



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΑΙ
ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ 14^η Φ.Π.Α.

ΤΜΗΜΑ Α'

Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2-4

Ταχ. Κωδ. : 106 72 ΑΘΗΝΑ

Τηλ. : 210 3647202-5

E-mail : dfpa.a1@1992.syzefxis.gov.gr

Αθήνα 20 Ιουλίου 2009
Αρ.Πρωτ.: 1073959/6332/943/A0014

ΠΟΛ. 1095

ΠΡΟΣ: Π.Δ.

Θέμα: Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 και της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του νόμου ν.3763/09 και οδηγιές για την ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

Κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 8 και της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του ν.3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α) «Ενσωμάτωση οδηγιών 2006/98/ΕΚ, 2008/8/ΕΚ και 2007/74ΕΚ, διατάξεων των Οδηγιών 2006/112/ΕΚ και 2006/69/ΕΚ διατάξεις φορολογίας εισοδήματος, κεφαλαίου, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών και λοιπές διατάξεις» και παρέχουμε οδηγίες και διευκρινίσεις για την ενιαία εφαρμογή τους.

1. Με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 8 του ν.3763/2009 γίνεται νομοτεχνική αναπροσαρμογή των διατάξεων του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ και όπου υπήρχε αναφορά στον ν.438/1976 αυτός αντικαθίσταται με τον ν.2743/1999. Η ανάγκη για την αναπροσαρμογή αυτή προέκυψε ύστερα από την κατάργηση του ν.438/1976 και την αντικατάστασή του με τον ν.2743/1999, ο οποίος διέπει πλέον τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής.

2. Με τις διατάξεις των παραγράφων 3,4,5 και 7 του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου αντιμετωπίζεται το πρόβλημα που προέκυπτε μέχρι σήμερα στις περιπτώσεις που υπάρχει αναγκαιότητα για διόρθωση, συμπλήρωση, τροποποίηση ή επανάληψη υπογραφέντος ήδη συμβολαίου το οποίο συντάχθηκε για παραδόσεις ακινήτων υπαγόμενες σε ΦΠΑ σύμφωνα με την παράγραφο 1 και την περίπτωση α της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ. Με την νέα υποπερίπτωση ιν που προστίθεται στην περίπτωση γ της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ ορίζεται ως υποχρέωση για τους υποκειμένους στο ΦΠΑ (κατασκευαστές οικοδομών) να γνωστοποιούν στην αρμόδια ΔΟΥ τις τυχόν αιτίες για τις οποίες πρόκειται να συνταχθεί έγγραφο με το οποίο διορθώνεται, συμπληρώνεται, τροποποιείται ή επαναλαμβάνεται το αρχικό έγγραφο που αφορά πράξεις των παραγράφων 1 και 2 α' του άρθρου 6. Η γνωστοποίηση αυτή ως νεότερο στοιχείο για την ΔΟΥ,

δημιουργεί υποχρέωση για επανέλεγχο της ειδικής δήλωσης (σύμφωνα και με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης β της παραγράφου 2 του άρθρου 49 η οποία προστίθεται με την παράγραφο 7 του παρόντος) η οποία υποβλήθηκε και ελέγχθηκε κατά τον χρόνο υπογραφής του αρχικού συμβολαίου. Στην γνωστοποίηση αυτή πρέπει να αναφέρονται αναλυτικά οι επερχόμενες στα συμβόλαια αλλαγές (διορθώσεις, συμπληρώσεις, τροποποιήσεις) και οι λόγοι που τις προκαλούν, καθώς και οι λόγοι για τους οποίους απαιτείται η τυχόν επανάληψη συμβολαίου. Με βάση την γνωστοποίηση αυτή, ο αρμόδιος Προϊστάμενος ΔΟΥ (στην αρμοδιότητα του οποίου βρίσκεται το ακίνητο) προχωρά σε επανέλεγχο της ειδικής δήλωσης και διαπιστώνει τις διενεργούμενες πράξεις και τις τυχόν απορρέουσες από αυτές υποχρεώσεις. Στη συνέχεια συντάσσει έκθεση επανελέγχου της ειδικής δήλωσης και εκδίδει πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, είτε προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή είτε όχι. Η πράξη αυτή είναι συμπληρωματική της πράξης που εκδόθηκε κατά τον έλεγχο της ειδικής δήλωσης ο οποίος διενεργήθηκε κατά τον χρόνο της υποβολής της. Κοινοποιείται στον υποκείμενο σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 51 του Κώδικα ΦΠΑ, και του χορηγείται επίσης θεωρημένο αντίγραφο αυτής προκειμένου να προσκομισθεί στον συμβολαιογράφο και εν συνεχεία μαζί με το συμβόλαιο στον υποθηκοφύλακα ή τον προϊστάμενο του κτηματολογικού γραφείου.

