

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ  
ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ  
ΕΦΕΤΕΙΟΥ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ  
Αριστοτέλους 22, 54623  
τηλ.221-127, 270-968


Θεσσαλονίκη 1.9.98  
Αριθμ.πρωτ.421

ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ  
ΠΡΟΣ  
ΟΛΑ ΤΑ ΜΕΛΗ ΤΟΥ ΣΥΛΛΟΓΟΥ

Σας κοινοποιούμε την με αριθμό  
πρωτ.1087161/4067/1060/ΠΟΛ.1206/17.7.98 εγκύκλιο του Υπουργείου  
Οικονομικών σχετικά με γνωμοδότηση Νομικού Συμβουλίου του  
Κράτους.

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Ο Πρόεδρος  
Ι.Κοτσύλας



Ο Γεν. Γραμματέας  
Ε.Σαρρής

421  
31 8 98

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Αθήνα 17.7. 1998

1. Δ/νση 14<sup>η</sup> ΦΠΑ  
Τμήμα Α/Ι
2. Δ/νση Τελών & Ειδ. Φορολογιών  
Τμήμα Α
3. Δ/νση 15<sup>η</sup> ΚΒΣ  
Τμήμα Β

Αριθ. Πρωτ: 1087161/4067/1060/Α0014 .

ΠΟΛ: 1206

Ταχ. Δ/νση: Σίνα 2-4  
Ταχ. Κωδ. : 10672 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες: Βάσω Τάτση  
Τηλέφωνο : 36 47 202 - 5  
FAX : 36 45 413

ΠΡΟΣ: ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

*Κοινοποιήθηκε*

**ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση Γνωμοδότησης Νομικού Συμβουλίου του Κράτους αριθ. 781/97.  
-Επιβολή ΦΠΑ στη συμπληρωματική τιμή που καταβάλλεται στα πλαίσια ανέγερσης ακινήτου με το σύστημα της αντιπαροχής.**

Κοινοποιούμε την υπ' αριθμ. 781/97 Γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών, ως προς την άποψη της πλειοψηφίας και παρέχουμε τις κατωτέρω διευκρινίσεις.

Σύμφωνα με τη γνωμοδότηση αυτή, προβλέπεται ότι κατά την ανέγερση ακινήτου, σε εκτέλεση εργολαβικού προσυμφώνου με το σύστημα της αντιπαροχής, στην περίπτωση κατά την οποία καταβάλλεται από τον οικοπεδούχο συμπληρωματική αμοιβή, προκειμένου να αυξηθεί το ποσοστό που παραχωρείται από τον εργολάβο στον οικοπεδούχο, θεωρείται ότι πρόκειται για δύο διακεκριμένες πράξεις, οι οποίες πρέπει για την επιβολή του ΦΠΑ να αντιμετωπιστούν αυτοτελώς.

Ειδικότερα:

- Όσον αφορά το προσύμφωνο ανέγερσης οικοδομών με το σύστημα της αντιπαροχής, η αξία αυτού υπάγεται σε χαρτόσημο, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 56 του νόμου 1642/86, και του άρθρου 15ε του Κώδικα Χαρτοσήμου, καθόσον χρόνο ισχύει η αναστολή επιβολής ΦΠΑ. Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τη διάταξη της παράγραφου 6 του άρθρου 22 του νόμου 2443/1996, δεν επιβάλλεται ΦΠΑ στα εργολαβικά προσύμφωνα, τα οποία συντάχθηκαν μετά την 21.8.1986 και η άδεια κατασκευής των οικοδομών εκδίδεται μέχρι 31.12.1999. Επισημαίνεται ότι στη γνωμοδότηση δεν ελήφθη υπόψη η τελευταία τροποποίηση της σχετικής διάταξης που έγινε με το ν. 2443/96.

- Όσον αφορά το εις χρήμα συμφωνηθέν εργολαβικό αντάλλαγμα το οποίο καταβάλλεται από τον οικοπεδούχο, τούτο συνιστά εργολαβία, η οποία σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης β της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του νόμου 1642/86, υπάγεται σε ΦΠΑ, από της ενάρξεως εφαρμογής του φόρου προστιθέμενης αξίας.

Συνέπεια της ανωτέρω θέσης που υιοθετήθηκε με την εν λόγω γνωμοδότηση είναι ότι ο εργολάβος, ο οποίος πραγματοποιεί τις δύο ανωτέρω αναφερόμενες διακεκριμένες πράξεις, πραγματοποιεί, τόσο φορολογητέες, όσο και απαλλασσόμενες πράξεις, έχοντας συγχρόνως μερικό δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, κατά το μέρος που οι εισροές χρησιμοποιούνται για την εκτέλεση της εργολαβίας, η οποία υπάγεται σε ΦΠΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23 έως 26 του νόμου 1642/86.

