιδιωτικά πακέτα που πραγματοποιήθηκαν	Σύνολο ακαθάριστων εσόδων με φόρο (1)	Σύνολο κόστους με φόρο (2)	Σύνολο κόστους με φόρο από Ευρωπ. Ένωση & Ελλάδα (3)=(2)	Σύνολο κόστους με φόρο από χώρες εκτός Ευρωπ. Ένωσης (4)=(2)	Συνολική μεικτή αμοιβή (1) - (2) (5)	Μεικτή αμοιβή υπαγόμενη σε ΦΠΑ (5) x [(3)/(2)*] (6)=(5)	Φορολ. αξία υπαγόμενη σε ΦΠΑ (6)+(5+συντελ. ΦΠΑ) (7)	Αναλογιών ΦΠΑ (7) x συντελ. ΦΠΑ (8)	Αμοιβή απαλλασσόμενη του ΦΠΑ (5) x [(4)/(2)*] (9)
351 Σε χώρες Ευρωπ. Ένωσης & Ελλάδα									
352 Σε χώρες εκτός Ευρωπ. Ένωσης									
353 Μετά ενοπ. & εκτός Ευρ. Ένωσης									
357 ΣΥΝΟΛΑ									
358 ΦΠΑ εκρών που αναλογούσε στα ταξίδια "πακέτο" κατά τις φορολογικές περιόδους.					359 ΔΙΑΦΟΡΑ κωδ.(357-8) - 358				Ο θετικός κωδ. 359 μεταφέρεται στον κωδ. 706 Ο αρνητικός κωδ. 359 μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 702

Ζ. ΠΙΝΑΚΑΣ διακανονισμού κοινών εισορών αρθ. 33 παρ. 1α & 1β βάσει της αναλογίας (Pro-rata) αρθ. 31 παρ. 1 και αρθ. 33 παρ. 3 δεύτερο εδάφιο ν. 2859/00.

Πράξεις φορολογητέες με δικαίωμα έκπτωσης	401	560.000,00	Αριθμητής		Πλήρο κλάσματος (Οριστικό ποσοστό έκπτωσης)	Στρογγυλοποίηση οριστικού ποσοστού έκπτωσης	Οριστικό ποσοστό μείωσης % (100 - κωδ. 408)	
Πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης	402		405	560.000,00				
Πράξεις απαλ/νες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	403	320.000,00	Παρονομαστής					
ΣΥΝΟΛΟ	404	880.000,00	406	880.000,00	407	63,63	408	64

Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισορών					
Ποσά φόρου εισορών που πρέπει να μειωθούν	Μείωση βάσει άρθρ. 31		Πλήθος λοιπών επιμερισμένων	Φόρος εισορών που δεν εκπίπτει	Σύνολο φόρου εισορών που δεν εκπίπτει κωδ. (421-6) + (422-6)
	Ποσοστό μείωσης	Πλήθος κατά τομέα			
421 13.300,00	36 ²			4.788,00	423 35.077,04 Αν ο κωδ. 423 > 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 706 Αν ο κωδ. 423 < 0 μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 702
422 30.289,04		3	4	5	

Η. ΠΙΝΑΚΑΣ πενταετούς διακανονισμού του φόρου εισορών των επενδυτικών αγαθών (παγίων) άρθρ. 33 παρ. 2 & 3, ν. 2859/00.

Έτος χρησιμοποίησης παγίων (διακανονισμού)	Pro-rata έτους πρώτης χρησιμοποίησης		ΦΠΑ αγοράς παγίων που χρησιμοποιούνται ως το τέλος της χρήσης	ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΜΕΤΑΒΟΛΗ PRO-RATA		ΦΠΑ αγοράς παγίων που παραδόθηκαν κλπ. μέσα στη χρήση και θεωρείται ότι διατέθηκαν σε φορολογητέες δραστηριότητες	ΠΟΣΑ ΑΠΟ 100% PRO-RATA ΥΠΟΛΟΙΠΩΝ ΕΤΩΝ		ΦΠΑ αγοράς παγίων που παραδόθηκαν κλπ. μέσα στη χρήση και θεωρείται ότι διατέθηκαν σε αφορολόγητες δραστηριότητες	ΠΟΣΑ ΑΠΟ 0% PRO-RATA ΥΠΟΛΟΙΠΩΝ ΕΤΩΝ	
	Μοναδική %	Μη Μοναδική Σημειώστε (X)		στήλη (4) X [κωδ.(501-2) - στήλη (2)]% : 5	στήλη (6) X [100 - στήλη(2)]% X [6 - στήλη(1)] : 5		στήλη (8) X στήλη (2)% X [6 - στήλη(1)] : 5	στήλη (9) X στήλη (2)% X [6 - στήλη(1)] : 5			
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)
501 1ο											
502 2ο											
503 3ο											
504 4ο											
505 5ο											
506 ΣΥΝΟΛΑ											
507	Προσθέστε: (506-5) + (506-7) - (506-9) + (506-10)					Αν ο κωδ. 507 > 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 702 Αν ο κωδ. 507 < -30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 706					

Θ. ΠΙΝΑΚΑΣ με πληροφοριακά, οικονομικά & στατιστικά στοιχεία της επιχείρησης.

