



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΑΔΑ:  
Αθήνα ,23.11.2021

Ε.2221

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ  
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄ ΚΑΙ Β΄**

Ταχ. Δ/νση : Σίνα 2-4  
Ταχ. Κώδικας : 106 72, Αθήνα  
Τηλέφωνο : 2132122400  
e-mail : [deef.a@aaade.gr](mailto:deef.a@aaade.gr)  
Url : [www.aaade.gr](http://www.aaade.gr)

ΠΡΟΣ Ως προς τον πίνακα διανομής

**Θέμα: «Διευκρινίσεις σχετικά με την αναστολή εφαρμογής ΦΠΑ στα ακίνητα»****ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΕΓΚΥΚΛΙΟΥ****Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ**

Αφορά την παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την αναστολή εφαρμογής ΦΠΑ στα ακίνητα.

**Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ**

Σε συνέχεια της εγκυκλίου Ε 2006/2020, με την παρούσα εγκύκλιο παρέχονται διευκρινίσεις σχετικά με τη δυνατότητα ανάκλησης απόφασης χορήγησης αναστολής εφαρμογής ΦΠΑ στα ακίνητα, την αναγραφή των ακινήτων του οικοπεδούχου στην κατάσταση αδιάθετων ακινήτων, τη διόρθωση της κατάστασης αδιάθετων ακινήτων, την υποβολή δήλωσης ΦΠΑ για τον διακανονισμό της έκπτωσης, τον διακανονισμό φόρου με έκτακτη δήλωση σε περίπτωση πώλησης Α΄ κατοικίας, τη μεταβολή κατάστασης υποκαταστημάτων, τον διακανονισμό της έκπτωσης για ακίνητα που παραδίδονται στον οικοπεδούχο, την διακοπή υποκείμενου κατασκευαστή κατά το χρονικό διάστημα της αναστολής, την περίπτωση αυτοπαράδοσης κατά την περίοδο της αναστολής, την ανάθεση εργολαβίας με το σύστημα της αντιπαροχής από υποκείμενο που έχει επιλέξει το καθεστώς της αναστολής, την εκχώρηση/τροποποίηση προσυμφώνου και εργολαβικού αντιπαροχής σε άλλον εργολάβο, την υποχρέωση υποβολής προϋπολογιστικού/απολογιστικού κόστους, τον χειρισμό παγίου επιχείρησης που παίρνει αναστολή, ζητήματα σχετικά με το προσύμφωνο πώλησης, τη συμπλήρωση κωδικού 907 της δήλωσης ΦΠΑ και θέματα επιβολής και απόδοσης τελών χαρτοσήμου.

**Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ**

Αφορά τους υποκείμενους στον φόρο κατασκευαστές ακινήτων προς πώληση που επιλέγουν προαιρετικό καθεστώς αναστολής ΦΠΑ στα ακίνητα του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ.

Σε συνέχεια της εγκυκλίου Ε 2006/2020 με την οποία δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 39 του ν. 4646/12-12-19 (Α' 201) περί αναστολής του ΦΠΑ στα ακίνητα και με αφορμή νέα ερωτήματα σχετικά με το ανωτέρω θέμα, παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

### **1. Δυνατότητα ανάκλησης απόφασης χορήγησης αναστολής εφαρμογής ΦΠΑ στα ακίνητα**

Οι διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 4646/12-12-19, εισήγαγαν προαιρετικό καθεστώς αναστολής ΦΠΑ στα ακίνητα του άρθρου 6 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν . 2859/2000 Α' 248), με την υποχρέωση του επιτηδευματία που θα επιλέξει την υπαγωγή του στο εν λόγω καθεστώς να παραμείνει σε αυτό έως 31.12.2022. Για τον λόγο αυτό, στην απόφαση αναστολής που χορηγείται με τη διαδικασία που ορίζεται στην Απόφαση Υφυπουργού Οικονομικών Α. 1012/2020 (Β' 87) αναγράφεται ρητά ο χρόνος αναστολής της εφαρμογής ΦΠΑ, ο οποίος ξεκινά από την ημερομηνία της αίτησης έως τις 31/12/2022. Στο πλαίσιο αυτό, δεν είναι δυνατή η ανάκληση απόφασης αναστολής. Ωστόσο, σημειώνεται ότι πριν εκδοθεί η απόφαση χορήγησης αναστολής δύναται να υποβληθεί αίτηση ανάκλησης του αιτήματος χορήγησης αναστολής εφαρμογής ΦΠΑ.

