

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

**ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

Ευριδάκης Π. Αλέξανδρος

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

Θανάσης Ν. Ρηγογιάννης εργαστηριακός συνεργάτης

Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 1 3

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

**ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

Ξυριδάκης Π. Αλέξανδρος (14709)

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

Θανάσης Ν. Ρηγογιάννης εργαστηριακός συνεργάτης

Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2013



ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΠΑΙΔΕΙΑΣ ΔΙΑ ΒΙΟΥ ΜΑΘΗΣΗΣ & ΘΡΗΣΚΕΥΜΑΤΩΝ
Τ.Ε.Ι. ΜΕΣΣΟΛΟΓΓΙΟΥ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

ΤΙΤΛΟΣ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΟΧΥΡΩΣΗΣ ΘΕΜΑΤΟΣ

Α ΕΑΡ 2012-13

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ

ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΑΡ. ΜΗΤΡ.	E-mail
Ξυριδάκης	Αλέξανδρος	14709	

ΕΚΘΕΣΗ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΕΙΣΗΓΗΤΗ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΥ

Η παρούσα πτυχιακή εργασία ελέγχθηκε στο μέτρο του δυνατού από τον εισηγητή - εργαστηριακό συνεργάτη του τμήματος Λογιστικής του ΤΕΙ /Μ, Αθανάσιο Νικ. Ρηγογιάννη και κρίθηκε επαρκής για να υποβληθεί σε παρουσίαση - εξέταση ενώπιον της αρμόδιας επιτροπής .

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ

07/09/2013

(Σε περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής
δεν χρειάζεται υπογραφή)

ΥΠΟΓΡΑΦΗ

ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΗ

Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας πτυχιακής εργασίας—εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήμματα - αποτελούν προσωπικές θεωρητικές ή εμπειρικές διαπιστώσεις του σπουδαστή που την επιμελήθηκε και δεν απηχούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του εισηγητή εκπαιδευτικού, του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής ή του Α.Τ.Ε.Ι. Μεσολογίου.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η τεχνική εταιρεία έχει δραστηριότητα πωλήσεις κατοικιών, κατασκευές δημόσιων και ιδιωτικών έργων. Οι Κατασκευαστικές εταιρίες αποτελούν έναν από τους ταχύτερα αναπτυσσόμενους κλάδους της ελληνικής οικονομίας παρά τα διαρθρωτικά προβλήματα που αντιμετωπίζει. Η συμμετοχή τους, τόσο στη διαμόρφωση του ΑΕΠ, όσο και στις Ακαθάριστες Επενδύσεις Παγίου Κεφαλαίου, παρουσιάζει τα τελευταία χρόνια αυξητική τάση. Σημαντική συμβολή σε αυτό έχουν οι αυξημένες πιστώσεις των ΚΠΣ για τα έργα υποδομής και η σταδιακή αύξηση της απορρόφησης των κοινοτικών πόρων.

Η δραστηριοποίηση μιας εταιρίας στον κλάδο των κατασκευαστικών-τεχνικών εταιριών, λόγω του αντικειμένου της, παρουσιάζει ιδιαιτερότητες και χαρακτηριστικά που τη διαφοροποιούν από τις δραστηριότητες άλλων εταιριών, άλλων κλάδων. Η πιστοδότηση προς μια κατασκευαστική-τεχνική εταιρία, για παράδειγμα, καλύπτει ανάγκες που προσδιορίζονται με βάση τα χαρακτηριστικά των έργων που αναλαμβάνει και η αποπληρωμή τους στηρίζεται ουσιαστικά στην ομαλή και έγκαιρη εκτέλεσή τους. Η στρατηγική ανάπτυξης των κατασκευαστικών-τεχνικών εταιριών επικεντρώνεται κυρίως στους παρακάτω άξονες:

Στον καιρό της εξελισσόμενης Κρίσης, ο ιδιωτικός και ο δημόσιος τομέας τελούν υπό καθεστώς πανικού και κατάρρευσης, ανήμποροι να αντιδράσουν ο καθένας μόνος του στην καταστροφική δύναμη των εξελίξεων. Σε ευρωπαϊκό επίπεδο, μια κρίση του χρηματοπιστωτικού τομέα (που ξεκίνησε από την άλλη όχθη του Ατλαντικού) εξελίχθηκε σε κρίση δημόσιου χρέους πριν επιστρέψει στον ιδιωτικό τομέα ως κρίση της πραγματικής οικονομίας (που με την σειρά της βαθαίνει την κρίση δημόσιου χρέους κ.ο.κ.).

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία, αναφέρονται οι τεχνικές-κατασκευαστικές επιχειρήσεις και το σύστημα φορολόγησής τους. Ειδικότερα αναλύονται οι επιχειρήσεις με τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας. Για την επίτευξη των στόχων της εργασίας δίνονται παραδείγματα. Συγκεκριμένα:

Στο πρώτο κεφάλαιο αναλύονται οι έννοιες των τεχνικών επιχειρήσεων,

Στο δεύτερο αναλύεται ο κώδικας φορολογίας εισοδήματος και κλείνοντας

Στο τρίτο κεφάλαιο γίνεται εφαρμογή των δύο προηγούμενων με παράδειγμα εταιρίας που τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας. Στο τέλος παρουσιάζονται τα συμπεράσματα.

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

ΑΕΠ = Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν

Α.Ε.= Ανώνυμες Εταιρείες

Α.Κ.= Αστικός Κώδικας

Ε.Ε.= Ετερόρρυθμες Εταιρείες

Ε.Π.Ε= Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης

Κ.Β.Σ.= Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων

Κ.Ε.Δ.Κ.Ε.=Κεντρική Ένωση Δήμων Ελλάδας

Μ.Ε.ΕΠ.= Μητρώο Εργοληπτικών Επιχειρήσεων

Ν.=Νόμος

ΟΤΑ= Οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης

Ο.Ε.= Ομόρρυθμες Εταιρείες

ΠΟΛ= Πανελλήνια Ομοσπονδία λογιστών

ΣΑΤΑ = Συλλογική Απόφαση Τοπικής Αυτοδιοίκησης

ΦΕΚ = Φύλλα Εφημερίδας της κυβερνήσεως

ΦΜΑ = Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτου

ΦΠΑ= Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΗ.....	4
ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	5
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	6
ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ.....	7
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ	8
ΠΡΩΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	
Έννοιες	9
1.1 Έργο.....	9
1.2 Υπεργολάβος - υπεργολαβία	14
1.3 Κώδικας βιβλίων και στοιχείων	15
ΔΕΥΤΕΡΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ.....	
Θέματα κώδικα φορολογίας εισοδήματος.....	25
2.1. Ισχύουσες διατάξεις.....	25
2.2. Βιβλία Β΄ κατηγορίας	37
ΤΡΙΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	
Παράδειγμα τεχνικής επιχείρησης με βιβλία Β΄ κατηγορίας	69
(μελέτη περίπτωσης)	69
3.1. Ίδρυση Ε.Ε.....	69
3.2. Ετερόρρυθμη εταιρία-Μελέτη περίπτωσης.....	74
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	99

ΠΡΩΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

Έννοιες

1.1 Έργο

Πρώτα απ' όλα θα πρέπει να εξετάσουμε τι είναι αυτό που εννοούμε με τον όρο έργο, καθώς επίσης και ποιες είναι οι διάφορες κατηγορίες έργων όπως αυτές τις γνωρίζουμε μέσα από την καθημερινότητά μας. Μπορούμε λοιπόν να ορίσουμε ως έργο κάθε αυτοτελή λειτουργία που έχει να κάνει με κατασκευή, ανέγερση ή ακόμα και με επισκευή και συντήρηση αλλά και κάθε ερευνητική εργασία που έχει σκοπό την διόρθωση ή την βελτίωση μέσα από την τεχνική και υλική επέμβαση προκειμένου να δοθεί μια τελική μορφή σ' ένα υλικό αγαθό.

Κυρίαρχη μορφή έργων στην καθημερινή μας ζωή αποτελούν τα τεχνικά έργα . Πρόκειται για τις διάφορες εργολαβίες οι οποίες έχουν να κάνουν με ξυλουργικές εργασίες, με διαμόρφωση χώρων, πλακοστρώσεις δρόμων αλλά και με διαφόρων ειδών κατεδαφίσεις και εκσκαφές .Επίσης και με ανεγέρσεις τόσο κτιρίων αλλά και άλλων εγκαταστάσεων όπως υδραυλικές, ηλεκτρικές ή και εγκαταστάσεις ανελκυστήρων. Μπορεί επίσης να περιλαμβάνει και ελαιοχρωματισμούς ή διακοσμήσεις προκειμένου ένα κτίριο ή μια κατασκευή να επιδιορθωθεί και να μεταλλαχτεί σε μια διαφορετική εικόνα σε σχέση με την αρχική του μορφή.

Χαρακτηριστικά παραδείγματα έργων είναι οι μεγάλοι δρόμοι, τα λιμάνια, οι σιδηρόδρομοι, οι τεχνητές γέφυρες καθώς και η πληθώρα ακινήτων που μας κατακλύζουν την σημερινή εποχή. Όλα αυτά τα εντυπωσιακά κτίρια τα οποία κοιτάζουμε με θαυμασμό δεν είναι τίποτε άλλο από τεχνικά έργα επί οικοδομικών εργασιών που εκτελούνται στην ύπαιθρο. Τώρα όσον αφορά τις ξυλουργικές και υδραυλικές εγκαταστάσεις για να θεωρηθούν τεχνικά έργα θα πρέπει να πληρούν ορισμένες προϋποθέσεις.

Πρωταρχική προϋπόθεση αποτελεί το γεγονός ότι πρέπει τα έργα αυτά να εκτελούνται σε οικοδομές οι οποίες βρίσκονται σε διαδικασία ανέγερσης. Επιπλέον θα πρέπει να αποτελούν κύρια συνάρτηση με την εργολαβία της οικοδομής στην οποία περιέχονται. Για παράδειγμα αν οι εργασίες αυτές είναι μέρος μιας επιπρόσθετης διεργασίας ή επισκευής μιας ήδη υπάρχουσας οικοδομικής εγκατάστασης τότε εκπίπτουν από τον παραπάνω ορισμό του

τεχνικού έργου, οπότε θα μπορούσαμε να πούμε ότι δεν συμπεριλαμβάνονται στην κατηγορία αυτή.