Οι συμβολαιογράφοι σύμφωνα με την νέα περίπτωση β και την τροποποιούμενη και αναριθμούμενη περίπτωση γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 37 του Κώδικα ΦΠΑ (όπως αυτό τροποποιείται με την παράγραφο 4 του παρόντος) υποχρεούνται να μην συντάσσουν έγγραφα διορθωτικά, συμπληρωματικά, τροποποιητικά ή επαναληπτικά συμβολαίων που έχουν ήδη συνταχθεί για πράξεις των παραγράφων 1 και 2 α' του άρθρου 6, εφ' όσον δεν παραδίδεται σε αυτούς το θεωρημένο αντίγραφο της πράξης προσδιορισμού του φόρου που αναφέρεται ανωτέρω. Επίσης υποχρεούνται να αναγράφουν τον αριθμό αυτής της πράξης, στα συντασσόμενα από αυτούς, διορθωτικά, συμπληρωματικά, τροποποιητικά ή επαναληπτικά συμβόλαια.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του παρόντος αντικαθίσταται η παράγραφος 4 του άρθρου 37 του Κώδικα ΦΠΑ και ορίζεται υποχρέωση για τον υποθηκοφύλακα ή τον προϊστάμενο του κτηματολογικού γραφείου να αρνείται τη μεταγραφή σύμβασης ή δικαστικής απόφασης ή οποιασδήποτε άλλης πράξης που αφορά πράξεις επί ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α του άρθρου 6, πλην της αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, αν δεν προσκομίζεται σε αυτόν αντίγραφο της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 ή θεωρημένο αντίγραφο της πράξης προσδιορισμού που εκδίδεται σύμφωνα με την περίπτωση β της παραγράφου 2 του άρθρου 49 προκειμένου για έγγραφα διορθωτικά, συμπληρωματικά, τροποποιητικά ή επαναληπτικά των παραπάνω εγγράφων.

Παράδειγμα

Ο Α αγόρασε το Δ1 διαμέρισμα του 4^{ου} ορόφου πολυκατοικίας από τον κατασκευαστή Κ. Μετά από κάποιο διάστημα διαπιστώνει ότι στο συμβόλαιο έχει αναγραφεί λανθασμένα ότι πρόκειται για διαμέρισμα του 3^{ου} ορόφου, ενώ όλα τα άλλα προσδιοριστικά στοιχεία του ακινήτου έχουν αναγραφεί σωστά. Επιθυμεί την διόρθωση του συμβολαίου και για τον λόγο αυτό απευθύνεται στον Κ και στον συμβολαιογράφο Σ. Ο Κ (ως υποκείμενος στον φόρο) οφείλει, να γνωστοποιήσει στην ΔΟΥ ότι το υπ' αρ. αααα/χχ-χ-χχχχ συμβόλαιο του συμ/φου Αθηνών Σ με το οποίο μεταβιβάστηκε το Δ1 διαμέρισμα του 4^{ου} ορόφου της πολυκατοικίας