### **2. Μη αναγραφή των ακινήτων του οικοπεδούχου στην κατάσταση αδιάθετων ακινήτων**

Η αναστολή εφαρμογής ΦΠΑ καταλαμβάνει όλα τα αδιάθετα ακίνητα του υποκειμένου - κατασκευαστή, από όλες τις άδειες οικοδομής που έχουν εκδοθεί έως τον χρόνο της αίτησης αναστολής και αφορούν είτε ιδιόκτητα ακίνητά του είτε ακίνητα τα οποία ανεγείρει ως εργολήπτης με το σύστημα της αντιπαροχής και τα οποία θα λάβει ως εργολαβικό αντάλλαγμα.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Αστικού Δικαίου, η ανέγερση οικοδομής «επί αντιπαροχή» είναι μίσθωση έργου, για την οποία η αμοιβή προς τον εργολάβο παρέχεται σε είδος (χιλιοστά επί του οικοπέδου) ή σε ορισμένες περιπτώσεις εν μέρει σε είδος και εν μέρει σε χρήμα. Ο κύριος του οικοπέδου συμφωνεί με τον εργολάβο την ανέγερση πολυώροφου οικοδομής στο οικόπεδό του, η δε οικοδομή διέπεται από τις διατάξεις περί οριζοντίου ή κάθετης ιδιοκτησίας (σχετ. ΠΟΛ. 1083/2006). Βάσει των παραπάνω, στην κατάσταση με τα αδιάθετα ακίνητα του υποκειμένου- κατασκευαστή/ εργολάβου δεν περιλαμβάνονται τα ακίνητα ιδιοκτησίας του οικοπεδούχου, διότι αυτά δεν μπορούν να διατεθούν από τον εργολάβο. Περαιτέρω, ο προς διακανονισμό φόρος υπολογίζεται σύμφωνα με την αναλογία των χιλιοστών των αδιάθετων ακινήτων του εργολάβου επί του οικοπέδου, όπως αυτά έχουν οριστεί στη σύσταση οριζοντίου ή καθέτου ιδιοκτησίας. Συνεπώς, δε λαμβάνεται υπόψη η αναλογία των χιλιοστών του προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους. Τέλος, εάν ο εργολάβος/κατασκευαστής δεν έχει πλέον αδιάθετα ακίνητα δε χορηγείται απόφαση αναστολής.

### **3. Διόρθωση της κατάστασης αδιάθετων ακινήτων**

Όπως επισημαίνεται στην παρ. 1 της εγκυκλίου Ε. 2006/2020, οποιαδήποτε διόρθωση στην κατάσταση με τα αδιάθετα ακίνητα γίνεται δεκτή μέχρι την παράδοση κάθε ακινήτου με την υποβολή των δικαιολογητικών που τεκμηριώνουν τη μεταβολή.

Στις περιπτώσεις αυτές που προκύπτει μεταβολή/διόρθωση στην κατάσταση με τα αδιάθετα ακίνητα, η αρμόδια για τη χορήγηση της αναστολής Δ.Ο.Υ, δεν εκδίδει νέα απόφαση αλλά διορθώνει την ήδη υποβληθείσα κατάσταση και αποστέλλει ορθή επανάληψη αυτής στις εμπλεκόμενες ΔΟΥ κατά τα οριζόμενα στην Α. 1012/2020. Επιστάται η προσοχή για την εξαρχής ορθή συμπλήρωση της κατάστασης από τις υποκείμενες επιχειρήσεις προκειμένου να μην υπάρχουν καθυστερήσεις κατά τον χρόνο πώλησης κλπ. του ακινήτου.