Τα τεχνικά έργα μπορούν να διακριθούν σε δύο επιμέρους κατηγορίες.

1)Τα ιδιωτικά έργα

2)Τα δημόσια έργα

Ιδιωτικά έργα είναι τα έργα εκείνα που συνδέονται με οποιονδήποτε τρόπο με το έδαφος, το υπέδαφος, τα θαλάσσια τμήματα και άπτονται σε όλο αυτό που ονομάζουμε ιδιωτικός τομέας. Δηλαδή κύριος εκφραστής της προσπάθειας δημιουργίας τέτοιων έργων είναι ο ιδιώτης. Αυτό σημαίνει ότι το κεφάλαιο για την κατασκευή ή την ανοικοδόμηση τέτοιων έργων προέρχεται κατεξοχήν από αυτόν ή από κάποιον φορέα ιδιωτικού δικαίου

Ακριβώς το αντίθετο συμβαίνει με τα δημόσια τεχνικά έργα. Σ' αυτήν την περίπτωση ο κύριος υπεύθυνος για την εκτέλεση τέτοιων έργων είναι ο δημόσιος τομέας. Με τον όρο δημόσιο τομέα εννοούμε οποιονδήποτε φορέα που αυτός περιλαμβάνει, δηλαδή τα νομικά πρόσωπα του δημοσίου δικαίου, τις δημόσιες υπηρεσίες και τους δήμους αλλά και κάθε οργανισμό τοπικής αυτοδιοίκησης είτε πρόκειται για κοινότητα είτε ακόμη και για τοπική ένωση. Επίσης στον δημόσιο τομέα συγκαταλέγονται και οι δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμοί αλλά ακόμη και τα νομικά πρόσωπα του ιδιωτικού δικαίου που ανήκουν στο κράτος ή που έχουν σαν κύριο μέτοχο το κράτος. Όταν λέμε ότι το κράτος αποτελεί τον κύριο μέτοχο εννοούμε ότι έχει ένα ποσοστό μετοχών πάνω από 50%.

Θα μπορούσαμε να πούμε ότι το κράτος είναι ένας πολύ σημαντικός παράγοντας στην προσπάθεια δημιουργίας διαφόρων ειδών έργων στην παγκόσμια οικονομία. Μάλιστα συμμετέχει σε τέτοιο βαθμό που δεν θα ήταν υπερβολή αν το χαρακτηρίζαμε σαν τον κινητήριο μοχλό ο οποίος δίνει ώθηση προκειμένου να πραγματοποιηθούν και να μετατραπούν σε κατασκευές τα διάφορα αρχικά σχέδια μεγαλοπρεπών κτιρίων στα οποία έπαιξε σημαντικό ρόλο για να πάρουν την τελική τους μορφή.

Στην κατεύθυνση αυτή ήταν και η δημιουργία του Μ.Ε.ΕΠ(Μητρώο Εργοληπτικών επιχειρήσεων) το οποίο τηρείται Το Μ.Ε.ΕΠ . τηρείται από τη Διεύθυνση Μητρώων και Τεχνικών Επαγγελματιών της Γενικής Γραμματείας Δημόσιων Έργων του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων και μετέχουν επιχειρήσεις ατομικές ή εταιρίες οποιασδήποτε μορφής. Έτσι λοιπόν επιχειρήσεις που είναι εγγεγραμμένες στο μητρώο αυτό αναλαμβάνουν την κατασκευή δημόσιων έργων.

Τέτοια έργα είναι σε θέση να αναλάβουν να εκτελέσουν και επιχειρήσεις που δεν είναι εγγεγραμμένες στο μητρώο με την προϋπόθεση βέβαια ότι θα είναι εγγεγραμμένες στα μητρώα που τηρούνται από την Διεύθυνση Τεχνικών Υπηρεσιών της Νομαρχίας. Τέλος την εκτέλεση τέτοιων έργων μπορούν να αναλάβουν και οι επιχειρήσεις που ανήκουν σε χώρες μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης αλλά και του ευρωπαϊκού οικονομικού Χώρου. Είναι κατανοητό λοιπόν ότι καταβάλλεται μια πολύ οργανωμένη προσπάθεια έτσι ώστε να υπάρχει η δυνατότητα εξειδικευμένης παροχής υπηρεσιών προκειμένου να πραγματοποιηθούν τα εκάστοτε έργα κάθε φορά.

Στο σημείο αυτό θα ήταν σκόπιμο να εξετάσουμε ποιες είναι οι τεχνικές επιχειρήσεις οι οποίες ασχολούνται με την υλοποίηση διαφόρων ειδών έργων. Πρώτα απ' όλα θα δώσουμε έναν ορισμό για να καταλάβουμε τι εννοούμε με τον όρο τεχνική επιχείρηση.

Τεχνικές επιχειρήσεις: Τεχνικές επιχειρήσεις (εργοληπτικές) είναι οι επιχειρήσεις οι οποίες έχουν ως αντικείμενο εργασιών την κατασκευή τεχνικού έργου που συνδέεται με το έδαφος. Πρέπει να επισημάνουμε ότι στην έννοια των τεχνικών επιχειρήσεων (εργολάβων ή υπεργολάβων), δεν περιλαμβάνονται οι ασκούντες εμπορική ή βιοτεχνική επιχείρηση, προμηθευτές αγαθών και αν ακόμη εκτός από τις πωλήσεις των αγαθών που εμπορεύονται στο πλαίσιο του εκτελούμενου έργου.

Τις περιπτώσεις αυτές το κύριο στοιχείο είναι η πώληση του είδους και όχι η κατασκευής του έργου για τις οποίες αυτοί δικαιούνται να λάβουν το τίμημα των αγαθών και όχι αμοιβή .

Οι τεχνικές επιχειρήσεις διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες

- 1) Επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών
- 2) Καταστημάτων, γραφείων
- 3) Αυτοτελών οικοδομών
- 4) Διαμερισμάτων πολυκατοικιών
- 5) Αποθηκών και λοιπών χώρων

Επισημαίνεται ότι η ανέγερση μεμονωμένης οικοδομής η οποία περιλαμβάνει οριζόντιες ιδιοκτησίες από φυσικό πρόσωπο ή από ένωση προσώπων σε ιδιόκτητο οικόπεδο, με σκοπό την πώληση του συνόλου ή μέρους αυτών συνιστά επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών. Εξαιρούνται από την έννοια των οικοδομικών επιχειρήσεων, οι επιχειρήσεις μεταπώλησης ακινήτων, οι οποίες έχουν ως αντικείμενο την αγορά και πώληση

έτοιμων οικοδομών και υπάγονται σε φόρο κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 τα

Ξεχωριστή κατηγορία τεχνικών επιχειρήσεων αποτελούν οι επιχειρήσεις οι οποίες αναλαμβάνουν την κατασκευή δημόσιων έργων. Δηλαδή οι επιχειρήσεις εκείνες οι οποίες ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή δημοσίων τεχνικών έργων συμπεριλαμβανομένων και των μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων.

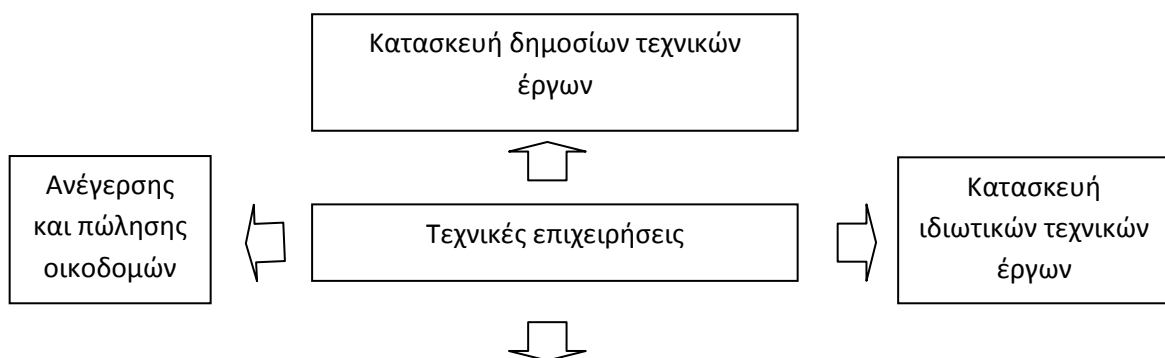
Η κατασκευή αυτών των επιχειρήσεων μπορεί να διενεργηθεί είτε από τις ίδιες, είτε με απευθείας ανάθεση από διάφορους εργολάβους. Ας δούμε όμως τι είναι όμως εργολάβος και τι εννοούμε με τον όρο εργολαβία.

Εργολάβος ή εργολήπτης: Εργολάβος ή εργολήπτης τεχνικών έργων είναι το φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αναλαμβάνει την εργολαβική εκτέλεση τεχνικού έργου, ανεξάρτητα αν διατηρεί ή όχι επαγγελματική στέγη.

Εργολαβία: Εργολαβία είναι η σύμβαση μίσθωσης έργου, κατά την οποία ο εργολάβος υποχρεούται σε εκτέλεση έργου και ο εργοδότης στην καταβολή της συμφωνηθείσης αμοιβής." Κατά συνέπεια τα βασικά στοιχεία της έννοιας της εργολαβίας με τα οποία αυτή διακρίνεται από άλλες παραπλήσιες συμβάσεις είναι η σύναψη συμφωνίας (σύμβασης), η εκτέλεση του έργου και η καταβολή της αμοιβής.

Την κατασκευή δημοσίων τεχνικών έργων επιτρέπεται να αναλαμβάνουν ημεδαπές επιχειρήσεις που είναι εγγεγραμμένες στο Μητρώο Εργοληπτικών Επιχειρήσεων (Μ.Ε.ΕΠ.) και στην αντίστοιχη με το έργο κατηγορία και τάξη εγγραφής, καθώς και εργοληπτικές επιχειρήσεις Κρατών - Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου {Ε.Ο.Χ.}, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις.

Επίσης υπάρχουν και οι επιχειρήσεις κατασκευής ιδιωτικών τεχνικών έργων οι οποίες ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή ιδιωτικών τεχνικών έργων συμπεριλαμβανομένων και των μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων.



