



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
**ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΑΙ
ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
14η Δ/ΝΣΗ ΦΠΑ
ΤΜΗΜΑ Α'

Ταχ. Δ/νση : Σίνα 2 – 4
Ταχ. Κώδικας : 10672 ΑΘΗΝΑ
Τηλέφωνο : 210 36 47 203-5
Fax : 210 36 45 413

Αθήνα, 22/2/2008

Αριθμ. πρωτ.1023510/889/227/ Α0014

ΠΟΛ 1043

ΠΡΟΣ : ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 21 και 27 του ν. 3610/22.11.2007 «περί αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις»

Σ.Α.Τ.Ε.

ΚΟΙΝΩΝΙΕΣ- ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Κωδ. φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/94) σε φόρο υπόκεινται οι κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, καθώς και οι κοινοπραξίες της παραγ. 2 του άρθρου 2 του ΚΒΣ, έχουν δε οι ενώσεις αυτές υποχρέωση για τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92).

Ομοίως με τις διατάξεις της περίπτωσης α της παραγ. 1 του άρθρου 3 του κωδ. ΦΠΑ ως υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα ορίζονται τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ημεδαπά ή αλλοδαπά **καθώς και οι ενώσεις προσώπων** (κοινοπραξίες, κοινωνίες αστικού δικαίου, συμπλοιοκτησίες κ.λ.π.) **εφόσον ασκούν οικονομική δραστηριότητα** (εγκ. 10/10-7-1987 αρ.πρωτ. Π 4336/3162).

Με την παραγρ. 1 του άρθρου 21 του ν. 3610/22-11-07, προστίθεται περίπτωση δ στην παραγρ. 1 του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ, σύμφωνα με την οποία διευκρινίζεται ότι θεωρούνται υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα η κοινοπραξία που κατασκευάζει ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής καθώς και η κοινωνία που κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της, για τις παραδόσεις και αυτοπαραδόσεις που διενεργούνται από τα μέλη τους, σύμφωνα με τα άρθρα 6 και 7 του ίδιου Κώδικα.

Η ισχύς των διατάξεων αυτών αρχίζει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ίδιου νόμου, από 1/1/2006.

Κοινωνία

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 785 του Αστικού Κώδικα «Αν ένα δικαίωμα ανήκει σε περισσότερους από κοινού, εφόσον ο νόμος δεν ορίζει διαφορετικά, υπάρχει ανάμεσά τους κοινωνία κατ' ιδανικά μέρη. Σε περίπτωση αμφιβολίας λογίζεται ότι τα μέρη είναι ίσα». Περαιτέρω (αρθ. 789 ΑΚ), «με απόφαση της πλειοψηφίας των κοινωνιών μπορεί να καθορισθεί ο τρόπος της τακτικής διοίκησης και εκμετάλλευσης που αρμόζει στο κοινό αντικείμενο. Η πλειοψηφία υπολογίζεται με βάση το μέγεθος των μερίδων».

Η κοινωνία στερείται νομικής προσωπικότητας και συνεπώς δεν μπορεί να είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Υποκείμενα δικαιωμάτων και υποχρεώσεων μπορούν να είναι μόνο τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που αποτελούν τα μέλη της κοινωνίας.

Με την νέα διάταξη η κοινωνία που κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της, καθίσταται υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και έχει η ίδια όλες τις σχετικές φορολογικές υποχρεώσεις, **παρότι οι μεταβιβάσεις των ιδιοκτησιών συντελούνται από τα μέλη της κοινωνίας** που είναι οι κύριοι αυτών. Συνεπώς οφείλει η κοινωνία να δηλώσει στη ΔΟΥ την ύπαρξή της (η οποία ούτως ή άλλως υφίσταται εκ του νόμου) και να λάβει ΑΦΜ, καθώς επίσης και να υποβάλλει τις σχετικές δηλώσεις μεταβολών, να τηρεί βιβλίο κοστολογίου, να υποβάλει έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, ειδικές δηλώσεις μεταβίβασης ακινήτων, περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις κ.λ.π. (άρθρα 36, 38 κ.λ.π.).