Αξία (χωρίς ΦΠΑ) αγοράς Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (Μόνο καινούργιων)	Δαπάνη (χωρίς ΦΠΑ) κωσίων, λιπαντικών, σπικερής, συντήρησης, ΕΙΧ αυτών μέχρι 9 θέσεων	Αξία (χωρίς ΦΠΑ) πώλησης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων	Δαπάνη (χωρίς ΦΠΑ) για χρηματοδοτική μίσθωση (leasing) ΕΙΧ αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων	Μέσος αριθμός (πλήθος) του συνολικά απασχολούμενου προσωπικού της επιχείρησης
901	902	903	904	905
Αξία μεταβιβασθέντων ακινήτων που δεν επιβαρύνθηκαν με ΦΠΑ (εκτός παγίων)	Αξία αγοράς μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (συμπληρώνεται μόνο από τους μεταπωλητές του αρθρ. 45)	Αξία αγοράς μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (Δεν συμπεριλαμβάνονται οι αγορές από ιδιώτες)	Αριθμός υποκαταστημάτων (χωρίς το κεντρικό)	Άθροισμα των κωδ. 901 έως και 910
906	908	909	910	911

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Το κλάσμα εκφράζεται σε ποσοστό (%) με δύο δεκαδικά ψηφία.
Αν οποιοδήποτε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλύν (-) πριν απ' αυτό.

Υ.Φ.Ε.Α. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ - ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

Ολοκληρώνοντας την πτυχιακή εργασία αυτή κρίθηκε ως επιτακτική ανάγκη η επιγραμματική παράθεση ορισμένων βασικών συμπερασμάτων που προκύπτουν δια μέσου αυτής. Η εφαρμογή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στα ακίνητα στηρίζεται στο νόμο 1642/1986 αλλά μετά από διαδοχικές αναβολές άρχισε να ισχύει από την 1^η Ιανουαρίου 2006 με τον Νόμο 3427/2005.

Ο εν λόγω νόμος δεν έχει καθολική ισχύ στα ακίνητα καθώς περιλαμβάνει μόνο τα νεόδμητα που μεταβιβάζονται από κατασκευαστικές επιχειρήσεις. Τα οικόπεδα, τα αγροτεμάχια, τα γήπεδα και η αγορά ακινήτων που χρησιμοποιούνται σαν πρώτη κατοικία απαλλάσσονται και επιβαρύνονται με Φ.Μ.Α..

Οι κατασκευαστικές επιχειρήσεις μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2005 διενεργούσαν πωλήσεις οι οποίες ήταν απαλλασσόμενες και δεν είχαν το δικαίωμα να εκπέσουν το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας. Εκείνη την χρονιά κορυφώθηκε η έκδοση οικοδομικών αδειών ενώ παρατηρήθηκε μεγάλη έξαρση υπό την επίδραση της προσδοκίας για εισαγωγή του ΦΠΑ στα νέα ακίνητα. Όμως με την επιβολή του νόμου το πεδίο διαμορφώθηκε ώστε να πραγματοποιούνται πωλήσεις που υπάγονται στο φόρο και άλλες που απαλλάσσονται χωρίς το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου. Ήδη από το 2005 αναμενόταν μία διορθωτική συρρίκνωση τα επόμενα χρόνια, που επιβεβαιώθηκε. Από τότε μέχρι σήμερα έχει πραγματοποιηθεί κάθετη πτώση που φτάνει σωρευτικά το 40%. Η συρρίκνωση στην έκδοση αδειών εκφράστηκε και ως περιορισμός στην κατασκευαστική δραστηριότητα ήδη από το 2007 και εντονότερα το 2008.

Ένα άλλο συμπέρασμα που εξάγεται είναι πως από τον Φ.Π.Α. των εισροών συμψηφίζεται και εκπίπτει μόνο εκείνο το τμήμα που αφορά τις πωλήσεις που υπάγονται σε Φ.Π.Α.. Ο κατασκευαστής επομένως μειώνει το κόστος του. Αντίθετα κατά την πώληση Α' κατοικίας οι κατασκευαστές δεν έχουν την δυνατότητα να συμψηφίζουν τον Φ.Π.Α. κατά την αγορά υλικών.