Εκτέλεσης μηχανολογικών και
ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων

Επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών

Επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών (οικοδομικές) είναι οι επιχειρήσεις που σχολούνται με την κατασκευή και πώληση οικοδομούν, δηλαδή :

Διαμερισμάτων πολυκατοικιών,

Αυτοτελών οικοδομών,

Καταστημάτων, γραφείων,

Αποθηκών, και

Λοιπών χώρων.

Η κατασκευή πρέπει να διενεργείται:

α) Από τις ίδιες, είτε

β) Με ανάθεση εργασιών σε υπεργολάβους.

Επισημαίνεται ότι η ανέγερση μεμονωμένης οικοδομής η οποία περιλαμβάνει οριζόντιες ιδιοκτησίες από φυσικό πρόσωπο ή από ένωση προσώπων σε ιδιόκτητο οικόπεδο, με σκοπό την πώληση του συνόλου ή μέρους αυτών συνιστά επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών. Εξαιρούνται από την έννοια των οικοδομικών επιχειρήσεων, οι επιχειρήσεις μεταπώλησης ακινήτων, οι οποίες έχουν ως αντικείμενο την αγορά και πώληση έτοιμων οικοδομών και υπάγονται σε φόρο κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του Ν. 2238/1994 για τα καθαρά κέρδη τους που εξευρίσκονται, καταρχήν, λογιστικά.

Επιχειρήσεις κατασκευής δημοσίων έργων

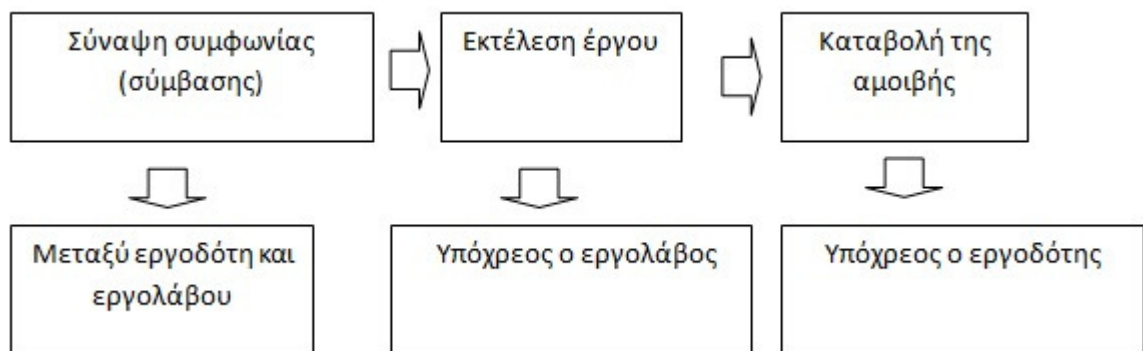
Είναι οι επιχειρήσεις οι οποίες ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή δημοσίων τεχνικών έργων, συμπεριλαμβανομένων και των μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων.

Την κατασκευή δημοσίων τεχνικών έργων επιτρέπεται να αναλαμβάνουν ημεδαπές επιχειρήσεις που είναι εγγεγραμμένες στο Μητρώο Εργοληπτικών Επιχειρήσεων (Μ.Ε.ΕΠ.) και στην αντίστοιχη με το έργο κατηγορία και τάξη εγγραφής, καθώς και εργοληπτικές επιχειρήσεις Κρατών - Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου {Ε.Ο.Χ.}, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις.

Επιχειρήσεις κατασκευής ιδιωτικών τεχνικών έργων: Είναι οι επιχειρήσεις οι οποίες ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή ιδιωτικών τεχνικών έργων, συμπεριλαμβανομένων και των μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων.

Εργολάβος ή εργολήπτης: Εργολάβος ή εργολήπτης τεχνικών έργων είναι το φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αναλαμβάνει την εργολαβική εκτέλεση τεχνικού έργου, ανεξάρτητα αν διατηρεί ή όχι επαγγελματική στέγη.

Εργολαβία: Εργολαβία είναι η σύμβαση μίσθωσης έργου, κατά την οποία ο εργολάβος υποχρεούται σε εκτέλεση έργου και ο εργοδότης στην καταβολή της συμφωνηθείσης αμοιβής." Κατά συνέπεια τα βασικά στοιχεία της έννοιας της εργολαβίας με τα οποία αυτή διακρίνεται από άλλες παραπλήσιες συμβάσεις είναι η σύναψη συμφωνίας (σύμβασης), η εκτέλεση του έργου και η καταβολή της αμοιβής.



1.2 Υπερergολάβος¹ - υπερergολαβία

Υπερergολάβος τεχνικών έργων είναι το φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αναλαμβάνει από τον εργολάβο την εργολαβική εκτέλεση έργου ή τμήματος τεχνικού έργου, ανεξάρτητα αν διατηρεί ή όχι επαγγελματική στέγη.

Υπερergολαβία είναι η ανάθεση εκτέλεσης έργου ή τμήματος έργου που έχει αναλάβει ο εργολάβος με σύμβαση έργου, σε κάποιο άλλο πρόσωπο, τον υπερergολάβο, ο οποίος αναλαμβάνει την κατασκευή του έναντι αμοιβής, χρησιμοποιώντας προσωπικό που μισθωδοτείται από αυτόν.

1. Κατασκευαστικό κόστος τεχνικού έργου

Κατασκευαστικό κόστος τεχνικού έργου είναι το σύνολο των αγορών υλικών και των εξόδων - δαπανών που απαιτούνται για την κατασκευή αυτού.

Ενδεικτικά στο κατασκευαστικό κόστος περιλαμβάνονται:

¹ <http://www.e-forologia.gr/forum/viewTopic.aspx?id=19470>

Α) Αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών,

β) Αμοιβές προσωπικού που ασχολείται στην κατασκευή (εργάτες κ.λπ.),

γ) Αμοιβές υπεργολάβων.

δ) Αποσβέσεις παγίων (π.χ. μηχανημάτων) που χρησιμοποιούνται για την κατασκευή του έργου.

ε) Λοιπές δαπάνες κατασκευής.

Επισημαίνεται ότι στο κατασκευαστικό κόστος δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες διοίκησης, (ενοίκια, αμοιβές διοικητικού προσωπικού, φωτισμός, τηλεπικοινωνίες κ.λπ.).

Βασικές έννοιες για τα ακίνητα

Έννοια ακινήτων²

Ακίνητα είναι το έδαφος και τα συστατικά³ του μέρη: Ως έδαφος νοείται ορισμένο τμήμα της επιφάνειας της γης που πληροί τους όρους της έννοιας του πράγματος και κυρίως του όρου του αυθύπαρκτου, (εξατομικευμένου). Η εξατομίκευση επέρχεται με την ακριβή οριοθέτηση του πράγματος κατά θέση, όρια, πλευρικές διαστάσεις και σχήμα που αποτυπώνονται σε τοπογραφικά διαγράμματα.

Ως συστατικά μέρη του ακινήτου νοούνται:

α) Το μέρος σύνθετου πράγματος που δε μπορεί να αποχωρισθεί από το κύριο πράγμα χωρίς βλάβη δική του ή του κυρίου πράγματος ή χωρίς αλλοίωση της ουσίας ή του προορισμού τους ή και των δύο⁴.

β) Εκείνα που θεωρούνται συστατικά⁵ από το νόμο.

- Συστατικά μέρη ακινήτου: Τα πράγματα που συνδέονται στερεά με το έδαφος και ιδιαίτερα τα οικοδομήματα, η απόσπαση των οποίων είναι εξαιρετικά δυσχερής. Τα προϊόντα του ακινήτου, εφ' όσον συνδέονται με το έδαφος (π.χ. δένδρα, ορυκτά κ.λπ.).

1.3 Κώδικας βιβλίων και στοιχείων

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. ο επιτηδευματίας απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων ή εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων

² TaxHeaven.gr Γλωσσάρι Ακινήτων από τη λογιστική

³ Άρθρο 948 του Αστικού κώδικα

⁴ Άρθρο 953 του Αστικού κώδικα

⁵ Άρθρο 954 του Αστικού κώδικα

από την έναρξη της κάθε διαχειριστικής του περιόδου, συμπεριλαμβανομένης και της διαχειριστικής περιόδου που αρχίζει με την έναρξη εργασιών.

Υποχρεωτική ένταξη στη Γ' κατηγορία: Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. προβλέπεται ότι στην Γ' κατηγορία βιβλίων εντάσσονται:

Α) Ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρείες.

Τα πρόσωπα των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Ν.2238/1994

Γ) Οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρείες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου και οι αστικές εταιρείες που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών για όλες τις δραστηριότητές τους, εφ' όσον σε αυτές συμμετέχει τουλάχιστον ένα από τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Δ) Οι κοινοπραξίες στις οποίες εισφέρεται η κατασκευή τμήματος ή ολόκληρου δημόσιου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου από τις κοινοπραξίες της περίπτωσης β'.

Υποχρεωτική ένταξη στη Β' κατηγορία

α) Ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του Ν. 27/1975, καθώς και ο επιτηδευματίας του οποίου τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος, με εξαίρεση τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων.

β) Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών, καθώς και ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων. Όποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες διατηρεί και κλάδο παροχής άλλων υπηρεσιών ή πώλησης αγαθών τηρεί, για όλες τις δραστηριότητές του τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στο σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης.

γ) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου, ο εκμεταλλευτής περιπτέρου, ο πωλητής οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές ή πλανόδιος, ο επιτηδευματίας του μητρώου ΔΙ.ΠΕ.ΘΕ. για την εμπορία πετρελαίου εσωτερικής καύσης (DIESEL) θέρμανσης και ο εκμεταλλευτής κινητής καντίνας.