Επισημαίνεται ότι η διάταξη αυτή καταλαμβάνει μόνο την κοινωνία που κατασκευάζει ακίνητο με σκοπό την άσκηση επιχείρησης εκμεταλλεύομενη το κοινό οικόπεδο, ενώ αντίθετα στις περιπτώσεις που πρόκειται για κατασκευή ακινήτου από κοινωνία **ως ευκαιριακή πράξη**, αυτονόητο είναι ότι δεν υπάρχουν οι παραπάνω υποχρεώσεις, και οι παραδόσεις των ιδιοκτησιών δεν υπάγονται στο ΦΠΑ καθώς διενεργούνται από μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, εκτός εάν από τους κοινωνούς είναι επιθυμητή η υπαγωγή στο ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπ. γ' της παραγ. 1 του άρθρου 3 του Κωδ. ΦΠΑ.

□ Ειδική δήλωση

Σ.Α.Τ.Ε.

Η συμπλήρωση της ειδικής δήλωσης, στις ανωτέρω περιπτώσεις, γίνεται με την αναγραφή στην πρώτη σελίδα και στη θέση του Υποκειμένου/Υπόχρεου, της επωνυμίας της κοινωνίας, του ΑΦΜ της, της ΔΟΥ της έδρας και του Α/Α υποκαταστήματος. Στη δεύτερη σελίδα της δήλωσης και στη θέση των πωλητών αναγράφονται τα στοιχεία των κοινωνών (ΑΦΜ, επώνυμο, όνομα, κ.λ.π.).

□ Αγορά ιδιοκτησίας από μέλος

Εκτός από τις περιπτώσεις πώλησης διηρημένων ιδιοκτησιών από την κοινωνία που ανήγειρε οικοδομή, σε τρίτους αγοραστής, συχνές μπορεί να είναι και οι περιπτώσεις που κάποιο μέλος της κοινωνίας επιθυμεί να κρατήσει κάποιο διαμέρισμα για τον εαυτό του, οπότε αγοράζει τα ποσοστά των άλλων συγκυρίων. Στις περιπτώσεις αυτές για το ποσοστό του ακινήτου που ανήκει στο μέλος και το κρατά για τον εαυτό του, η κοινωνία οφείλει να αποδώσει φόρο για τη διενεργούμενη αυτοπαράδοση (άρθρο 7 παρ.2 περίπ. γ' - χρησιμοποίηση για σκοπό ξένο προς την άσκηση της επιχείρησης), ενώ ως προς το ποσοστό του ακινήτου που μεταβιβάζεται από το μέλος στο οποίο ανήκει προς το μέλος που αποκτά, η κοινωνία οφείλει να αποδώσει φόρο για την συντελούμενη παράδοση ακινήτου (άρθρο 6). Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω παρατίθεται το ακόλουθο παράδειγμα.

Παράδειγμα

Η κοινωνία Α-Β ανεγείρει οικοδομή σε ιδιόκτητο οικόπεδο, το οποίο ανήκει κατά 70% στον Α και κατά 30% στον Β. Από τα διαμερίσματα που κατασκευάζονται ο Α επιθυμεί να κρατήσει το Γ1 για τις στεγαστικές του ανάγκες. Για το 70% του ακινήτου που ανήκει στον Α, η κοινωνία θα υποβάλλει ειδική δήλωση για αυτοπαράδοση και θα καταβάλλει το φόρο με την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου (εγκύκλιος ΠΟΛ. 1070/2006). Στην ειδική δήλωση για την αυτοπαράδοση, στην πρώτη σελίδα, ως υποκείμενο/υπόχρεο στο φόρο πρόσωπο αναγράφεται η κοινωνία, στη δεύτερη δε σελίδα στη θέση των πωλητών αναγράφεται η κοινωνία και στη θέση των αγοραστών το μέλος Α αυτής. Σε ότι αφορά το 30% του ακινήτου που ανήκει στον Β, η κοινωνία Α-Β θα υποβάλλει ειδική δήλωση ΦΠΑ για μεταβίβαση ακινήτου συμπληρώνοντας στην πρώτη σελίδα τα στοιχεία της κοινωνίας, ενώ στη δεύτερη σελίδα του εντύπου ως πωλητής αναγράφεται ο Β, κύριος του 30% του ακινήτου και ως αγοραστής ο Α.