Για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή της ανωτέρω γνωμοδότησης παρέχουμε τις κατωτέρω διευκρινίσεις.

1. Όπως έχει ήδη κριθεί στο παρελθόν, στην περίπτωση εργολαβικού προσυμφώνου ανέγερσης οικοδομών με το σύστημα της αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία για την επιβολή αναλογικού τέλους χαρτοσήμου λαμβάνεται η αξία κατασκευής των διαμερισμάτων, που περιέρχονται στους οικοπεδούχους κατά το χρόνο κατάρτισης της εν λόγω σύμβασης. Στην περίπτωση κατά την οποία έχει συμφωνηθεί επί πλέον αντάλλαγμα, το αντάλλαγμα αυτό υπάγεται σε φόρο προστιθέμενης αξίας και κατά συνέπεια, η αξία κατασκευής των διαμερισμάτων μειώνεται ισόποσα, για την επιβολή του αναλογικού τέλους χαρτοσήμου.

2. Όσον αφορά το χρόνο, κατά τον οποίο ο φόρος προστιθέμενης αξίας γίνεται απαιτητός από το δημόσιο, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του νόμου 1642/86, όπως αυτές ερμηνεύτηκαν από τη διοίκηση, ήτοι ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου.

3. Ειδικά για την εκτέλεση τεχνικών έργων ο χρόνος έκδοσης των φορολογικών στοιχείων έχει ως ακολούθως:

### 3.1. Εκτέλεση Τεχνικών έργων σε Επιτηδευματίες, Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κλπ.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12, παρ. 15 του π.δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), όπως αυτές ερμηνεύτηκαν με την εγκύκλιο 3/24.11.92 (παρ. 12.5.2), το τιμολόγιο τεχνικών έργων εκδίδεται όταν ολοκληρωθεί και παραδοθεί το έργο, όχι όμως πέραν της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων. Όταν δε το έργο συνεχίζεται και μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, τιμολογείται το τμήμα του έργου που έχει εκτελεσθεί μέσα στη χρήση.

Επισημαίνεται ότι όταν γίνονται προσωρινές επιμετρήσεις, το τιμολόγιο εκδίδεται σ' ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που έγινε η επιμέτρηση.

Στο σημείο αυτό, διευκρινίζεται, ότι για τα δημόσια τεχνικά έργα εκδίδονται τιμολόγια από τον εργολήπτη κατασκευαστή του έργου για τα πιστοποιούμενα εντός της χρήσεως εργολαβικά ανταλλάγματα.

### 3.2. Εκτέλεση τεχνικών έργων σε ιδιώτες - μη Επιτηδευματίες

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13, παρ. 3, η Απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και πάντως πριν το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί.

4. Για τον προσδιορισμό του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου εισροών, λαμβάνεται υπόψη το ποσοστό που αντιπροσωπεύει το εργολαβικό ανάλλαγμα που καταβάλλεται από τον οικοπεδούχο σε σχέση με την αξία κατασκευής του συνόλου της οικοδομής, περιλαμβανομένων των κτισμάτων που περιέρχονται στην κυριότητα του εργολάβου. Διευκρινίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό της αξίας της οικοδομής, δεν λαμβάνεται υπόψη η αξία του οικοπέδου, αλλά μόνο η αξία των κτισμάτων. Επισημαίνεται ότι για τον προσδιορισμό του δικαιώματος έκπτωσης, λαμβάνεται υπόψη η διαφορά που ενδεχομένως υπάρχει, όσον αφορά το κόστος των κτισμάτων που περιέρχονται στην κυριότητα του εργολάβου και των κτισμάτων που παραδίδονται στον οικοπεδούχο.