Όρια για την κατηγορία τήρησης βιβλίων: Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. προβλέπεται ότι στην κατηγορία που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδά τους, όχι όμως σε κατηγορία κατώτερη της δεύτερης, εντάσσονται οι λοιποί επιτηδευματίες, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, για τους οποίους δεν προβλέπεται ένταξη

με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου αυτού, οι νέοι επιτηδευματίες κατά την έναρξη των εργασιών τους, για τους οποίους δεν προβλέπεται ειδική ένταξη, καθώς και οι αστικές επαγγελματικές εταιρείες δικηγόρων που προεδρικού διατάγματος 518/1989 (Φ.Ε.Κ. 220/Α '). Κατ' εξαίρεση τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2, σε περίπτωση υποχρέωσης τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας, μπορεί να τηρήσουν βιβλία Β' κατηγορίας . Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. προβλέπεται ότι στην Β' κατηγορία βιβλίων εντάσσονται: Όποιος διατηρεί και κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών τηρεί για τον κλάδο αυτόν τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα του κλάδου αυτού όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης. Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. προβλέπεται ότι για την των διατάξεων των 3 και 5 τα όρια για την κατηγορία τήρησης βιβλίων, ορίζονται με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, ως ακολούθως :

Κατηγορίες βιβλίων	Όρια ακαθάριστων εσόδων
Β'	Μέχρι και 1.500.000,00 ευρώ
Γ'	Άνω των 1.500.000,00 ευρώ

Παράδειγμα 1

Ομόρρυθμη εταιρεία με μέλος Α.Ε. και αντικείμενο εργασιών την ανέγερση οικοδομών και την πώληση οικοδομικών υλικών είχε ακαθάριστα έσοδα από όλες τις δραστηριότητες:

Τη χρήση 2006, 1.250.000,00 ευρώ

Τη χρήση 2007, 800.000,00 ευρώ.

Την 1.3.2008 εκδόθηκε επ' ονόματι της η πρώτη οικοδομική άδεια μετά την 1.1.2007, ολοκλήρωσε την ανέγερση της οικοδομής και πώλησε το τελευταίο ακίνητο της εν λόγω οικοδομής την 31.1.2010, χωρίς να έχει εκδοθεί άλλη οικοδομική άδεια.

Η εν λόγω εταιρεία θα τηρήσει βιβλία ως ακολούθως :

Χρήση	Χρήση	
1.1/31.12.2007	1.1/28.2.2008	1.3/31.12.2008
Β' κατηγορίας	Β' κατηγορίας	Γ' κατηγορίας

Για διευκόλυνση των επιχειρήσεων αυτών, οι οποίες τηρούσαν βιβλία Β' κατηγορίας και από 1.1.2007 εντάχθηκαν στη Γ' κατηγορία βιβλίων, με την παράγραφο 28.5 της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1024/15.2.2007 δόθηκε η δυνατότητα να υποβάλλουν τη σχετική δήλωση μεταβολής μέχρι 30.3.2007 και μέχρι την ημερομηνία αυτή να θεωρήσουν βιβλία Γ' κατηγορίας, στα οποία θα καταχωρούσαν τις συναλλαγές των μηνών Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου ή συγκεντρωτικά τα δεδομένα του βιβλίου εσόδων - εξόδων του μήνα Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου, εάν οι συναλλαγές των μηνών αυτών είχαν ήδη καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων - εξόδων. Ομοίως μέχρι την ίδια ημερομηνία μπορούσε να καταχωρηθεί στο βιβλίο απογραφών ή σε θεωρημένες καταστάσεις η ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων της απογραφής έναρξης (της 1.1.2007). Σημειώνεται ότι τη χρήση 2007 τα πρόσωπα εντάσσονται στην Β' κατηγορία ανεξαρτήτως ύψους ακαθάριστων εσόδων με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 4. Διευκρινίζεται επίσης ότι εάν στα εν λόγω νομικά πρόσωπα που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας εισέλθει ως μέλος πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, (Α.Ε., Ε.Π.Ε. κ.λπ.), τότε, από την ημερομηνία τροποποίησης ίου καταστατικού τους εντάσσονται στη Γ' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους ακαθάριστων εσόδων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4 και εφ' όσον βέβαια έχει εκδοθεί οικοδομική άδεια από 1.1.2007 και μετά.

Παράδειγμα 2

Ομόρρυθμη εταιρεία (οικοδομική επιχείρηση) με μέλη φυσικά πρόσωπα, η οποία τις χρήσεις 1.1/31.12.2009 και 1.1/31.12.2010 πραγματοποίησε αντίστοιχα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση οικοδομών 4.000.000,00 ευρώ και 5.500.000,00 ευρώ, την 1.1.2010 θα τηρήσει βιβλία Β' κατηγορίας και την 1.1.2011 βιβλία Γ' κατηγορίας.

β) Εφ' όσον ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών και την εκτέλεση δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, εντάσσονται για τις χρήσεις που αρχίζουν

από 1.1.2008 και μετά σε κατηγορία βιβλίων σύμφωνα με τα προαναφερόμενα στην προηγούμενη υποπερίπτωση α' ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους από τα δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα. Για τα δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα κρίνονται αυτοτελώς για τις χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2008 και μετά και εντάσσονται γι' αυτά σε κατηγορία βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 4 (γενικές διατάξεις), με βάση τα όρια του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 7 του άρθρου 4 (1.500.000,00 ευρώ για την ένταξη στη Γ' κατηγορία βιβλίων).

Παράδειγμα 3

Ομόρρυθμη εταιρεία με μέλη φυσικά πρόσωπα τις χρήσεις 2009 και 2010 πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα 1.300.000,00 και 2.300.000,00 ευρώ αντίστοιχα από τα δημόσια και ιδιωτικά τεχνικά έργα και 5.500.000,00 και 6.000.000,00 ευρώ αντίστοιχα από την οικοδομική δραστηριότητα. Η εταιρεία αυτή θα τηρήσει την 1.1.2010 βιβλία Β' κατηγορίας για τα δημόσια και τα ιδιωτικά έργα και Γ' κατηγορίας για την οικοδομική δραστηριότητα και την 1.1.2011 βιβλία Γ' κατηγορίας για την οικοδομική δραστηριότητα και για τα δημόσια και ιδιωτικά τεχνικά έργα. 1.3.1.1. Το βιβλίο τηρείται από τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Ν. 2859/2000. Δηλαδή από τον επιτηδευματία που κατασκευάζει οικοδομή της οποίας η άδεια εκδίδεται ή αναθεωρείται μετά την 1.1.2006 και εφ' όσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει εργασίες κατασκευής. Όσον αφορά τις οικοδομές για τις οποίες ο επιτηδευματίας δικαιούται και λαμβάνει εξαίρεση από την υπαγωγή στο Φ.Π.Α. σύμφωνα με την απόφαση ΠΟΛ. 1038/2006 δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου κοστολογίου.

Έννοια οικοδομής - Τρόπος τήρησης: Ως οικοδομή θεωρείται για την τήρηση του βιβλίου το σύνολο των οικοδομημάτων (κτισμάτων) κάθε οικοδομικής άδειας. Έτσι εάν με την ίδια οικοδομική άδεια ανεγείρονται στο ίδιο οικόπεδο περισσότερα του ενός κτίσματα, στο βιβλίο κοστολογίου παρακολουθείται ενιαία το κόστος όλων των κτισμάτων και όχι χωριστά το κόστος κάθε κτίσματος. Για κάθε οικοδομή τηρείται ιδιαίτερο βιβλίο χειρόγραφα ή μηχανογραφικά. Για διευκόλυνση του επιτηδευματία παρέχεται η δυνατότητα αντί της τήρησης ιδιαίτερου βιβλίου για κάθε οικοδομή να τηρείται ένα ενιαίο (μία θεώρηση) βιβλίο για μερικές ή για όλες τις οικοδομές, σε ιδιαίτερες μερίδες του οποίου παρακολουθείται αναλυτικά το κόστος της κάθε οικοδομής για την οποία τηρείται. Μπορεί δηλαδή ο

επιτηδευματίας να τηρεί π.χ. ένα βιβλίο για τις τρεις από τις πέντε οικοδομές και ένα βιβλίο για κάθε μία από τις λοιπές. Σημειώνεται ότι εάν με διαφορετική άδεια ανεγείρονται συγχρόνως κτίσματα στο ίδιο οικόπεδο (ένα υποκατάστημα), τότε τηρείται ένα βιβλίο για όλες τις οικοδομές που ανεγείρονται στο ίδιο οικόπεδο, σε ιδιαίτερες μερίδες του οποίου παρακολουθείται διακεκριμένα το κόστος κάθε οικοδομής, ή στο ενιαίο (μία θεώρηση) βιβλίο που τηρείται για όλες τις οικοδομές ή μερικές από αυτές που ανεγείρονται σε διαφορετικά οικόπεδα (υποκαταστήματα), παρακολουθείται διακεκριμένα το κόστος κάθε μίας από τις οικοδομές που ανεγείρονται στο ίδιο οικόπεδο.

Είναι πολύ σημαντικό μιλώντας για τις τεχνικές επιχειρήσεις να γνωρίζουμε τις εξής έννοιες:

α) Εργολήπτης ή Εργολάβος Εγκύκλιος⁶ (τεχνικών έργων) είναι νομικό ή φυσικό πρόσωπο που ως κύρια απασχόλησή του (επαγγελματική) έχει την εργολαβική διενέργεια έργων, δηλαδή οικοδομικών, λιμενικών, υδραυλικών, οδοποιίας, γεφυροποιίας, σιδηροδρόμων και έργων υπαίθρου γενικά, άσχετα εάν διατηρεί ή όχι επαγγελματική στέγη.

β) Υπεργολαβία. Ο ορισμός που θέτουμε για την Υπεργολαβία είναι ο εργολάβος που αναθέτει την επιτέλεση του έργου που έχει αναλάβει ή ένα μέρος του στον υπεργολάβο (σε κάποιο άλλο πρόσωπο). Αυτός που αναλαμβάνει την κατασκευή του παίρνοντας κάποια αμοιβή (πριν το έργο). Οι εργάτες που θα εκτελέσουν το έργο αμείβονται από τον υπεργολάβο.

γ) Εργολαβία: Με τη σύμβαση μίσθωσης έργου⁷ οφείλει από τη μεριά του ο εργολάβος να εκτελέσει το έργο και ο εργοδότης από τη δικιά του την καταβολή της αμοιβής που έχουν συμφωνήσει. Η απόληψη αμοιβής, η διενέργεια του έργου και η σύναψη συμφωνίας είναι τα βασικά στοιχεία της εργολαβίας, με τα οποία διακρίνεται από άλλες παραπλήσιες συμβατικές σχέσεις και ιδίως από τη σύμβαση μίσθωσης εργασίας και τη σύμβαση πώλησης, είναι:

δ) Εργολαβικές επιχειρήσεις: Εργολαβικές είναι οι επιχειρήσεις (ατομικές ή εταιρικές) που εκτελούν εργασίες που συνδέουν το τεχνικό έργο με το έδαφος. Άρα Εργολάβος δεν μπορεί να είναι οι προμηθευτές οικοδομικών προϊόντων οι οποίοι ασκούν εμπορική ή βιοτεχνική επιχείρηση.

