

Θέμα: Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ στην ανακαίνιση και επισκευή παλαιών ιδιωτικών κατοικιών.

Με αφορμή ερωτήματα που υποβάλλονται στην Υπηρεσία μας αναφορικά με το ανωτέρω θέμα και για την αντιμετώπιση των φαινομένων φοροδιαφυγής που παρατηρούνται στο συγκεκριμένο τομέα οικονομικής δραστηριότητας, καθώς στην καθημερινή πρακτική συνήθως εφαρμόζεται ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ στις υπηρεσίες ανακαίνισης και επισκευής παλαιών ιδιωτικών κατοικιών, με αποτέλεσμα την αποτροπή έκδοσης φορολογικών στοιχείων και κατά συνέπεια τη μη καταβολή ΦΠΑ στο δημόσιο, διευκρινίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 και της περίπτωσης 17 του Κεφαλαίου Β΄ «Υπηρεσίες» του [Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ](#) (Ν.2859/2000), όπως ισχύει, η ανακαίνιση και επισκευή παλαιών ιδιωτικών κατοικιών υπάγεται στο μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ (13%) από 01.01.2007.
2. Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων έχουν δοθεί με την εγκύκλιο [ΠΟΛ. 1082/25.05.2007](#), σύμφωνα με την οποία στο μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ υπάγεται κάθε εργασία που πραγματοποιείται για την ανακαίνιση ή επισκευή ακινήτου το οποίο έχει ήδη χρησιμοποιηθεί και κατά το χρόνο πραγματοποίησης των εργασιών αυτών χρησιμοποιείται ως κατοικία προσώπων ή προορίζεται να χρησιμοποιηθεί ως κατοικία προσώπων μετά την ανακαίνιση.
3. Ενδεικτικά, στο μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ υπάγονται οι εργασίες αντικατάστασης, επισκευής ή συντήρησης υδραυλικών, ηλεκτρολογικών, ξυλουργικών, υαλικών και λοιπών εγκαταστάσεων, πλακιδίων, καυστήρων, ανελκυστήρων, όψεων και κοινόχρηστων χώρων, καθώς και βαφής τοίχων και κουφωμάτων, ακόμη και επί ακινήτων πολλαπλών ιδιοκτησιών, υπό τον όρο ότι το ακίνητο χρησιμοποιείται και για κατοικία, π.χ. πολυκατοικία στην οποία υπάρχουν καταστήματα, γραφεία και διαμερίσματα.
4. Συνεπώς, επί των αμοιβών που συμφωνούνται για τις ανωτέρω υπηρεσίες πρέπει να υπολογίζεται ΦΠΑ με το μειωμένο συντελεστή (13%).
5. Δεν υπάγονται στο μειωμένο, αλλά στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ (23%):
 - οι εργασίες επί αγαθών που δεν ενσωματώνονται στο ακίνητο, π.χ. πλυντηρίων, κλιματιστικών κλπ,
 - οι εργασίες κατασκευής νέων εγκαταστάσεων σε παλαιές ιδιωτικές κατοικίες, όπως νέες εγκαταστάσεις θέρμανσης, φυσικού αερίου, συστημάτων ασφαλείας κλπ,

- οι υπηρεσίες μελετών από αρχιτέκτονες, μηχανικούς, ηλεκτρολόγους κλπ, που ενδεχομένως απαιτούνται για την πραγματοποίηση εργασιών ανακαίνισης και επισκευής.

6. Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τις προϊσχύουσες διατάξεις της περίπτωσης δ' (δδ) της [παραγράφου 2 του άρθρου 3 του Κ.Β.Σ.](#) (Π.Δ. 186/92), ως παροχή υπηρεσίας θεωρείτο μεταξύ άλλων και η περίπτωση κατά την οποία χρησιμοποιούνται υλικά, το κόστος των οποίων σε κάθε περίπτωση δεν υπερβαίνει το ένα τρίτο (1/3) της συνολικής αμοιβής, με την προϋπόθεση ότι από την χρησιμοποίηση των υλικών αυτών δεν παράγεται νέο είδος αγαθού. Με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.), όπως ισχύουν από 1.1.2013, καταργήθηκαν οι προαναφερόμενες διατάξεις του Κ.Β.Σ. Ωστόσο, από τη Διοίκηση έχει διατυπωθεί η άποψη (έγγραφο [Δ15Α 1065380 ΕΞ 2013/15.4.2013](#)) ότι στην περίπτωση που η χρήση των υλικών είναι στενά συνδεδεμένη και απαραίτητη για την επισκευή, θεωρείται παροχή υπηρεσίας, ενώ στην περίπτωση κατά την οποία προέχει η πώληση των αγαθών, τότε η πράξη αυτή χαρακτηρίζεται ως μεικτή δραστηριότητα, δηλαδή παροχή υπηρεσίας και εμπορία αγαθών, ανεξαρτήτως της σχέσης της αξίας των υλικών και της παροχής υπηρεσίας.

Κατά συνέπεια, η σχετική αναφορά που περιλαμβάνεται στην περίπτωση 17 του Κεφαλαίου Β' «Υπηρεσίες» του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ εφαρμόζεται σύμφωνα με τα ανωτέρω. Δηλαδή στην περίπτωση που κατά την εκτέλεση εργασιών για την ανακαίνιση και επισκευή παλαιών ιδιωτικών κατοικιών, παραδίδονται και αγαθά από τους «εργολάβους», εφόσον τα αγαθά αυτά είναι στενά συνδεδεμένα και απαραίτητα για την παροχή της υπηρεσίας και δεν προέχει η πώληση των αγαθών αυτών, πρόκειται για ενιαία πράξη παροχής υπηρεσιών, η οποία υπάγεται στο μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ. Στην αντίθετη περίπτωση, πρόκειται για διακριτές πράξεις παροχής υπηρεσιών και παράδοσης αγαθών, οι οποίες πρέπει να τιμολογούνται χωριστά με τον οικείο συντελεστή ΦΠΑ, δηλαδή οι μεν υπηρεσίες με το μειωμένο συντελεστή, οι δε παραδόσεις αγαθών με τον κανονικό συντελεστή, ανεξάρτητα από την αξία των αγαθών αυτών σε σχέση με το συνολικό αντίτιμο που καταβάλλεται από τους πελάτες.

7. Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, επισυνάπτεται η εγκύκλιος [ΠΟΛ. 1082/2007](#), η οποία εξακολουθεί να ισχύει, με τις διευκρινίσεις που δίνονται με την παράγραφο 6 της παρούσας.

Ο Γενικός Γραμματέας Δημ. Εσόδων
Θ. Θεοχάρης