#### **4. Υποβολή δήλωσης ΦΠΑ για τον διακανονισμό της έκπτωσης**

Υπενθυμίζεται ότι, η υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση κατασκευής και πώλησης οικοδομών, η οποία έχει επιλέξει να θέσει τα αδιάθετα ακίνητά της σε καθεσώς αναστολής, έχει την υποχρέωση πριν την παράδοσή τους κατά την έννοια των παρ. 1 και 2α του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ να διακανονίσει τον φόρο που εξέπεσε για την κατασκευή των εν λόγω ακινήτων, σύμφωνα με τη διαδικασία της Απόφασης Υφυπουργού Οικονομικών Α 1013/2020 (Β' 87). Ο φόρος αυτός προσδιορίζεται με βάση το ποσοστό συμμετοχής της κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό φόρο εισροών, ο οποίος διαμορφώνεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών και υπηρεσιών ανά οικοδομή, όπως προκύπτει από το βιβλίο κοστολογίου οικοδομών και όπως αποτυπώνεται στην κατάσταση που υπέβαλε ο υποκείμενος -κατασκευαστής για τα αδιάθετα ακίνητα με την αίτηση αναστολής.

Κατά κανόνα για τις πράξεις που έχουν προηγηθεί του χρόνου υποβολής της αίτησης υπαγωγής στο καθεσώς αναστολής (ενδεικτικά αμοιβή μηχανικού για την έκδοση άδειας οικοδομής, δαπάνη για περίφραξη οικοπέδου κλπ), ο υποκείμενος κατασκευαστής έχει επιβαρυνθεί με ΦΠΑ για τον οποίο έχει ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης και οφείλει να διακανονίσει.

Επισημαίνεται ότι, στην εξαιρετική περίπτωση που **δεν έχουν πραγματοποιηθεί δαπάνες με ΦΠΑ και δεν έχει ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης** στην κατάσταση με τα αδιάθετα ακίνητα δεν αναγράφεται φόρος προς διακανονισμό. Στην περίπτωση αυτή η έκτακτη δήλωση που προβλέπεται στην Α. 1013/2020 απόφαση υποβάλλεται με μηδενικό ποσό για καταβολή και από το Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους αναγράφεται η φράση «ΧΩΡΙΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΗΣ ΜΕ ΑΡ. ....../....., ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ. ....».

#### **5. Διακανονισμός φόρου με έκτακτη δήλωση σε περίπτωση πώλησης Α' κατοικίας**

Η πώληση Α' κατοικίας από επιχείρηση που έχει πάρει αναστολή ΦΠΑ δεν αντιμετωπίζεται διαφορετικά ως προς τον ΦΠΑ από τις λοιπές πωλήσεις (Β' κατοικίας, εξοχικής κατοικίας κλπ.). Ο λόγος είναι ότι όποια πώληση και αν γίνει κατά τη διάρκεια της αναστολής δε θα υπαχθεί σε ΦΠΑ, αφού ο υποκείμενος έχει πάρει αναστολή ΦΠΑ για τα αδιάθετα ακίνητά του. Κατά συνέπεια, για όλες τις πωλήσεις κατά τη διάρκεια της αναστολής (είτε Α' κατοικίας είτε άλλες) πρέπει πρώτα να καταβληθεί ο φόρος του διακανονισμού με έκτακτη δήλωση και στη συνέχεια να υποβληθεί δήλωση φόρου μεταβίβασης για τη μεταβίβαση του ακινήτου.

#### **6. Μεταβολή κατάστασης υποκαταστημάτων**

Υπενθυμίζεται ότι στις περιπτώσεις που έχει χορηγηθεί απόφαση αναστολής, υπάρχει υποχρέωση δήλωσης μεταβολής στο φορολογικό μητρώο, ώστε για τα ακίνητα για τα οποία έχει χορηγηθεί αναστολή, ως είδος εγκατάστασης να δηλώνεται «υπό αναστολή ακίνητο του

άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ» (σχετ. Α. 1012/2020 και Ε. 2006/2020). Στην περίπτωση που έχει υποβληθεί δήλωση διακοπής υποκαταστήματος, ενώ εξακολουθούν να υπάρχουν σε αυτό αδιάθετα ακίνητα, γίνεται επανέναρξη του υποκαταστήματος με ημερομηνία έναρξης την επομένη της ημερομηνίας διακοπής του και ακολούθως μεταβάλλεται η αντίστοιχη καταχώρηση στο φορολογικό μητρώο σε «υπό αναστολή ακίνητο του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ.».