⁶ Εγκύκλιος ΣΔΟΕ 105712/19.5.2003

⁷ άρθρο 681 του Α.Κ.

ε) Τεχνικά έργα. Τεχνικά έργα είναι κάθε κατασκευή συνδέεται με οποιονδήποτε τρόπο με το έδαφος. Είτε συναρμολόγηση είτε ανέγερση έργου και επίσης κάθε ανακαίνιση, διαρρύθμιση, επισκευή, επέκταση, συντήρηση και λειτουργία προϋπάρχον ή νέου έργου⁸.

στ) Υλικά. Τα υλικά⁹ που υπολογίζονται για το έργο είναι εκείνα που βάζουμε σ' αυτό για την υλική διαμόρφωσή του. Δεν υπολογίζονται τα υλικά που δεν ενσωματώνονται στο έργο, αλλά χρησιμοποιούνται για την κίνηση του παραγωγικού μηχανισμού της οικείας εργολαβικής επιχείρησης, όπως είναι τα λιπαντικά των μηχανημάτων, τα καύσιμα, κ.λπ.

Διάκριση τεχνικών επιχειρήσεων:

1) Σ'αυτές¹⁰ που ως αντικείμενο έχουν την κατασκευή και πώληση οικοδομών. Ασχολούνται με την κατασκευή διαμερισμάτων, καταστημάτων κ.λπ. που είναι όμως αυτοτελείς οικοδομές. Επίσης υπάρχει και επιμέρους διάκριση τεχνικών επιχειρήσεων (μεταπώλησης ακινήτων) που αναθέτουν τις οικοδομικές εργασίες σε εργολάβους για λογαριασμό τους και στη συνέχεια περιορίζονται στην αγορά και πώληση έτοιμων οικοδομών.

2) Στις κυρίως τεχνικές, που ασχολούνται με την κατασκευή τεχνικών έργων για λογαριασμό τρίτων, δημόσιων φορέων ή ιδιωτικών εταιριών (δημόσια έργα, ανέγερση φραγμάτων, κατασκευή δρόμων κ.λπ., ιδιωτικά έργα ως κατασκευές ακινήτων κ.λπ.).

Εξεύρεση καθαρών κερδών οικοδομικών και τεχνικών επιχειρήσεων¹¹

Τα καθαρά κέρδη των οικοδομικών και τεχνικών επιχειρήσεων εξευρίσκονται με τη χρήση ΣΚΚ επί των ακαθάριστων εσόδων, ως εξής:

α) 15% για τις επιχειρήσεις που ανεγείρουν οικοδομές.

β) 10% για τα έσοδα από δημόσια τεχνικά έργα που εκτελεί ο εργολάβος, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη αν χρησιμοποιεί ή όχι δικά του υλικά.

γ) 12% για τα έσοδα από ιδιωτικά τεχνικά έργα που ο εργολάβος χρησιμοποιεί δικά του υλικά και

⁸ Σ.τ.Ε.1582/1964, 227/1961 και Φορ. Εφ. Αθηνών 2504/1974

⁹ Το Σ.τ.Ε. με την υπ' αριθ. 792/1982

¹⁰ www.taxheaven.gr/laws/circular/view/circular/294/print/word

¹¹ Εγκύκλιος ΣΔΟΕ 105712/19.5.2003

δ) 25% για τα έσοδα από ιδιωτικά τεχνικά έργα που ο εργολάβος δεν χρησιμοποιεί δικά του υλικά.

Προσαύξηση των πιο πάνω ΣΚΚ: Οι πιο πάνω ΣΚΚ προσαυξάνονται στις πιο κάτω περιπτώσεις:

- 100%: Στην περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί τα προβλεπόμενα από τον ΚΒΣ βιβλία ή στοιχεία ή τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας.

- Μέχρι 60%: Στην περίπτωση που οι εμφανιζόμενες ως πραγματοποιηθείσες δαπάνες κατασκευής στα βιβλία της βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία προς το πραγματικό κόστος. Δεν υπάρχει προφανής δυσαναλογία όταν η διαφορά μεταξύ δαπανών και πραγματικού κόστους είναι μέχρι 20% του πραγματικού κόστους κατασκευής.

Λογιστικός προσδιορισμός κερδών: Με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 7 του Ν.2940/2001 επήλθαν τροποποιήσεις στον προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν.2238/1994 ειδικό (τεκμαρτό) τρόπο προσδιορισμού των καθαρών κερδών των τεχνικών επιχειρήσεων. Έτσι, από το οικονομικό έτος 2003 (χρήση 2002) τα καθαρά κέρδη των προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 του Ν.2238/1994 (ημεδαπές Α.Ε., δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ανεξάρτητα εάν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα, οι συνεταιρισμοί, οι αλλοδαπές επιχειρήσεις και οι ημεδαπές Ε.Π.Ε.) που ασχολούνται με την ανέγερση οικοδομών και την κατασκευή δημόσιων και ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και των κοινοπραξιών στις οποίες τα ανωτέρω πρόσωπα συμμετέχουν, προσδιορίζονται με τις γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος, δηλαδή με έκπτωση των εξόδων από τα ακαθάριστα έσοδά τους (λογιστικός προσδιορισμός). Οι ανωτέρω διατάξεις, σύμφωνα με το άρθρο 16 του Ν.2992/2002, εφαρμόζονται για δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα που αναλαμβάνονται από την 1.1.2002 και μετά, καθώς και για οικοδομές των οποίων η έναρξη της ανέγερσης πραγματοποιείται από την ημερομηνία αυτή και μετά.

Επιχειρήσεις για τις οποίες εξακολουθεί να ισχύει ο τεκμαρτός τρόπος προσδιορισμού των κερδών τους: Σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο τεκμαρτός (ειδικός) τρόπος προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων εξακολουθεί να ισχύει για τις επιχειρήσεις που ασκούν ατομικά τη δραστηριότητά τους ή λειτουργούν με τη μορφή κάποιου από τα αναφερόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 2 πρόσωπα (Ο.Ε., Ε.Ε., κοινοπραξίες στις οποίες δεν συμμετέχει νομικό πρόσωπο της παρ. 1 του άρθρου 101 κ.λπ.), ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρούν (ΕΔΥΟ 1105743/10736/ΠΟΛ.1256/15.11.2001).

Φορολογία διαφοράς τεκμαρτών - λογιστικών κερδών: Σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθρου 34 του Ν.2238/1994, για να προσδιορισθούν τα καθαρά κέρδη των νομικών προσώπων της παρ. 4 του άρθρου 2, δηλαδή των Ο.Ε. και Ε.Ε., των κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, των αστικών εταιριών, των συμμετοχικών ή αφανών εταιριών και των κοινοπραξιών και ακόμη των ατομικών επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία Γ' κατηγορίας και τα οποία προέρχονται από ανέγερση και πώληση οικοδομών και εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών έργων, στα καθαρά κέρδη που προκύπτουν τεκμαρτά με τη χρήση των συντελεστών 15%, 10%, 12% ή 25% προστίθεται ποσοστό 40% της διαφοράς των τεκμαρτών κερδών και των μεγαλύτερων κερδών που δηλώνονται ή προκύπτουν από τον έλεγχο. Το ποσό που προκύπτει με την προσθήκη του ποσοστού αυτού στα τεκμαρτά κέρδη, αποτελεί το καθαρό κέρδος που θα υπαχθεί σε φορολογία. Το υπόλοιπο των κερδών που έχουν προκύψει λογιστικά και δεν φορολογήθηκε, μεταφέρεται και εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης στο λογαριασμό «Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων». Τα παραπάνω δεν εφαρμόζονται στα νομικά πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2, των οποίων μέλη είναι αποκλειστικά ημεδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε.

Προσδιορισμός του ελάχιστου κόστους κατασκευής οικοδομών: Με τις διατάξεις του άρθρου 35 του Ν.2238/1994, καθιερώθηκε αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού του ελάχιστου κόστους κατασκευής των οικοδομών και των ελάχιστων ποσοστών συμμετοχής των επιμέρους εργασιών στο συνολικό κόστος κατασκευής, προκειμένου να εφαρμοσθούν οι διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος και του ΦΠΑ στις επιχειρήσεις των εργολάβων και υπεργολάβων και γενικά και κάθε επιτηδευματία που εκτελεί οποιαδήποτε επιμέρους εργασία σε οικοδομή που ανεγείρεται, καθώς και στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την κατασκευή και την ανέγερση οικοδομών.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, υποκείμενοι στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού του ελάχιστου κόστους κατασκευής των οικοδομών είναι οι οικοδομικές επιχειρήσεις που ασχολούνται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών, καθώς και οι εργολάβοι και υπεργολάβοι και γενικά οι επιχειρήσεις που εκτελούν οποιαδήποτε επιμέρους εργασία σε ανεγειρόμενη οικοδομή.

Με τον όρο «ελάχιστο κόστος» νοείται το καθαρό κατασκευαστικό κόστος, στο οποίο περιλαμβάνεται η αξία αγοράς των υλικών με το ΦΠΑ και την αμοιβή εργασίας, η οποία προσφέρεται απευθείας ή μέσω υπεργολάβου, χωρίς τις ασφαλιστικές εισφορές και το ΦΠΑ.

Για τον προσδιορισμό του ελάχιστου κόστους των οικοδομών και των ποσοστών συμμετοχής των επιμέρους εργασιών λαμβάνεται υπόψη:

α) Οι τιμές εκκίνησης κόστους κατά τετραγωνικό μέτρο, οι οποίες αναπροσαρμόζονται με βάση τη μεταβολή του δείκτη κόστους κατασκευής κτιρίων της Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας της Ελλάδας.

β) Συντελεστές αναγωγής των βοηθητικών χώρων των διαφόρων κατηγοριών οικοδομών σε κύριους χώρους αυτών.