Κοινοπραξία

Η κοινοπραξία είναι μια ιδιότυπη μορφή ένωσης επιτηδευματιών που συστήνεται για την επίτευξη συγκεκριμένου σκοπού, την πραγματοποίηση δηλ. ορισμένης πράξης. **Η κοινοπραξία**

στερείται νομικής προσωπικότητας και συνεπώς δεν μπορεί να είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κατά συνέπεια **δεν μπορεί ποτέ να αποκτήσει κυριότητα, ούτε και να την μεταβιβάσει**. Υποκείμενα δικαιωμάτων και υποχρεώσεων μπορούν να είναι μόνο τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που αποτελούν τα μέλη της κοινοπραξίας. **Σ.Α.Τ.Ε.**

Η κοινοπραξία από τις διατάξεις του ΚΒΣ και της φορολογίας εισοδήματος αντιμετωπίζεται ως ξεχωριστό από τα μέλη της πρόσωπο, έχει η ίδια υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων και αποτελεί πρόσωπο υποκείμενο στη φορολογία εισοδήματος. Επίσης και από τον ΦΠΑ η κοινοπραξία ως ένωση προσώπων εθεωρείτο πάντοτε υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο.

Συνηθισμένη στην πράξη είναι η σύσταση κοινοπραξίας για την ανέγερση οικοδομής επί αντιπαροχής.

Στην περίπτωση αυτή (όπως και σε κάθε περίπτωση αντιπαροχής), μεταξύ εργολήπτριας κοινοπραξίας και οικοπεδούχου συμφωνείται η εκτέλεση έργου στο οικόπεδο του δεύτερου και η αμοιβή της εργολήπτριας σε είδος (χιλιοστά επί του οικοπέδου). Καθώς όμως η κοινοπραξία, ως μη νομικό πρόσωπο, δεν μπορεί να αποκτήσει κυριότητα αλλά ούτε και να την μεταβιβάσει, η κυριότητα των ιδιοκτησιών μπορεί να μεταβιβαστεί μόνο από και προς τα μέλη της ως υποκείμενα δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, προκειμένου να εξασφαλισθεί από την κοινοπραξία η είσπραξη του εργολαβικού της ανταλλάγματος.

Με τη νέα διάταξη (του άρθρου 21 του ν.3610/2007) η κοινοπραξία που ασκεί τη δραστηριότητα ανέγερσης και πώλησης οικοδομών **επί αντιπαροχή**, αντιμετωπιζόμενη φορολογικά ως ξεχωριστό από τα μέλη της πρόσωπο, έχει η ίδια όλες τις σχετικές φορολογικές υποχρεώσεις, όπως δηλώσεις μεταβολών, τήρηση βιβλίου κοστολογίου, υποβολή εντύπων προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, υποβολή περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων κ.λ.π. (άρθρα 36, 38 κ.λ.π.) παρά το γεγονός ότι οι παραδόσεις ακινήτων δεν συντελούνται από αυτήν αλλά από τα μέλη της, ως υποκείμενα των σχετικών δικαιωμάτων και υποχρεώσεων.

Επισημαίνεται ότι η διάταξη αυτή καταλαμβάνει **μόνο την κοινοπραξία που κατασκευάζει ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής**.

Σημειώνεται επίσης ότι σε κάθε περίπτωση που μεταβιβάζονται από την κατασκευάστρια επιχείρηση, οι ιδιοκτησίες που αντιστοιχούν στα χιλιοστά του εργολαβικού ανταλλάγματος, προηγείται πραγματική ή πλασματική μεταβίβαση των χιλιοστών του οικοπέδου από τον οικοπεδούχο προς την κατασκευάστρια επιχείρηση και υποβάλλεται αντίστοιχη δήλωση υπαγόμενη σε ΦΜΑ, καθόσον πρόκειται για οικόπεδο. Στην συνέχεια υποβάλλεται η ειδική δήλωση ΦΠΑ για την μεταβίβαση της ιδιοκτησίας από την κατασκευάστρια προς τον τρίτο αγοραστή.