#### **7. Διακανονισμός της έκπτωσης για ακίνητα που παραδίδονται στον οικοπεδούχο**

Υπενθυμίζεται ότι, ειδικά για τις περιπτώσεις αντιπαροχής, η εργολαβία του υποκειμένου στον φόρο κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση προς τον οικοπεδούχο, δεν υπάγεται στον ΦΠΑ όταν ο υποκείμενος κατασκευαστής έχει υπαχθεί σε καθεστώς αναστολής του φόρου. Στην περίπτωση που κατά τη διάρκεια της αναστολής ανακύψει περίπτωση παράδοσης κτισμάτων στον οικοπεδούχο και συνεπώς έκδοσης του αντίστοιχου στοιχείου, το στοιχείο αυτό δεν επιβαρύνεται με ΦΠΑ αλλά με χαρτόσημο. Επιπρόσθετα, ο υποκείμενος οφείλει να διακανονίσει τον φόρο εισροών που αντιστοιχεί στα χιλιοστά των κτισμάτων του οικοπεδούχου και να συμπεριλάβει τον σχετικό διακανονισμό στη δήλωση ΦΠΑ της περιόδου που πραγματοποιείται η παράδοση και η έκδοση του σχετικού στοιχείου κατά τα ανωτέρω, στην οποία δήλωση καταχωρούνται τα ποσά των διακανονισμών των εκπτώσεων στον κωδικό «422 – λοιπά αφαιρούμενα ποσά».

#### **8. Διακοπή υποκείμενου κατασκευαστή κατά το χρονικό διάστημα της αναστολής**

Επιχείρηση με οποιαδήποτε δραστηριότητα, π.χ. εμπορική, παροχής υπηρεσιών κλπ., που κατασκευάζει ακίνητο με σκοπό να το εκμεταλλευτεί με τρόπο άλλον εκτός της πώλησης (π.χ. μίσθωση, χρησιμοποίηση ως έδρα ή υποκατάστημα, τουριστικό κατάλυμα κλπ.), η οποία, όμως, το πουλάει χωρίς προηγουμένως να έχει χρησιμοποιηθεί, οφείλει ΦΠΑ για την πράξη αυτή (παράδοση του ακινήτου) και έχει όλες τις υποχρεώσεις των κατασκευαστικών επιχειρήσεων.

Στην περίπτωση που η επιχείρηση αυτή ή οποιαδήποτε κατασκευαστική επιχείρηση έχει ενταχθεί σε καθεστώς αναστολής για τα αδιάθετα ακίνητά της και κατά τη διάρκεια της αναστολής ανακύψει περίπτωση διακοπής των εργασιών, διενεργείται διακανονισμός του φόρου που είχε εκπέσει ως το χρόνο αναστολής. Ο φόρος αυτός αποδίδεται σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης με τη δήλωση ΦΠΑ της οικείας φορολογικής περιόδου κατά την οποία έγινε η διακοπή και κατά τον χρόνο της διακοπής κατατίθεται ειδική δήλωση αυτοπαράδοσης, χωρίς αναγραφή ποσών, για σκοπούς γνωστοποίησης των ακινήτων που μένουν στην προσωπική περιουσία των φυσικών προσώπων που προβαίνουν σε διακοπή.

Εάν πρόκειται για εταιρία που λύεται, οφείλει να προβεί σε διακανονισμό και καταβολή του ΦΠΑ μέσω έκτακτης δήλωσης σύμφωνα με την Α. 1013/20 και στη συνέχεια να υποβάλει δήλωση διανομής ή όποια άλλη δήλωση ορίζεται από τις διατάξεις της φορολογίας κεφαλαίου.