γ) Συντελεστές αυξομείωσης των τιμών εκκίνησης, για τον προσδιορισμό του συνολικού κόστους, ανάλογα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του συγκεκριμένου κτιρίου, όπως μέγεθος, ποιότητα, αριθμός όψεων.

δ) Πίνακες των ελάχιστων ποσοστών συμμετοχής των επιμέρους εργασιών στο συνολικό κόστος. Σε επιμέρους εργασίες ή σε κτίρια με ιδιαιτερότητες, όπου δεν ορίζονται ελάχιστα ποσοστά συμμετοχής, αυτά καθορίζονται από το μηχανικό μελετητή της οικοδομής, πριν από την έκδοση της οικοδομικής άδειας.

ΔΕΥΤΕΡΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

Θέματα κώδικα φορολογίας εισοδήματος

2.1. Ισχύουσες διατάξεις

Εισόδημα τεχνικών επιχειρήσεων¹²

1. Ως ακαθάριστο έσοδο των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών λαμβάνεται η αξία των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων πολυκατοικιών, καταστημάτων, γραφείων αποθηκών και λοιπών χώρων, όπως αυτή αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης και η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων και της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α.¹³ όπως αναμορφώνεται μετά τον έλεγχο της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. για τη μεταβίβαση ακινήτου σύμφωνα με τις διατάξεις της ισχύουσας κάθε φορά απόφασης του υπουργού οικονομίας και οικονομικών για τον έλεγχο της δήλωσης αυτής. Αν όμως η αξία που προκύπτει από άλλα επίσημα ή ανεπίσημα στοιχεία είναι μεγαλύτερη από την αξία που αναφέρεται παραπάνω, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η μεγαλύτερη αυτή αξία.

Χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου, ο οποίος λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ύψους αυτού, θεωρείται η ημέρα σύνταξης του οριστικού συμβολαίου, στην περίπτωση όμως που έχει συνταχθεί συμβολαιογραφικό προσύμφωνο και το οριστικό συμβόλαιο δεν έχει συνταχθεί μέσα σε διάστημα δύο (2) ετών από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου, ως χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου - θεωρείται η ημέρα κατά την οποία συμπληρώνονται δύο (2) έτη από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου. Ειδικά, όταν το προσύμφωνο υπογράφεται με τον όρο της αυτοσύμβασης, που προβλέπεται από το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα και εφόσον καταβάλλεται ολόκληρο το τίμημα και παραδίδεται η νομή του ακινήτου, χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου θεωρείται η ημέρα υπογραφής του προσυμφώνου αυτού.

Η αντικειμενική ή η πραγματική αξία, κατά περίπτωση, των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων που περιέρχονται

¹² Άρθρο 34 Ν. 2238/1994

¹³ Ν. 2859/2000, Φ.Ε.Κ. 248/Α'

κατά το χρόνο της διάλυσης στα μέλη των υπόχρεων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, θεωρείται ως ακαθάριστο έσοδο των υπόχρεων αυτών κατά το χρόνο της διάλυσης τους. Το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση τα έσοδα αυτά φορολογείται στο όνομα των υπόχρεων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, με το συντελεστή που προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 10 κατά το έτος που διαλύεται η εταιρία, κοινωνία ή κοινοπραξία.

2. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στα ακαθάριστα έσοδα τους.

Όταν δεν επιδεικνύονται στον έλεγχο ή δεν τηρούνται βιβλία και στοιχεία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή τηρούνται ανεπαρκή ή ανακριβή βιβλία, εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 και ο συντελεστής καθαρού κέρδους του πρώτου εδαφίου διπλασιάζεται. Επίσης, σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την ανέγερση κτιριακών εγκαταστάσεων με λυόμενα ή προκατασκευασμένα στοιχεία.

3. Προκειμένου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων καθαρών κερδών ατομικών επιχειρήσεων και προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 στα οποία δεν συμμετέχει νομικό πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., όταν τα καθαρά κέρδη τα οποία προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 είναι μεγαλύτερα των τεκμαρτών, που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2, ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της διαφοράς προστίθεται στα τεκμαρτά καθαρά κέρδη και το απομένον υπόλοιπο αυτής μεταφέρεται και εμφανίζεται στο λογαριασμό «Αφορολόγητα κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων». Κατά τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση του αποθεματικού αυτού εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 106. Ειδικά, για ατομική επιχείρηση, το αφορολόγητο αποθεματικό που αναλαμβάνεται, ή κεφαλαιοποιείται προστίθεται στα λοιπά εισοδήματα του φυσικού προσώπου του οικείου οικονομικού έτους και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9. Τυχόν επιπλέον κέρδη που προσδιορίζονται από το φορολογικό έλεγχο προστίθενται στα δηλωθέντα κέρδη

και φορολογούνται στο σύνολο τους με τους ισχύοντες συντελεστές φορολογίας φυσικών ή νομικών προσώπων.

Όταν κατά τις διαχειριστικές περιόδους μέσα στις οποίες κτώνται έσοδα από την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών, δεν έχει ολοκληρωθεί η ανέγερση της οικοδομής, ο προσδιορισμός των φορολογητέων καθαρών κερδών των χρήσεων αυτών ενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 και στη συνέχεια, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων καθαρών κερδών της χρήσης εντός της οποίας ολοκληρώνεται η ανέγερση της οικοδομής, εφαρμόζονται οι διατάξεις των τριών πρώτων εδαφίων της παραγράφου αυτής. Από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος της τελευταίας δήλωσης, εκπίπτει ο φόρος που έχει καταβληθεί με βάση τις προηγούμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ο οποίος προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2.

4. Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των εργολάβων και υπεργολάβων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, γενικώς, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, εξευρίσκονται ως εξής :

α) Για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης, τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.

β) Για επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή οικοδομών ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων σε ιδιώτες, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που εκτελέστηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης.

γ) Για την εκτέλεση έργου χωρίς τη χρησιμοποίηση ίδιων υλικών, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που έχει εκτελεστεί κατά τη διάρκεια της χρήσης χωρίς να υπολογιστεί η αξία των υλικών.

5. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31, εφ' όσον τηρούνται

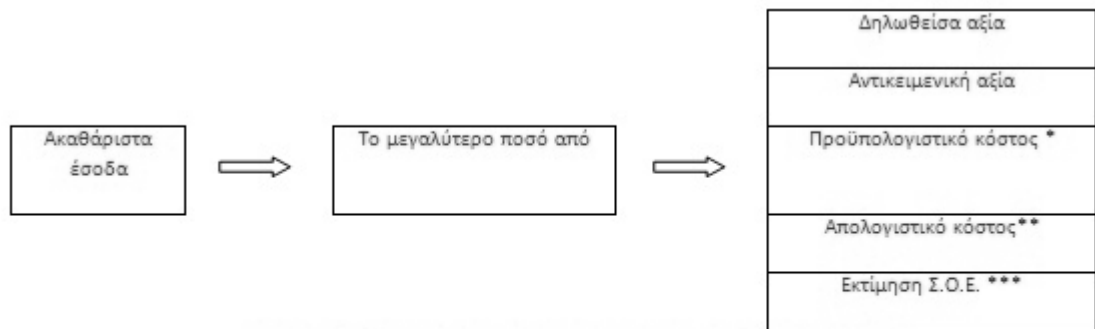
επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών ισχύουν οι πιο κάτω συντελεστές καθαρού κέρδους, οι οποίοι εφαρμόζονται στα αντίστοιχα, κατά περίπτωση, ακαθάριστα έσοδα:

α) Για τα δημόσια τεχνικά έργα των περιπτώσεων α' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, δέκα τοις εκατό (10%) στα ακαθάριστα έσοδα που ορίζονται στην παράγραφο αυτή.

β) Για τα ιδιωτικά τεχνικά έργα της περίπτωσης β' της προηγούμενης παραγράφου, δώδεκα τοις εκατό (12%) στα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30.

γ) Για τα ιδιωτικά έργα της περίπτωσης γ' της προηγούμενης παραγράφου, είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30.

Σε περίπτωση μη επίδειξης στον έλεγχο ή μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων ή τήρησης βιβλίων κατώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή ανακρίβειας των τηρούμενων βιβλίων, οι πιο πάνω συντελεστές καθαρού κέρδους διπλασιάζονται, ενώ σε περίπτωση ανεπάρκειας των βιβλίων προσαυξάνονται κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, όταν τα βιβλία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή, εφαρμόζονται οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32. Ως ακαθάριστο έσοδο των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών, για οικοδομές των οποίων η άδεια ανέγερσης εκδίδεται από την 1.1.2007 και μετά, λαμβάνεται η αξία των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, πολυκατοικιών, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών, και λοιπών χώρων, όπως ή αξία αυτή αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης και η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 (Περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων).



* Εφ' όσον η ιδιοκτησία πωλείται πριν την αποπεράτωση της οικοδομής.

** Εφ' όσον η ιδιοκτησία πωλείται μετά την αποπεράτωση της οικοδομής.

*** Εφ' όσον έχει διενεργηθεί εκτίμηση της αξίας από το Σ. Ο. Ε.

Η αξία αυτή όμως δεν μπορεί να είναι μικρότερη από το τίμημα μεταβίβασης το οποίο προκύπτει μετά τον έλεγχο της δήλωσης «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» την οποία υποχρεούνται να υποβάλουν οι εν λόγω επιχειρήσεις πριν από τη μεταβίβαση του ακινήτου, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο, προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φ.Π.Α. σχετικά με την επιβολή Φ.Π.Α. στις μεταβιβάσεις οικοδομών, σύμφωνα με την απόφαση ΠΟΛ. 1053/27.3.2006. Προσδιορισμός καθαρού αποτελέσματος (έννοιες)

Εξωλογιστικός (τεκμαρτός) προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος

Είναι ο προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος των τεχνικών επιχειρήσεων με τη χρήση των συντελεστών καθαρού κέρδους που προβλέπονται στο άρθρο 34 του Ν. 2238/1994.

Λογιστικός προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος

Είναι ο προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος των τεχνικών επιχειρήσεων μετά την αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα, του κόστους πωληθέντων και των λοιπών δαπανών του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994.

