



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Δ/ΝΣΗ 14^η Φ.Π.Α.
ΤΜΗΜΑ Α'
Δ/ΝΣΗ 15^η Κ.Β.Σ
ΤΜΗΜΑ Α'
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ
Δ/ΝΣΗ ΜΗΤΡΩΟΥ
ΤΜΗΜΑ Β'

Αθήνα 2 Μαΐου 2006
Αρ.Πρωτ:1041494/2728/611/Α0014

ΠΟΛ. 1064

Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2 - 4
Τ.Κ. 106 72 : Αθήνα
Πληροφορίες :
Τηλέφωνο : 3647202-5
FAX : 3645413
Email : fpa-a1@ky.ypoi.gr

ΘΕΜΑ : «Υποχρεώσεις επιτηδευματιών κατασκευαστών ακινήτων μετά την επιβολή Φ.Π.Α στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων»

Σύμφωνα με το άρθρο 3 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων που ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, υπόκειται σε Φ.Π.Α. Ο επαγγελματίας κατασκευαστής ακινήτων ήταν μέχρι 31/12/05 απαλλασσόμενος από τις υποχρεώσεις που επιβάλλονται από τον Κώδικα Φ.Π.Α. λόγω της αναστολής εφαρμογής του Φ.Π.Α. στα ακίνητα.

Μετά την ισχύ των διατάξεων του ν.3427/2005 (ΦΕΚ 312 Α' 27-12-2005) ο επαγγελματίας κατασκευαστής νεόδμητων ακινήτων, για τα ακίνητα που ανεγείρει με άδειες που εκδίδονται μετά την 1-1-2006 τα οποία πρόκειται να αποτελέσουν αντικείμενο της δραστηριότητάς του, έχει πλέον όλες τις υποχρεώσεις που προκύπτουν από τον Κώδικα Φ.Π.Α. και επιπλέον ειδικές υποχρεώσεις, όπως υποβολή δήλωσης μεταβολών ένταξης στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποβολή δήλωσης υποκαταστήματος, τήρηση βιβλίου κοστολογίου, υποβολή εντύπων κόστους και ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. Κατά συνέπεια ο κατασκευαστής έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση μεταβολών στο Τμήμα Μητρώου στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του, προκειμένου να δηλώσει ότι θα διενεργεί πλέον φορολογητέα δραστηριότητα και συνεπώς θα υπάγεται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

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

Εκτός του παραπάνω αναφερόμενου επαγγελματία κατασκευαστή ακινήτων και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 3427/2005, παρέχεται η

δυνατότητα να καταστεί υποκείμενο στο φόρο κάθε πρόσωπο, που πραγματοποιεί ευκαιριακά παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), εφόσον το επιθυμεί.

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

Παραδείγματα:

α) Έμπορος ηλεκτρικών ειδών που κατασκευάζει ευκαιριακά οικοδομή 7 διαμερισμάτων με σκοπό να κρατήσει τα 4 για την οικογένεια του και τα 3 για να τα εμπορευτεί και επιλέγει την υπαγωγή του στο Φ.Π.Α., θα υποβάλει δήλωση μεταβολών για να δηλώσει την παράλληλη δραστηριότητά του ως επαγγελματίας κατασκευαστής υποκείμενος στο φόρο προκειμένου να έχει τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των υποκειμένων για τα διαμερίσματα που πρόκειται να εμπορευτεί.

β) Φυσιοθεραπευτής που αποφασίζει ομοίως, όπως στο προηγούμενο παράδειγμα, να κατασκευάσει οικοδομή και επιλέγει την υπαγωγή του στο Φ.Π.Α. θα υποβάλει δήλωση μεταβολών για να δηλώσει την παράλληλη δραστηριότητά του ως επαγγελματίας κατασκευαστής και την υπαγωγή του γι' αυτήν στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

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

Αυτονόητο είναι ότι σε περίπτωση που οποιοδήποτε πρόσωπο επαναλαμβάνει αυτή τη δραστηριότητα, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι διενεργεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6 οπότε μπορεί να επιλέγει την υπαγωγή του ή μη στο φόρο αλλά γίνεται σαφές ότι πρόκειται για συστηματική δραστηριότητα και υποχρεούται να καταστεί υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τις πράξεις που διενεργεί.

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

Όλες οι παραπάνω δηλώσεις μεταβολών (υπαγωγής σε καθεστώς Φ.Π.Α., έναρξης υποκαταστήματος κ.λ.π.) υποβάλλονται μέσα σε προθεσμία 30 ημερών όπως ορίζεται από το άρθρο 36 του Κώδικα Φ.Π.Α.. Ειδικά για τη χρήση 2006 που

είναι η πρώτη χρήση επιβολής του Φ.Π.Α. στα ακίνητα, οι παραπάνω δηλώσεις θα υποβληθούν χωρίς κυρώσεις μέχρι 30 Ιουνίου 2006.

Παραδείγματα:

1)Κατασκευαστική επιχείρηση κατέβαλε αμοιβή μηχανικού για την έκδοση οικοδομικής άδειας και έλαβε την Α.Π.Υ. από αυτόν στις 30/11/2005. Η άδεια οικοδομής εκδόθηκε στις 15/2/2006 και οι εργασίες κατασκευής της οικοδομής (π.χ. εκσκαφή) θα αρχίσουν στις 27/6/2006.

Η επιχείρηση είναι υπαγόμενη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. από την 1/1/2006. Θα υποβάλει δήλωση για να δηλώσει την υπαγωγή της στο κανονικό καθεστώς μέχρι και τις 30/6/2006 χωρίς κυρώσεις.

Η δήλωση μεταβολών για την έναρξη του υποκαταστήματος θα πρέπει να υποβληθεί μέσα σε 30 ημέρες από τις 27/6/2006 που έγινε η έναρξη των εργασιών κατασκευής.

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

Επίσης γίνεται δεκτό, ότι επιχειρήσεις με αντικείμενο την κατασκευή και πώληση οικοδομών, ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων, μπορούν να υποβάλουν μηδενικές ή πιστωτικές περιοδικές δηλώσεις για φορολογικές περιόδους που λήγουν μέχρι και 31 Μαΐου 2006 έως και τις 20 Ιουλίου 2006 χωρίς πρόστιμο.

**Ο Υφυπουργός Οικονομίας
& Οικονομικών
Αντώνιος Μπέζας**