#### **9. Περίπτωση αυτοπαράδοσης κατά την περίοδο της αναστολής**

Στην περίπτωση που κατά τη διάρκεια της αναστολής ανακύψει περίπτωση ιδιοκατοίκησης, παράδοσης σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ιδίου υποκειμένου, μίσθωσης, δωρεάν παραχώρησης της χρήσης ή χρησιμοποίησης για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την

επιχείρηση (άρθρο 7 παρ. 2 γ' του Κώδικα ΦΠΑ), όπως έχει διευκρινιστεί στην Ε. 2006/2020, διενεργείται διακανονισμός του φόρου που είχε εκπέσει ως το χρόνο αναστολής και ο φόρος που οφείλεται περιλαμβάνεται στη δήλωση ΦΠΑ της περιόδου που πραγματοποιείται η παράδοση κατά τα ανωτέρω, στην οποία δήλωση καταχωρούνται τα ποσά των διακανονισμών των εκπτώσεων στον κωδικό «422 – λοιπά αφαιρούμενα ποσά». Περαιτέρω, ο υποκείμενος υποβάλλει δήλωση αυτοπαράδοσης, ώστε να γνωστοποιήσει στη Δ.Ο.Υ. ότι συγκεκριμένο ακίνητο χρησιμοποιείται πλέον σε μη φορολογητέα δραστηριότητα. Η δήλωση αυτοπαράδοσης στις περιπτώσεις αυτές εξυπηρετεί μόνο τον σκοπό της γνωστοποίησης στη Δ.Ο.Υ.

**10. Ανάθεση εργολαβίας με το σύστημα της αντιπαροχής από υποκείμενο που έχει επιλέξει το καθεστώς της αναστολής.**

Υπενθυμίζεται ότι η ανέγερση οικοδομών από τις επιχειρήσεις κατασκευής ακινήτων προς πώληση μπορεί να γίνεται είτε άμεσα από τις ίδιες είτε αναθέτοντας εργολαβίες ή υπεργολαβίες σε άλλους, ανεξαρτήτως εάν ανεγείρουν σε ιδιόκτητο οικόπεδο ή με το σύστημα της αντιπαροχής (ΠΟΛ 1083/2006).

Στην περίπτωση που κατασκευαστική επιχείρηση (κατασκευαστής Α) έχει επιλέξει το καθεστώς αναστολής για τα αδιάθετα ακίνητα που ανεγείρει σε ιδιόκτητο οικόπεδό της και κατά τη διάρκεια της αναστολής ανακύψει περίπτωση ανάθεσης εργολαβίας με το σύστημα της αντιπαροχής σε άλλη κατασκευαστική επιχείρηση (κατασκευαστής Β), η αναστολή ισχύει μόνο για την κατασκευαστική επιχείρηση Α, η οποία λειτουργεί ως οικοπεδούχος/κατασκευαστής. Η κατασκευαστική επιχείρηση Β έχει δυνατότητα να επιλέξει την ένταξη στο καθεστώς της αναστολής με όλες τις υποχρεώσεις που απορρέουν από αυτό (αίτηση χορήγησης αναστολής, διακανονισμοί κλπ).

**11. Εκχώρηση/τροποποίηση προσυμφώνου και εργολαβικού αντιπαροχής σε άλλον εργολάβο**

Σε περίπτωση που προσύμφωνο και εργολαβικό κατασκευής τροποποιηθεί ή εκχωρηθεί και η εργολαβία επί αντιπαροχή ανατεθεί σε νέο εργολάβο, τυχόν αναστολή από ΦΠΑ που έχει χορηγηθεί στον πρώτο δεν αφορά τον νέο εργολάβο. Ο νέος εργολάβος εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί σε αναστολή οφείλει να υποβάλει αίτηση αναστολής στο όνομά του εφόσον δεν έχει παρέλθει η προθεμία που ορίζουν οι διατάξεις.