Πέρα από τις υποχρεώσεις που επιβάλλονται με τις γενικές διατάξεις του Φ.Π.Α. υπήρξαν και καινούργιες. Συντάσσεται με την έναρξη εργασιών κατασκευής, ο πίνακας του προϋπολογιστικού κόστους όπου προϋπολογίζονται οι αγορές και οι δαπάνες που απαιτούνται για την ανέγερση της οικοδομής. Καθιερώνεται το απολογιστικό κόστος με την ολοκλήρωση της οικοδομής. Με κάθε μεταβίβαση υποβάλλεται η ειδική δήλωση Φ.Π.Α.. Με τη διενέργεια εκροών απαλλασσόμενων του Φ.Π.Α. γίνεται άμεσα διακανονισμός του φόρου εισροών με τη

μέθοδο ProRata και στις περιοδικές και στην εκκαθαριστική δήλωση. Τηρείται ακόμα βιβλίο κοστολογίου οικοδομών και εκδίδεται στοιχείο παράδοσης κτισμάτων.

Συμπερασματικά προκύπτει πως μετά την επιβολή του φόρου οι πωλήσεις επιβαρύνονται με συντελεστή 23% ποσοστό φόρου περίπου διπλάσιο από εκείνο του Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων. Ο συντελεστής αυτός αποτελεί έναν ακόμη επιβαρυντικό παράγοντα για τον κλάδο της κατασκευής και πώλησης ακινήτων στην σημερινή δύσκολη οικονομική περίοδο που διανύουμε.

Δεν φαίνεται ότι μπορεί να αποτραπεί η πτώση στην κατασκευή νέων οικοδομών με κάποιο πακέτο εύλογων πολιτικών. Οποιαδήποτε μέτρα προς την κατεύθυνση μείωσης του κόστους της κατασκευής ή των συναλλαγών επί νέων οικοδομών, μπορεί να είναι επιθυμητά γενικώς, η επίδρασή τους όμως θα είναι οριακή σε αυτή την περίοδο.

Σε συνθήκες οικονομικής κρίσης είναι προφανές ότι κανένα θεσμικό μέτρο δεν μπορεί να αποδώσει αν δεν συνδέεται από οικονομικά κίνητρα. Σαν τέτοια για όλο το φάσμα των κατασκευών, νέων και προς ανακαίνιση προτείνονται:

- Ειδικό πρόγραμμα επιδοτήσεων και εγγυήσεων χρηματοδότησης για πρώτη κατοικία με κριτήρια κοινωνικά και περιβαλλοντικά, ιδίως για νέα ζευγάρια και τους οικονομικά ασθενέστερους.
- Φορολογικές εκπτώσεις για οικοδομικές παρεμβάσεις βελτίωσης της ασφάλειας των οικοδομών (αντισεισμική προστασία, εγκαταστάσεις σύμφωνα με τις προδιαγραφές, κλπ) και για ενεργειακή αναβάθμιση.
- Επιδοτήσεις στους οικονομικά ασθενέστερους για παρεμβάσεις της προηγούμενης παραγράφου.
- Μείωση του Φ.Π.Α της τάξεως του 5-6%. Έτσι θα υπάρξει ένα κίνητρο για τους κατασκευαστές και φυσικά για τους αγοραστές και θα επέλθει, όσο αυτό είναι εφικτό, μια σταδιακή εξυγίανση στην οικονομική κρίση του κλάδου. Βέβαια με τα σημερινά δεδομένα κάτι τέτοιο είναι εξαιρετικά δύσκολο όμως ήδη τα δημόσια οικονομικά δέχονται ισχυρό πλήγμα από την μείωση των εσόδων Φ.Π.Α στην οικοδομή.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ 14^η Φ.Π.Α.. (2006). *Συνοπτικός οδηγός σχετικά με το Φ.Π.Α. στα ακίνητα*. Αθήνα: Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών Υπηρεσία Εκτύπωσης εντύπων και αξιών του Δημοσίου.
- Κορομηλάς Α. Γ., Ζιγκερίδης, Γ. Δ. (2007). *Τεχνικές επιχειρήσεις*. Αθήνα: Tax advisors.
- Λιόλιος Α. (2006). *Ο έλεγχος των φορολογικών υποθέσεων, τεχνικές επιχειρήσεις Φ.Π.Α. στα ακίνητα*. Θεσσαλονίκη: Epsilon Net A.E..
- Μίχος Ι., Κουτκουδάκης, Ι., & Ντινούδης, Π. (2008). *Ακίνητα 2008*. Θεσσαλονίκη: Kinitron E.Π.Ε..
- Μπούρα Γ., Κουρβετάρη Σ. (2008). *Ακίνητα & ΦΠΑ*. Θεσσαλονίκη: Epsilon Net A.E.
- Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών. <http://www.gsis.gr/index.html>
- <http://www.taxheaven.gr/>