επί της οδού..... πρέπει να διορθωθεί, διότι εκ παραδρομής αναγράφηκε σε αυτό λανθασμένα η μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία ως διαμέρισμα 3^{ου} ορόφου, ενώ στην πραγματικότητα βρίσκεται στον τέταρτο όροφο. Με βάση την γνωστοποίηση αυτή ο προϊστάμενος της ΔΟΥ επανελέγχει την ειδική δήλωση, συντάσσει έκθεση επανελέγχου και εκδίδει την σχετική πράξη προσδιορισμού του φόρου. Κοινοποιεί την πράξη με συνοδευτική την έκθεση στον υποκείμενο κατασκευαστή και του δίνει και ένα θεωρημένο αντίγραφο της πράξης το οποίο θα παραδοθεί στον συμβολαιογράφο και εν συνεχεία στον υποθηκοφύλακα. Είναι προφανές στο συγκεκριμένο παράδειγμα ότι εφόσον η δήλωση έχει υποβληθεί σωστά και το λάθος έχει γίνει μόνο στο συμβόλαιο δεν θα προκύψει διαφορά φόρου για καταβολή. Αντίθετα αν και στην ειδική δήλωση έχει αναφερθεί η μεταβιβασθείσα ιδιοκτησία ως διαμέρισμα 3^{ου} ορόφου αντί 4^{ου} , ενδέχεται να προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, αν μετά τον επαναπροσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου λόγω της διαφοράς ορόφου προκύπτει ότι η αξία του ακινήτου η οποία υπήχθη σε φόρο με την υποβολή και τον έλεγχο της ειδικής δήλωσης είναι τελικώς μικρότερη από την εκ νέου προσδιοριζόμενη αντικειμενική αξία.

Στην ουσία με τις τροποποιούμενες και τις νέες διατάξεις των άρθρων 36, 37 και 49, αφ' ενός διασφαλίζονται τα δημόσια έσοδα αφ' ετέρου καθορίζεται διαδικασία σύμφωνα με την οποία μπορούν πλέον να διενεργούνται διορθώσεις, συμπληρώσεις, τροποποιήσεις ή επαναλήψεις συμβολαίων που αφορούν μεταβιβάσεις ακινήτων υπαγόμενες σε ΦΠΑ, πράξεις για τις οποίες μέχρι τώρα δεν είχαν καθορισθεί οι υποχρεώσεις συμβολαιογράφων και υποθηκοφυλάκων, γεγονός που δημιουργούσε σύγχυση μεταξύ αυτών και των ΔΟΥ και παρεμπόδιση των φορολογουμένων για τη διενέργεια των παραπάνω πράξεων.

3. Μετά την συμπλήρωση της παραγράφου 2 του άρθρου 38 (σύμφωνα με την παράγραφο 6 του παρόντος) περιλαμβάνονται πλέον σαφώς και στον Κώδικα ΦΠΑ οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου του άρθρου 62 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.2238/1994). Ότι, δηλαδή, αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις (περιοδικές, εκκαθαριστικές, έκτακτες, ανακεφαλαιωτικοί πίνακες κ.λ.π.) μπορούν να υποβάλλονται και μετά την παρέλευση των προθεσμιών που ορίζονται από τις οικίες διατάξεις ή την τυχόν παράτασή των προθεσμιών με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, όμως όχι και μετά την καταχώρηση της πράξης προσδιορισμού του φόρου, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 49 ή 50, στο οικείο βιβλίο της ΔΟΥ. Αρχική ή τροποποιητική δήλωση η οποία υποβάλλεται μετά την καταχώρηση της πράξης προσδιορισμού του φόρου στα οικεία βιβλία, για τη συγκεκριμένη φορολογική ή διαχειριστική περίοδο που ελέγχθηκε, **είναι απαράδεκτη και δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα**. Συνεπώς δεν είναι δυνατόν να απαιτηθούν δηλώσεις προς υποβολή, για τον οποιονδήποτε λόγο, μετά την κατά τα παραπάνω καταχώρηση της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του παρόντος καταργείται το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του Κώδικα ΦΠΑ. Πρόκειται για νομοτεχνική τακτοποίηση. Η διάταξη αυτή δηλαδή καταργείται καθότι παρέλκει η διενέργεια προσωρινού ελέγχου επί της ειδικής δήλωσης ΦΠΑ (η οποία προβλέπεται από την περίπτωση γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36), δεδομένου ότι σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του παρόντος νόμου επέρχεται συμπλήρωση της παραγράφου 2 του άρθρου 52 του Κώδικα ΦΠΑ για λόγους νομοτεχνικής τακτοποίησης. Καθορίζεται πλέον σαφώς από τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ ο χρόνος άσκησης προσφυγής σε περιπτώσεις που έχει ασκηθεί αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, αυτή όμως δεν επετεύχθη. Αν δηλαδή υποβληθεί αίτημα για διοικητική επίλυση της διαφοράς με ιδιαίτερη αίτηση, η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής αναστέλλεται με την υποβολή της αίτησης, μη υπολογιζομένης της ημέρας υποβολής αυτής και συνεχίζεται από την επόμενη εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα, της ημέρας υπογραφής της πράξης ματαίωσης ή μερικής επίλυσης της διαφοράς. Έτσι δεν χρειάζεται πλέον παραπομπή στις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος όπως γινόταν ως σήμερα.