**12. Προϋπολογιστικό/απολογιστικό κόστος**

Κατά τη διάρκεια που επιχείρηση είναι σε αναστολή, δεν απαιτείται κατά τον χρόνο πώλησης/παράδοσής του ακινήτου η υποβολή εντύπου προϋπολογιστικού κόστους για τα ακίνητα που είναι αδιάθετα, καθώς αυτά μεταβιβάζονται με ΦΜΑ και όχι με ΦΠΑ, ώστε να απαιτείται σύγκριση τιμών (μεταξύ των οποίων το κόστος). Ωστόσο, η επιχείρηση έχει την υποχρέωση υποβολής προϋπολογιστικού κόστους, στην περίπτωση που έχει ήδη διαθέσει ακίνητα με ΦΠΑ πριν την αναστολή. Στην περίπτωση που η επιχείρηση έχει αναλάβει επί αντιπαροχή οικοδομή, έχει την υποχρέωση υποβολής απολογιστικού κόστους εντός 30 ημερών από την τελευταία εγγραφή στο βιβλίο κοστολογίου, προκειμένου το κόστος της κατασκευής αυτής να ληφθεί υπόψη για τον υπολογισμό του χαρτοσήμου επί της αξίας του Στοιχείου Παράδοσης Κτισμάτων.

**13. Πάγιο επιχείρησης που παίρνει αναστολή**

Σε περίπτωση ακινήτου το οποίο χρησιμοποιείται από τον υποκείμενο ως πάγιο σε φορολογητέα δραστηριότητα κατασκευής και πώλησης οικοδομών και ο υποκείμενος πάρει αναστολή από τον ΦΠΑ, η οποία υποχρεωτικά διαρκεί μέχρι 31/12/2022, οφείλει να διακανονήσει εφάπαξ όλα τα πέμπτα που υπολείπονται μέχρι τις 31/12/2022, για το εν λόγω πάγιο.

**14. Προσύμφωνο πώλησης**

Στις περιπτώσεις που έχει καταρτιστεί προσύμφωνο πώλησης για κάποιο ακίνητο, το ακίνητο θεωρείται αδιάθετο, καθώς δεν έχει ακόμη γίνει το οριστικό συμβόλαιο πώλησης. Κατά συνέπεια το ακίνητο συμπεριλαμβάνεται στην κατάσταση των αδιαθέτων της Α. 1012/2020 και υπάρχει υποχρέωση διακανονισμού του φόρου εισροών, όπως ορίζεται στην Α. 1013/2020.

Ωστόσο, αν στο προσύμφωνο έχουν συμπεριληφθεί σωρευτικά οι τρεις όροι που ορίζει το άρθρο 16 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), δηλ. ο όρος της αυτοσύμβασης, η εξόφληση του τιμήματος και η παράδοση της νομής, τότε ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και το απαιτητό του φόρου έχει προκύψει κατά το χρόνο υπογραφής του προσυμφώνου και ο ΦΠΑ οφείλεται κατά τον χρόνο αυτό. Επομένως στις περιπτώσεις που το προσύμφωνο έχει συνταχθεί με τους τρεις ανωτέρω όρους, έχει προκύψει και η φορολογική υποχρέωση ως προς τον ΦΠΑ και πλέον το ακίνητο δεν θεωρείται «αδιάθετο» από πλευράς ΦΠΑ και δεν συμπεριλαμβάνεται στην κατάσταση των αδιαθέτων της Α. 1012/2020, ούτε υφίσταται υποχρέωση διακανονισμού φόρου εισροών για αυτό. Στην περίπτωση αυτή το οριστικό συμβόλαιο, όπως είναι αυτονόητο, δεν θα επιβαρυνθεί με ΦΠΑ.

Γίνεται δεκτό ότι δεδομένου ότι δεν είχαν έως σήμερα δοθεί οδηγίες για το συγκεκριμένο ζήτημα, εάν α) έχει υπογραφεί προσύμφωνο πώλησης (χωρίς τους ανωτέρω τρεις όρους σωρευτικά), β) η επιχείρηση δεν έχει συμπεριλάβει το ακίνητο στην κατάσταση των «αδιαθέτων», θεωρώντας ότι έχει ήδη διατεθεί λόγω του προσυμφώνου, και γ) εάν υπεγράφη ήδη, μέχρι την έκδοση της παρούσας, το οριστικό συμβόλαιο και η σχετική μεταβίβαση υπεβλήθη σε ΦΠΑ (με υποβολή ειδικής δήλωσης ΦΠΑ κλπ.) δεν απαιτείται καμία διορθωτική ενέργεια. Εάν, όμως, το οριστικό συμβόλαιο δεν έχει ακόμη υπογραφεί, τότε υποβάλλεται νέα κατάσταση προκειμένου να περιλαμβάνει και αυτό το ακίνητο ως αδιάθετο και ακολουθείται η διαδικασία, όπως σε όλα τα αδιάθετα ακίνητα.