□ Συμπλήρωση ειδικής δήλωσης ΦΠΑ

Η συμπλήρωση της ειδικής δήλωσης ΦΠΑ, στις ανωτέρω περιπτώσεις, γίνεται με την αναγραφή στην πρώτη σελίδα και στη θέση του Υποκειμένου/Υπόχρεου, της επωνυμίας της κοινοπραξίας, του ΑΦΜ της, της ΔΟΥ της έδρας και του Α/Α υποκαταστήματος. Στη δεύτερη σελίδα της δήλωσης και στη θέση των πωλητών αναγράφονται τα στοιχεία των μελών της κοινοπραξίας (ΑΦΜ, επώνυμο, όνομα, κ.λ.π.).

□ Αγορά ιδιοκτησίας από μέλος

Εκτός από τις περιπτώσεις πώλησης διηρημένων ιδιοκτησιών σε τρίτους αγοραστές από την κοινοπραξία που ανήγειρε οικοδομή επί αντιπαροχή, συχνές μπορεί να είναι και οι περιπτώσεις που κάποιο μέλος της κοινοπραξίας επιθυμεί να κρατήσει κάποιο διαμέρισμα για τον εαυτό του, οπότε αγοράζει τα ποσοστά των υπολοίπων. Στις περιπτώσεις αυτές για το ποσοστό του ακινήτου που ανήκει στο μέλος και το κρατά για τον εαυτό του, η κοινοπραξία οφείλει να αποδώσει φόρο για τη διενεργούμενη αυτοπαράδοση (άρθρο 7 παρ.2 περιπτ. γ'), ενώ ως προς το ποσοστό του ακινήτου που μεταβιβάζεται από το μέλος στο οποίο ανήκει προς το μέλος που αποκτά, η κοινοπραξία οφείλει να αποδώσει φόρο για την συντελούμενη παράδοση ακινήτου (άρθρο 6). Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω παρατίθεται το ακόλουθο παράδειγμα.

Παράδειγμα

Η κοινοπραξία Γ-Δ έχει αναλάβει την ανέγερση οικοδομής επί αντιπαροχή. Στην κοινοπραξία αυτή ο Γ συμμετέχει κατά 60% και ο Δ κατά 40%. Από τα διαμερίσματα που αντιστοιχούν στο εργολαβικό αντάλλαγμα της κοινοπραξίας, ο Γ επιθυμεί να κρατήσει το Ε2 για τις στεγαστικές του ανάγκες. Για το 60% του ακινήτου που αντιστοιχεί στον Γ ως εργολαβικό αντάλλαγμα, η κοινοπραξία Γ-Δ θα υποβάλλει ειδική δήλωση για αυτοπαράδοση και θα καταβάλλει το φόρο με την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου (Εγκύκλιος ΠΟΛ. 1070/2006). Στην ειδική δήλωση για την αυτοπαράδοση, στην πρώτη σελίδα, ως υποκείμενο/υπόχρεο στο φόρο πρόσωπο αναγράφεται η κοινοπραξία, στη δεύτερη δε σελίδα στη θέση των πωλητών αναγράφεται η κοινοπραξία και στη θέση των αγοραστών το μέλος Γ αυτής. Σε ότι αφορά το 40% του ακινήτου που αντιστοιχεί στον Δ ως εργολαβικό αντάλλαγμα, η κοινοπραξία Γ-Δ θα υποβάλλει ειδική δήλωση ΦΠΑ για μεταβίβαση ακινήτου συμπληρώνοντας στην πρώτη σελίδα τα στοιχεία της κοινοπραξίας, όπως αναφέρεται παραπάνω για τη συμπλήρωση της ειδικής δήλωσης, ενώ στη δεύτερη σελίδα του εντύπου ως πωλητής αναγράφεται ο Δ δικαιούχος του 40% του εργολαβικού ανταλλάγματος και ως αγοραστής ο Γ.