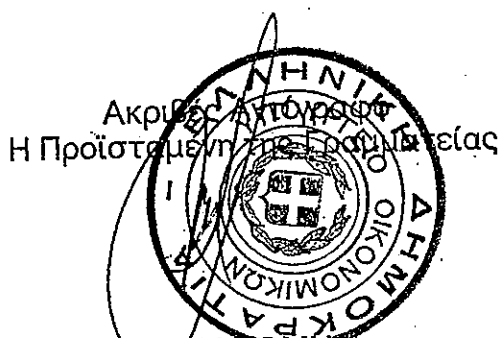
5. Οι εργολάβοι - υποκείμενοι που αναλαμβάνουν την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, στην περίπτωση που συμφωνείται και καταβολή συμπληρωματικού εργολαβικού ανταλλάγματος, υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης μεταβολών, στην αρμόδια ΔΟΥ, με την οποία γνωστοποιούν τη διενέργεια και φορολογητέων πράξεων, εκτός και αν από άλλη αιτία έχει ήδη γνωστοποιηθεί η διενέργεια φορολογητέων και αφορολόγητων πράξεων. Επίσης υποχρεούνται στην υποβολή προσωρινών και εκκαθαριστικών δηλώσεων, με τις οποίες καταβάλλεται στο δημόσιο ο αναλογών ΦΠΑ, μετά τη διενέργεια της νόμιμης έκπτωσης του φόρου εισροών. Εξαιρετικά, στην περίπτωση που υποκείμενος δεν επιθυμεί τη διενέργεια έκπτωσης του φόρου εισροών, μπορεί να καταβάλει τον αναλογούντα ΦΠΑ με έκτακτη προσωρινή δήλωση, απαλλασσομένου της υποχρέωσης υποβολής προσωρινών και εκκαθαριστικών δηλώσεων. Προς το σκοπό αυτό υποχρεούται να γνωστοποιήσει την πρόθεσή του αυτή μέσα σε προθεσμία 10 ημερών από τη σύνταξη του εργολαβικού. Στην περίπτωση αυτή ο φόρος καταβάλλεται σε προθεσμία 15 ημερών μετά την έκδοση των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις ανωτέρω παραγράφους 2 και 3.

6. Για πράξεις που έχουν ήδη πραγματοποιηθεί μέχρι την έκδοση της παρούσας εγκυκλίου και αντιμετωπίστηκαν διαφορετικά, γίνεται δεκτό από τη διοίκηση να καταβληθεί ο αναλογών ΦΠΑ, χωρίς κυρώσεις, με την προϋπόθεση ότι θα υποβληθούν δηλώσεις (αρχικές ή συμπληρωματικές) μέχρι **15.9.1998**. Με τις ίδιες δηλώσεις θα διενεργηθεί και η προβλεπόμενη έκπτωση του φόρου εισροών, με την προϋπόθεση ότι δεν έχει παρέλθει η τριετής προθεσμία παραγραφής έναντι του δημοσίου. Η ανωτέρω παράγραφος 5, εφαρμόζεται και στην περίπτωση αυτή, δηλαδή για τις πράξεις που έχουν ήδη πραγματοποιηθεί, μπορεί ο υποκείμενος στο φόρο να μην ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών. Εννοείται ότι το εις χρήμα καταβαλλόμενο ανάλλαγμα, που

σύμφωνα με τα ανωτέρω υπάγεται σε ΦΠΑ, δεν υπάγεται σε τέλη χαρτοσήμου. Εφόσον για το αντάλλαγμα αυτό έχει καταβληθεί τέλος χαρτοσήμου, τούτο επιστρέφεται λόγω αχρεώστητης καταβολής, ύστερα από αίτηση του δικαιούχου, επιφυλλασσομένων των διατάξεων περί παραγραφής.

7. Η ανωτέρω τακτοποίηση πρέπει να γίνει για όλες τις υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν, κατά οποιοδήποτε τρόπο, καταστεί οριστικές, μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας εγκυκλίου.

Ο Υφυπουργός Οικονομικών  
Γεώργιος Δρύς



## ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

### I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες Πίνακα Α' (εκτός του 4 και 5)
2. Αποδέκτες Πίνακα Γ'
3. Αποδέκτης 4 του Πίνακα Δ'
4. Αποδέκτες Πίνακα ΣΤ' (εκτός των 1,13,14,15 και 16)
5. Αποδέκτες Πίνακα Ζ' (εκτός 13 και 14)
6. Αποδέκτες Πίνακα Η' (εκτός των 25, 26,32,33,39,40 και 41)
7. Αποδέκτες Πίνακα Θ' (εκτός των 33,35,36,37,38,39 και 40)
8. Αποδέκτες Πίνακα ΙΑ'
9. Αποδέκτες Πίνακα ΙΒ'
10. ΣΔΟΕ
11. ΚΕΠΥΟ ( Δ/ση 30η και 31η)
12. Συμβολαιογραφικούς Συλλόγους (για ενημέρωση των μελών τους)

### II. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υφυπουργού
2. Γραφείο κ. Γεν. Γραμματέα
3. Γραφείο κ. Γεν. Δ/ντή Φορολογίας
4. Δ/ση Σχεδιασμού και Συντονισμού Φορολογικών Ελέγχων (5 αντίγραφα)
5. Δ/ση Μητρώου (5 αντίγραφα)
6. Όλες τις Φορολογικές Δ/σεις
7. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών
8. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων (20 αντίγραφα)
9. Δ/ση 14<sup>η</sup> - Φ.Π.Α. (40 αντίγραφα)
10. Δ/ση 15<sup>η</sup> - ΚΒΣ (20 αντίγραφα)
11. Δ/ση Τελών & Ε. Φ. (10 αντίγραφα)