**15. Συμπλήρωση κωδικού 907 της δήλωσης ΦΠΑ**

Στη δήλωση ΦΠΑ, πέραν του κωδικού 906, όπου αναγράφεται η αξία των πωλήσεων πρώτης κατοικίας που διενεργήθηκαν στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο και η αξία της παράδοσης ακινήτου που είναι σε καθεστώς αναστολής, συμπληρώνεται και ο κωδικός 907, όπου αναγράφεται η συνολική αξία των εισροών που έχει σχηματιστεί μέχρι την πώληση ή κατοικίας ή ακινήτου σε αναστολή που αντιστοιχούν σε αυτές τις πωλήσεις. Στις φορολογικές περιόδους που ακολουθούν τις εν λόγω πωλήσεις στον κωδικό 907 αναγράφεται ανά φορολογική περίοδο, η αξία των εισροών που αντιστοιχεί στις πωλήσεις οι οποίες έχουν ήδη διενεργηθεί προγενέστερα.

## Παράδειγμα

Στις 24.8.2020 κατασκευαστική επιχείρηση που τηρεί διπλογραφικά βιβλία παραδίδει ακίνητο (του οποίου η κατασκευή δεν έχει ολοκληρωθεί) που έχει τεθεί σε αναστολή έναντι τιμήματος 100.000 ευρώ.

Για τον διακανονισμό της έκπτωσης του φόρου εισροών που αναλογεί στο ακίνητο αυτό έχει υποβληθεί στις 14.8.2020 έκτακτη δήλωση με ποσό προς καταβολή 15.000 και ο φόρος αυτός καταβλήθηκε στις 14.8.2020.

Στη δήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1.8.2020-31.8.2020. η κατασκευαστική επιχείρηση πρέπει να αναγράψει:

Στον κωδ. 310 την αξία της παράδοσης του ακινήτου που είναι σε καθεστώς αναστολής (100.000).

Στον κωδ. 402 τον φόρο που καταβλήθηκε (15.000).

Στον κωδ. 422 το ποσό που οφείλεται λόγω του διακανονισμού και καταβλήθηκε (15.000).

Στον κωδ. 906 την αξία της παράδοσης ακινήτου που είναι σε καθεστώς αναστολής (100.000).

Στον κωδ. 907 τη συνολική αξία των φορολογητέων εισροών που αντιστοιχούν στην πώληση που έχει αναγραφεί στον κωδικό 906.

Στις φορολογικές περιόδους που ακολουθούν και έως την ολοκλήρωση κατασκευής του ακινήτου στον κωδικό 907 θα αναγράφεται ανά φορολογική περίοδο η αξία των εισροών που αντιστοιχεί στην πώληση του συγκεκριμένου ακινήτου.

## 16. Αναστολή και εργολαβικό προσύμφωνο

Για τις εργολαβίες που δεν υπάγονται σε ΦΠΑ λόγω υπαγωγής του κατασκευαστή στο καθεστώς αναστολής του φόρου αυτού, ισχύουν τα παρακάτω αναφορικά με τον ορθό υπολογισμό τελών χαρτοσήμου:

- Για εργολαβικό που έχει συνταχθεί από το 2006 (έτος έναρξης εφαρμογής ΦΠΑ στα ακίνητα) έως την θέσπιση του ανασταλτικού καθεστώτος ΦΠΑ, για το οποίο δεν έχει προκύψει η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου (στοιχείου παράδοσης κτισμάτων) από τον εργολάβο προς τον οικοπεδούχο, εφόσον ο εργολάβος επιλέγει σήμερα να υπαχθεί στο καθεστώς αναστολής ΦΠΑ, το τιμολόγιο που θα εκδοθεί, όταν προκύψει η υποχρέωση, δε θα επιβαρυνθεί με ΦΠΑ αλλά με τέλος χαρτοσήμου 3% (πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ 20%) στην αξία του κόστους κατασκευής.