α) Κόστος πωληθέντων, (κατασκευής)

Το κόστος των πωληθέντων υπολογίζεται ως ακολούθως :

$\text{Αρχικό απόθεμα} + \text{Αγορές χρήσης} - \text{Τελικό απόθεμα} + \text{Δαπάνες που βαρύνουν το κόστος κατασκευής} = \text{Κόστος πωληθέντων (κατασκευής)}$

Είναι οι δαπάνες εκείνες (αμοιβές εργατών, αμοιβές υπεργολάβων, ενοίκια μηχανημάτων έργων, αποσβέσεις ιδιόκτητων μηχανημάτων έργων κ.λπ.) οι οποίες προσαυξάνουν το κόστος των έργων που εκτελούνται

β) Μικτό αποτέλεσμα

Το μικτό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) υπολογίζεται ως ακολούθως:

Ακαθάριστα έσοδα - Κόστος πωληθέντων = Μικτό αποτέλεσμα

γ) Καθαρό αποτέλεσμα

Το καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) υπολογίζεται ως ακολούθως :

Μικτό αποτέλεσμα – Λοιπές* δαπάνες = Καθαρό αποτέλεσμα

Είναι οι λοιπές οι οποίες δεν συνιστούν κόστος πωληθέντων (Διοίκησης, διάθεσης κ.λπ.)

Επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών (οικοδομικές επιχειρήσεις)

Ατομικές επιχειρήσεις, νομικά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 στα οποία δεν συμμετέχουν νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 με βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Τα καθαρά αποτελέσματα (κέρδη), των ατομικών επιχειρήσεων, των νομικών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Ν. 2238/1994 (Ο.Ε., Ε.Ε., κοινοπραξίες κ.λπ.) στα οποία δεν συμμετέχουν νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994, (Α.Ε., Ε.Π.Ε. κ.λπ.), με βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., προσδιορίζονται εξωλογιστικά (τεκμαρτά), με την εφαρμογή του προβλεπομένου συντελεστή επί των ακαθάριστων εσόδων τους.

Παρατηρήσεις

α) Δεν προβλέπεται πλέον η προσαύξηση του πιο πάνω συντελεστή στην περίπτωση που οι δαπάνες κατασκευής των ανεγειρόμενων οικοδομών που εμφανίζονται στα βιβλία της επιχείρησης βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία σε σχέση με το πραγματικό κόστος κατασκευής.

β) Με ρητή διάταξη, προβλέπεται ότι οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την ανέγερση κτιριακών εγκαταστάσεων με λυόμενα ή προκατασκευασμένα στοιχεία προσδιορίζουν το καθαρό εισόδημα τους λογιστικά ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν (ατομική επιχείρηση, προσωπική εταιρεία κ.λπ.) και την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων του Κ.Β.Σ.

Συναφείς διατάξεις και εγκύκλιοι: Παράγραφος 5 άρθρου 25 Ν. 2523/1997 (Προβλέπεται ότι, διατηρούνται σε ισχύ οι διατάξεις της παραγράφου 3(νυν παραγράφου 2)

του άρθρου 36 και της παραγράφου 4 του άρθρου 39 του Ν. 2238/1994 που προβλέπουν την επιβολή διοικητικών κυρώσεων και προστίμων στην περίπτωση κατά την οποία το συνολικό κόστος, όπως προσδιορίζεται στον τελικό πίνακα, είναι κατώτερο του ελάχιστου συνολικού κατασκευαστικού κόστους, όπως προκύπτει κατ' εφαρμογή του άρθρου 35).

ΠΟΛ. 1277/5.12.1994 (Καθορισμός των στοιχείων, του τύπου και του περιεχομένου των εντύπων και της διαδικασίας προσδιορισμού του ελαχίστου κόστους κατασκευής οικοδομών, καθώς και του προσδιορισμού του ελαχίστου ποσού των ακαθάριστων εσόδων των εργολάβων, υπεργολάβων και εν γένει επιτηδευματιών, που εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενες οικοδομές).

Ακαθάριστο εισόδημα

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 49 του Ν. 2238/1994 ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών, που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος, όπως αυτό προκύπτει από τα επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος.

Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος. Για υπηρεσίες που παρέχονται από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1η Ιανουαρίου 2011 και μετά.

Σύμφωνα με τις διατάξεις των τριών πρώτων εδαφίων της παραγράφου 7 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994, ως χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέριου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διαρκείας, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που αποκτούν εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, χρόνος κτήσης του εισοδήματός τους θεωρείται ο χρόνος είσπραξής του.

Προσοχή: Οι ανωτέρω διατάξεις ισχύουν για υπηρεσίες που παρέχονται από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2011 και μετά.

Χρόνος έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών

Για υπηρεσίες που παρέχονται μέχρι και την 31.12.2010

Για υπηρεσίες που παρέχονται μέχρι και την 31.12.2010 χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέριου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο ο δικαιούχος εισέπραξε αυτό.

Χρόνος έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών

Σχετική ΠΟΛ. 1091/14.6.2010

Για υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί από ελεύθερους επαγγελματίες πριν την έναρξη ισχύος των νέων διατάξεων (1.1.2011), ήτοι έως 31.12.2010 και δεν έχουν εισπραχθεί οι αμοιβές, όπως ορίζεται στη περίπτωση ιβ' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του Ν. 3842/2010, οι σχετικές Α.Π.Υ. εκδίδονται με την εισπραξη αυτών. Στη περίπτωση δηλαδή που η παροχή της υπηρεσίας ξεκίνησε πριν την 1.1.2011 και συνεχίζεται και μετά την ημερομηνία αυτή, για την αμοιβή που αντιστοιχεί στη παρασχεθείσα υπηρεσία πριν την 1.1.2011 η Α.Π.Υ. θα εκδοθεί όταν εισπραχθεί, ενώ για την αμοιβή που αντιστοιχεί στην υπηρεσία που παρασχέθηκε από 1.1.2011, όταν ολοκληρωθεί, ανεξάρτητα από την εισπραξη ή όχι αυτής.

Από το ακαθάριστο εισόδημα των ελεύθερων επαγγελματιών εκπίπτουν οι επαγγελματικές δαπάνες που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 31, μόνο εφ' όσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υπόχρεου. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που προαναφέρονται αποτελεί το καθαρό εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων.

Ακαθάριστο εισόδημα - Δαπάνες άρθρου 31 = Καθαρό εισόδημα

Προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος για συναλλαγές που πραγματοποιούνται από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από την 1.1.2010 και μετά:

Το καθαρό εισόδημα αρχιτεκτόνων και μηχανικών από τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών και λοιπών τεχνικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσής τους, τη διεύθυνση εκτέλεσης (διοίκηση του έργου) και την ενέργεια πραγματογνωμοσυνών και διαιτησιών αυτά τα έργα και για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2010 και μετά, χι σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 4 του άρθρου 49 λογιστικό τρόπο.

Παράδειγμα

Α. Δεδομένα

Να προσδιορισθεί το καθαρό εισόδημα πολιτικού μηχανικού για τη διαχειριστική περίοδο 1.1/31.12.2010, σύμφωνα με τα ακόλουθα δεδομένα :

α) Ακαθάριστες (νόμιμες) αμοιβές από μελέτη - επίβλεψη κτιριακών έργων
40.000,00

β) Δαπάνες βιβλίων (άρθρου 31) 10.000,00

Β. Προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος

Καθαρό εισόδημα χρήσης

Ακαθάριστες αμοιβές 40.000,00

Μείον Δαπάνες βιβλίων 10.000,00

Καθαρό εισόδημα 30.000,00

Προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος για συναλλαγές που πραγματοποιούνται από διαχειριστικές χρήσεις που άρχισαν πριν την 1.1.2010.

Κατ' εξαίρεση του γενικού κανόνα, που αφορά τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος των ελεύθερων επαγγελματιών, για αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών για τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών και λοιπών τεχνικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσής τους, τη διεύθυνση εκτέλεσης (διοίκηση του έργου) και την ενέργεια πραγματογνωμοσυνών και διαιτησιών σχετικών με αυτά τα έργα, και για συναλλαγές που πραγματοποιούνται από διαχειριστικές χρήσεις που άρχισαν πριν την 1.1.2010, το καθαρό εισόδημα εξευρίσκεται με τη χρήση συντελεστή στις ακαθάριστες νόμιμες αμοιβές τους, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι πάσης φύσεως τόκοι υπερημερίας λόγω καθυστέρησης στην καταβολή των πιο πάνω αμοιβών, χωρίς να λαμβάνονται υπ' όψιν οι χορηγούμενες εκπτώσεις επί των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή στα πιστωτικά τιμολόγια.

Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου προέκυπτε ότι οι δαπάνες της χρήσης βρίσκονταν σε προφανή δυσαναλογία με το υπόλοιπο των ακαθάριστων αμοιβών (τεκμαρτές δαπάνες), που προκύπτουν από την εφαρμογή του συντελεστή, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προσαύξανε το συντελεστή αυτό κατά ποσοστό 20%.

Προσαυξημένο κατά 20% στην περίπτωση προφανούς δυσαναλογίας πραγματικών και τεκμαρτών δαπανών.

Δεν θεωρείτο ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία, όταν η διαφορά μεταξύ δαπανών που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία και τεκμαρτών δαπανών, ήταν μέχρι ποσοστό 20% των τεκμαρτών δαπανών.

Καθαρό εισόδημα = Ακαθάριστες αμοιβές χ Προβλεπόμενο συντελεστή

Προσαυξημένο κατά 20% στην περίπτωση προφανούς δυσαναλογίας πραγματικών και τεκμαρτών δαπανών

Καθαρό εισόδημα

Σύμφωνα λοιπόν με τα παραπάνω, το καθαρό εισόδημα των αρχιτεκτόνων και μηχανικών -προσδιοριζόταν, για συναλλαγές που πραγματοποιούνται από διαχειριστικές

χρήσεις που άρχιζαν πριν την 1.1.2010, υποχρεωτικά εξωλογιστικά (τεκμαρτά), με τη χρήση συντελεστή, ο οποίος εφαρμοζόταν:

α) Στο ποσό της συμβατικής αμοιβής, προκειμένου για την εκπόνηση σχεδίων ή μελετών και επίβλεψη έργων του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας και των κοινωφελών ή θρησκευτικών ιδρυμάτων, και

β) Στο ποσό της νόμιμης αμοιβής, προκειμένου για τις υπόλοιπες περιπτώσεις.