Για τις κοινοπραξίες που εκτελούν ιδιωτικά ή δημόσια τεχνικά έργα ισχύουν οι διατάξεις του ΚΒΣ για την έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Σε περίπτωση που υπάρχει κοινό εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου (π.χ. συγκυριότητα δύο ή περισσότερων ατόμων επί οικοπέδου) υφίσταται, όπως προαναφέρθηκε, εκ του νόμου κοινωνία του ΑΚ από το χρόνο απόκτησης του κοινού δικαιώματος την αγορά δηλαδή του οικοπέδου. Η κοινωνία, όπως προαναφέρθηκε, δύναται να ασκήσει την εκμετάλλευση του κοινού και να ανεγείρει οικοδομή προς πώληση. Συνεπώς δεν απαιτείται σύσταση κοινοπραξίας για την ανέγερση της οικοδομής και την πώληση των ιδιοκτησιών. Στην περίπτωση πάντως που συσταθεί κοινοπραξία από τους συγκυρίους του οικοπέδου, τότε αυτή ουσιαστικά παρέχει εργολαβία στους οικοπεδούχους (κοινωνία) για την οποία οφείλει, όπως και κάθε άλλη κοινοπραξία που εκτελεί ιδιωτικό έργο, να εφαρμόσει τις διατάξεις του ΚΒΣ σχετικά με την έκδοση στοιχείων και την τήρηση βιβλίων και δεν μπορεί να θεωρηθεί ως επιχείρηση κατασκευής οικοδομών προς πώληση αλλά ως επιχείρηση που εκτελεί εργολαβίες, με τις απορρέουσες από τον ΚΒΣ υποχρεώσεις.

ΔΙΑΦΟΡΑ ΘΕΜΑΤΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ**1) Έκτακτη δήλωση για την καταβολή της διαφοράς ΦΠΑ που προκύπτει από το απολογιστικό κόστος**

Όπως έχει διευκρινιστεί με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1049/2007, σε περίπτωση που η κατασκευαστική επιχείρηση διαπιστώνει κατά την σύνταξη και υποβολή του Ειδικού εντύπου απολογιστικού κόστους ότι αυτό είναι μεγαλύτερο από τη φορολογηθείσα αξία με βάση την Ειδική δήλωση, μπορεί, εφόσον το επιθυμεί, να αποδώσει τη διαφορά του ΦΠΑ με έκτακτη δήλωση. Η δήλωση αυτή συνυποβάλλεται με το ειδικό έντυπο του απολογιστικού κόστους, στη ΔΟΥ του ακινήτου (υποκαταστήματος). Αντίγραφο της έκτακτης αυτής δήλωσης διαβιβάζεται από την ΔΟΥ του ακινήτου στην ΔΟΥ της έδρας της επιχείρησης.

Στην περιοδική δήλωση και στη θέση «Σημειώσεις» αναγράφεται η διεύθυνση της οικοδομής, η ιδιοκτησία ή οι ιδιοκτησίες για τις οποίες αποδίδεται η διαφορά, καθώς και ο φόρος που αντιστοιχεί σε κάθε ιδιοκτησία. Σε περίπτωση που ο χώρος δεν επαρκεί συνυποβάλλεται απλός συγκεντρωτικός πίνακας από τον οποίο θα προκύπτουν τα παραπάνω.

2) Αναγραφή του αναλογούντος ΦΠΑ στο συμβόλαιο

Σχετικά με τα στοιχεία της ειδικής δήλωσης που πρέπει υποχρεωτικά να αναγράφονται στο συμβόλαιο, στις διατάξεις της περιπ. β του άρθρου 37 αναφέρεται ότι οι συμβολαιογράφοι «υποχρεούνται να αναγράφουν στα πιο πάνω έγγραφα τον αύξοντα αριθμό της ειδικής δήλωσης