- Για εργολαβικό που συντάσσεται σήμερα (μετά την θέσπιση του καθεστώτος αναστολής ΦΠΑ) και ο εργολάβος επιθυμεί την ένταξή του στο καθεστώς αναστολής ΦΠΑ για τη συγκεκριμένη κατασκευή που αφορά στο εργολαβικό αυτό, η ορθή διαδικασία είναι η κάτωθι: Για την άδεια που έχει εκδοθεί στο όνομα του οικοπεδούχου, συνάπτεται εργολαβικό προσύμφωνο αντιπαροχής με τον κατασκευαστή που αναλαμβάνει την κατασκευή του ακινήτου.

Για την συγκεκριμένη άδεια ο κατασκευαστής αιτείται στη συνέχεια την υπαγωγή του στο καθεστώς αναστολής ΦΠΑ και όταν εκδώσει το στοιχείο παράδοσης κτισμάτων προς τον οικοπεδούχο, το επιβαρύνει με χαρτόσημο ως ανωτέρω.

Επισημαίνεται ότι ένας υποκείμενος κατασκευαστής εργολάβος δε δύναται να αιτηθεί αναστολής ΦΠΑ για οικόπεδο/άδεια με την οποία ο ίδιος δεν έχει καμία έννομη σχέση. Έννομη σχέση έχει ένας εργολάβος κατασκευαστής με συγκεκριμένο οικόπεδο και αντίστοιχα με συγκεκριμένη άδεια οικοδομής είτε εφόσον η άδεια έχει εκδοθεί στο όνομά του (οπότε στις περισσότερες περιπτώσεις είναι και οικοπεδούχος), είτε εφόσον έχει συνάψει (σε κάθε περίπτωση πριν την αίτηση αναστολής ΦΠΑ) εργολαβικό προσύμφωνο αντιπαροχής με οικοπεδούχο και η άδεια έχει εκδοθεί είτε στο όνομά του είτε στο όνομα του οικοπεδούχου.

Κατά συνέπεια, η σύναψη εργολαβικού προσυμφώνου αντιπαροχής μεταξύ κατασκευαστή εργολάβου και οικοπεδούχου προηγείται της αίτησης αναστολής ΦΠΑ για την συγκεκριμένη κατασκευή.

Το τέλος χαρτοσήμου αποδίδεται στην Φορολογική Αρχή με δήλωση, που υποβάλλεται μέχρι την 20<sup>η</sup> ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη του ημερολογιακού τριμήνου ήτοι την 20<sup>η</sup> μέρα των μηνών Φεβρουαρίου, Μαΐου, Αυγούστου και Νοεμβρίου κάθε έτους (ΠΟΛ. 1029/2014).

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ  
ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**Γ. ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**

**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ , εκτός του αριθ. 2.
2. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (Δι.Σ.ΤΕ.ΠΛ.) για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ.

**II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Α' μόνο ο αριθ.1
2. Αποδέκτες Πίνακας Β'
3. Αποδέκτες Πίνακα Γ' , μόνο ο αριθ. 2.
4. » » Ζ'
5. » » Η'
6. » » Θ' μόνο οι αριθ.4 περ. β (με την υποχρέωση του Υπουργείου Δικαιοσύνης να ενημερώσει όλους τους φορείς αρμοδιότητάς του ), 10, 17 και 18.
7. Αποδέκτες Πίνακα ΙΒ'
8. Αποδέκτες Πίνακα ΙΖ'
9. Αποδέκτες Πίνακα ΚΑ'



10. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών.
11. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών κ. Βεσυρόπουλου
12. Γραφείο Γενικής Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας

### **III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο Διοικητή ΑΑΔΕ.
2. Γραφείο κ. κ. Γενικών Διευθυντών