6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 14 συμπληρώνεται η παράγραφος 1 του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 προκειμένου να αποσαφηνιστεί το εφαρμοστικό πλαίσιο, του επιβαλλόμενου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προστίμου. Με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1317/1997 είχε ήδη διευκρινιστεί ότι το εν λόγω πρόστιμο επιβάλλεται ανεξαρτήτως της υποβολής αρχικής ή συμπληρωματικής δηλώσεως από τον φορολογούμενο και της αποδόσεως επομένως του φόρου, εφόσον έχει εκδοθεί η σχετική εντολή ελέγχου (και πριν φυσικά την καταχώρηση της πράξης επιβολής του φόρου στα βιβλία της ΔΟΥ), καθόσον η απαλλαγή από την επιβολή του ειδικού προστίμου του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 θα καθιστούσε ουσιαστικά ανεφάρμοστη την διάταξη αυτή και θα ευνοούσε τον μη ειλικρινή φορολογούμενο ο οποίος θα ανέμενε τον έλεγχο και μόνο τότε θα προέβαινε στην υποβολή είτε αρχικής είτε συμπληρωματικής δήλωσης με σκοπό την εκ των υστέρων απόδοση του φόρου.

Παρόλα αυτά, με το νέο εδάφιο που προστίθεται στο άρθρο 6, γίνεται σαφής αναφορά για την επιβολή του προστίμου και σε αυτή την περίπτωση, προς άρση κάθε αμφισβήτησης.

7. Έναρξη ισχύος

Οι παραπάνω κοινοποιούμενες διατάξεις έχουν εφαρμογή από 27-5-2009, ημερομηνία δημοσίευσης του κοινοποιούμενου νόμου.

Ακριβές αντίγραφο
Η προϊσταμένη της γραμματείας

Η Γενική Διευθύντρια
Μ. Γυφτάκη

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Β, εκτός του αρ. 2
2. Δ/ση 30^η Εφαρμογών Η/Υ

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες Πίνακα Α
2. Οικονομικές επιθεωρήσεις
3. Αποδέκτες Πίνακα Ζ εκτός των αρ. 3,4,5,6,7,8 και 10
4. » » Η εκτός των αρ. 8,9 και 10
5. » » Θ μόνο στους αρ. 3 και 14
6. » » Ι
7. » » ΙΑ
8. » » ΙΒ εκτός των αρ.5 και 6
9. » » ΙΣΤ
10. » » ΙΖ
11. ΜΕΤΑ Πανεπιστημίου 37

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Υπουργού κ Ι. Παπαθανασίου
2. Γραφείο Υφυπουργού κ. Αν. Μπέζα
3. Γραφεία κ. κ. Γενικών Γραμματέων
4. Γραφείο κ. Γενικού Γραμματέα Πληροφορικών Συστημάτων για καταχώριση στο INTERNET
5. Γραφεία κ. κ. Γενικών Δ/ντων
6. Όλες τις Δ/σεις Ιδίου Υπουργείου, Τμήματα και Ανεξάρτητα Γραφεία
7. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών
8. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων
9. Τράπεζα Δημοσιονομικών Δεδομένων Σίνα 2-4 Αθήνα
10. Δ/ση 14^η Φ.Π.Α. - Τμήμα Α' (30), Τμήματα Β', Γ', Δ', Ε' (από 10 αντίγραφα).