που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και του σχετικού ή σχετικών διπλοτύπων καταβολής του φόρου ή της έκτακτης δήλωσης, κατά περίπτωση». Λαμβάνοντας υπόψη ότι είναι δυνατή η αναγραφή στο συμβόλαιο, οποιωνδήποτε άλλων στοιχείων πλέον των υποχρεωτικών και προς αποφυγή προβλημάτων, σκόπιμο είναι να αναγράφονται στο συμβόλαιο, τουλάχιστον το δηλωθέν τίμημα, ο αναλογών βάσει δήλωσης φόρος καθώς επίσης και ο φόρος προς καταβολή, διακριτά βάσει δήλωσης και βάσει ελέγχου, με την αντιστοιχία των σχετικών διπλοτύπων καταβολής του φόρου, τα οποία, όπως προαναφέρθηκε, αναγράφονται υποχρεωτικά. Στις περιπτώσεις που ο αποκτών το ακίνητο είναι επιτηδευματίας ή πρόσωπο των παραγράφων 3 και 4 άρθρου 2 του ΚΒΣ, καθίσταται εμμέσως υποχρεωτική η αναγραφή των παραπάνω στοιχείων στο συμβόλαιο, δεδομένου ότι αυτό αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφών στα τηρούμενα βιβλία καθώς και παραστατικό για την έκπτωση του ΦΠΑ, όπου υπάρχει δικαίωμα έκπτωσης.

Σ.Α.Τ.Ε.

3) Αυτοπαράδοση ιδιοκτησίας πριν από την αποπεράτωση της οικοδομής

Σύμφωνα με την παράγ. 3 του άρθρου 16 ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στις περιπτώσεις που διενεργούνται πράξεις της περιπ. γ της παραγ. 2 του άρθρου 7(ιδιοκατοίκηση, παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα, μίσθωση, δωρεάν παραχώρηση, χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την άσκηση της επιχείρησης), γεννάται κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών. Ως φορολογητέα αξία στις περιπτώσεις αυτοπαράδοσης λαμβάνεται το κόστος κατασκευής της ιδιοκτησίας που αυτοπαραδίδεται (ΠΟΛ. 1083/2006). Ενδέχεται η κατασκευαστική επιχείρηση, πριν την αποπεράτωση ολόκληρης της οικοδομής να διενεργήσει πράξη για την οποία προκύπτει υποχρέωση αυτοπαράδοσης, για μία ή περισσότερες ιδιοκτησίες. Στην περίπτωση αυτή δεν έχει δημιουργηθεί ακόμη ολόκληρο το κόστος. Συνεπώς στην ειδική δήλωση για την αυτοπαράδοση θα αποτυπωθεί το κόστος της ιδιοκτησίας που έχει δημιουργηθεί ως την χρονική στιγμή της αυτοπαράδοσης (που προκύπτει από το συνολικό κόστος κατασκευής της οικοδομής έως εκείνη τη χρονική στιγμή, με βάση τα χιλιοστά που αντιστοιχούν στην ιδιοκτησία) και ο φόρος θα καταβληθεί με την περιοδική δήλωση της φορολογικής αυτής περιόδου. Στη συνέχεια, στις περιοδικές δηλώσεις των φορολογικών περιόδων που ακολουθούν, και μέχρι την ολοκλήρωση της κατασκευής, αναγράφονται η επί πλέον αξία που προέκυψε κατά την φορολογική αυτή περίοδο και ο ΦΠΑ που αντιστοιχεί στην αξία αυτή, για την ιδιοκτησία που αυτοπαραδόθηκε.

ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Με την περίπτωση γ' που προστίθεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 49 παρέχεται η δυνατότητα στον προϊστάμενο της ΔΟΥ, να εκδώσει οριστική πράξη προσδιορισμού του φόρου χωρίς να αναμένει τις απαντήσεις από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών-μελών της ΕΕ ή τρίτων χωρών που ζητήθηκαν μέσω της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής, ακόμη και αν τα στοιχεία αυτά έχουν ζητηθεί πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.

Σε περίπτωση που στο μέλλον ληφθούν οι απαντήσεις μέσω της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής, με στοιχεία επιβαρυντικά για τον ελεγχόμενο επιτηδευματία, θεωρούνται ως νεώτερα στοιχεία και μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματική πράξη προσδιορισμού του φόρου.

Ακριβές αντίγραφο
Η προϊσταμένη της γραμματείας

Ο Υφυπουργός Οικονομίας & Οικονομικών
Αντώνιος Μπέζας