Ως νόμιμη αμοιβή, στην περίπτωση που ο μηχανικός ή ο αρχιτέκτονας δεν εκτέλεσε όλες τις προβλεπόμενες επιμέρους εργασίες του έργου, νοείται εκείνη η οποία αντιστοιχεί στις επιμέρους εργασίες του έργου, που έχουν πράγματι εκτελεσθεί στην κάθε περίπτωση, αφού μόνο γι' αυτές δικαιούται αμοιβής ο μηχανικός ή ο αρχιτέκτονας, και όχι η συνολική αμοιβή που αντιστοιχεί σε όλες τις επιμέρους εργασίες του έργου.

Όπως έχει γίνει δεκτό από τη νομολογία, στο φόρο εισοδήματος υπάγονται μόνον οι πράγματι εισπραχθείσες αμοιβές και όχι εκείνες που μπορεί να αξιώσει ο αρχιτέκτονας ή ο μηχανικός για το σύνολο των εκτελεσθεισών εργασιών του έργου.

Επίσης κατά τη νομολογία, στο φόρο εισοδήματος των ελευθέρων επαγγελματιών μπορεί να υπαχθεί προς φορολογία το καταβληθέν ποσό σε μηχανικό, λόγω καταπτώσεως υπέρ αυτού ποινικής ρήτρας, ως σχετιζόμενης με την άσκηση του επαγγέλματος του. Είναι σαφές, ότι το ποσό της εισπραχθείσας ποινικής ρήτρας θα προστίθεται στο καθαρό εισόδημα που προκύπτει με τη χρήση συντελεστή καθαρών αμοιβών.

Στο κατά το ανωτέρω προσδιοριζόμενο καθαρό εισόδημα προστίθενται τα εξής ποσά :

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, και

β) Η αυτόματη υπερτίμηση του κεφαλαίου του ελεύθερου επαγγελματία

Παράδειγμα

A. Δεδομένα

Να προσδιορισθεί το καθαρό εισόδημα πολιτικού μηχανικού για τη διαχειριστική περίοδο 1.1/31.12.2009, σύμφωνα με τα ακόλουθα δεδομένα :

α) Ακαθάριστες (νόμιμες) αμοιβές από μελέτη - επίβλεψη κτιριακών έργων
40.000,00

β) Δαπάνες βιβλίων (άρθρου 31) 10.000,00

Ο συντελεστής καθαρών αμοιβών για μελέτη - επίβλεψη κτιριακών έργων είναι 38%.
συνεπώς ο συντελεστής τεκμαρτών δαπανών είναι 62% (100% - 38%).

B. Προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος

Προσδιορισμός τεκμαρτών δαπανών

Ακαθάριστες αμοιβές 40.000,00

Επί Συντελεστή τεκμαρτών δαπανών 62%

Τεκμαρτές δαπάνες 24.800,00

Προσδιορισμός διαφοράς δαπανών

Τεκμαρτές δαπάνες 24.800,00

Μείον Δαπάνες βιβλίων 10.000,00

Διαφορά δαπανών¹⁴ 14.800,00

Ακαθάριστες αμοιβές Επί Συντελεστή καθαρών αμοιβών Καθαρό εισόδημα

Λοιπά θέματα που αφορούν τη φορολογία των αρχιτεκτόνων - μηχανικών

Φορολογία αρχιτεκτόνων και μηχανικών που ασχολούνται ατομικώς με την ανέγερση οικοδομών προς πώληση.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι, η νόμιμη αμοιβή όσων ασχολούνται ατομικώς με την ανέγερση οικοδομών προς πώληση, εφόσον αυτοί με την ιδιότητά τους ως αρχιτέκτονες ή πολιτικοί μηχανικοί εκπόνησαν μερικώς ή ολικώς τη μελέτη ή επέβλεψαν την εκτέλεση των εργασιών του οικοδομικού έργου, θεωρείται ότι αποκτάται στο ημερολογιακό έτος που πραγματοποιείται η πρώτη πώληση από το ακίνητο και φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 15%, πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α., 15% στο ποσό του φόρου. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στη νόμιμη αμοιβή μειωμένη κατά 10% και καταβάλλεται με δήλωση που υποβάλλεται μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε χρόνου.

Φορολογία αρχιτεκτόνων και μηχανικών που συμμετέχουν στις επιχειρήσεις που αναλαμβάνουν την ανέγερση και πώληση οικοδομών. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 προβλέπεται ότι, αν ο αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός, ο οποίος αναλαμβάνει τη σύνταξη της μελέτης ή την επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής, συμμετέχει στην επιχείρηση που αναλαμβάνει την ανέγερση και πώληση της οικοδομής, την οποία αφορά η μελέτη ή η επίβλεψη, επιβάλλεται σε βάρος της επιχείρησης φόρος εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 15% στο ακαθάριστο ποσό της νόμιμης αμοιβής, ανεξάρτητα από κάθε άλλη επιβάρυνση των αποτελεσμάτων της επιχείρησης από

¹⁴ Η διαφορά των δαπανών είναι μεγαλύτερη από το 20% των τεκμαρτών δαπανών.

φόρο εισοδήματος, πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. 15% στο ποσό του φόρου. Σε περίπτωση εφαρμογής της διάταξης αυτής, ο δικαιούχος της αμοιβής αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός ή μηχανολόγος ή ηλεκτρολόγος μηχανικός, καθώς και τα λοιπά πρόσωπα που συμμετέχουν στην επιχείρηση, απαλλάσσονται από κάθε άλλη επιβάρυνση από φόρο εισοδήματος από την αιτία αυτή. Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται μόνο στις περιπτώσεις κατά τις οποίες πριν από τη χρονολογία έκδοσης της πολεοδομικής άδειας, κατατεθεί για το σκοπό αυτό στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας της επιχείρησης, κοινή δήλωση αυτού που συνέταξε τη μελέτη ή θα επιβλέπει την εκτέλεση του έργου μηχανικού και της επιχείρησης και συγχρόνως καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί σύμφωνα με τα παραπάνω. Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση και δεν καταβληθεί ο φόρος, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 50 και της παραγράφου 4 του άρθρου 52.

Σε περίπτωση όμως που δεν υποβληθεί η δήλωση και δεν καταβληθεί ο παραπάνω προβλεπόμενος φόρος τότε ο αρχιτέκτονας ή μηχανικός που συμμετέχει στην εταιρία θα φορολογηθεί σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος του Ν 2238/1994¹⁵.

Φορολογία αρχιτεκτόνων και μηχανικών που είναι μισθωτοί της επιχείρησης που αναλαμβάνει την μελέτη ή την επίβλεψη ή την ανέγερση της οικοδομής. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 εάν ο αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός που υπογράφει τη μελέτη ή αναλαμβάνει την επίβλεψη είναι μισθωτός της επιχείρησης, η οποία αναλαμβάνει τη μελέτη ή επίβλεψη ή ανέγερση της οικοδομής, η επιχείρηση μπορεί να ζητήσει να επιβληθεί σε αυτόν φόρος με συντελεστή 5° ο στο ακαθάριστο ποσό της νόμιμης αμοιβής, πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. 15% στο ποσό του φόρου. Το ποσό της αμοιβής μειώνεται κατά το ποσό των ακαθάριστων αποδοχών από μισθωτές υπηρεσίες που καταβάλλονται στον παραπάνω μηχανικό κατά το χρονικό διάστημα από την έναρξη της μελέτης μέχρι την αποπεράτωση της οικοδομής. Ο φόρος καταβάλλεται πριν από την έκδοση της πολεοδομικής άδειας. Σε περίπτωση εφαρμογής της διάταξης αυτής, ο δικαιούχος της αμοιβής αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός ή μηχανολόγος ή ηλεκτρολόγος μηχανικός, απαλλάσσεται από κάθε άλλη επιβάρυνση από φόρο εισοδήματος από την αιτία αυτή. Αν η επιχείρηση δεν ζητήσει την εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων για το ποσό της αμοιβής που φορολογείται κατά τις διατάξεις αυτές, το αυτό λογίζεται ως εισόδημα από

¹⁵ Τα παραπάνω ισχύουν και σε περίπτωση συμμετοχής αυτών σε κοινοπραξία.

μισθωτές υπηρεσίες του μηχανικού, ο οποίος υπέγραψε τη μελέτη και ανέλαβε την επίβλεψη για το οποίο η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλει δήλωση και να καταβάλει το φόρο¹⁶.

2.2. Βιβλία Β΄ κατηγορίας

3. Οι ελεύθεροι επαγγελματίες για τις συναλλαγές τους με άλλους υπόχρεους θα εκδίδουν στο εξής τιμολόγια και όχι αποδείξεις (άρθρο 7 παρ. 3 Κ.Φ.Α.Σ.).
4. Καταργείται η θεώρηση (ή αλλιώς η διάτρηση) των βιβλίων, είτε αυτά τηρούνται χειρόγραφα, είτε μηχανογραφικά. Τα αθεώρητα βιβλία μπορεί και να μην εκτυπώνονται, αρκεί τα δεδομένα τους να δίνονται άμεσα κατά τον έλεγχο (άρθρο 9 παρ. 7 Κ.Φ.Α.Σ.).
5. Εξαιρούνται από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις, τα ασφάλιστρα, οι επιστροφές ασφαλιστρών και οι εκπτώσεις ασφαλιστρών που αναγράφονται στα σχετικά ασφαλιστήρια συμβόλαια (άρθρο 10 παρ. 5 Κ.Φ.Α.Σ.). Δεν υπάρχει πλέον ορισμός για την Κοινοπραξία, παρ' όλο που την θεωρεί υπόχρεο πρόσωπο του ΚΦΑΣ, όπως υπήρχε η παρ. 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. Σημειώνεται ότι για την Κοινοπραξία πλέον έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 293 του Ν.4072/2012 (άρθρο 1 – ΚΦΑΣ). Ενώ δεν αλλάζουν τα όρια των ακαθαρίστων εσόδων για ένταξη σε κατηγορία βιβλίων, μετονομάζει τα βιβλία Β΄ κατηγορίας σε απλογραφικά, τα βιβλία Γ΄ κατηγορίας σε διπλογραφικά και δεν υπάρχουν οι ειδικές διατάξεις των παρ. 5,6,7 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ., για όσους ασχολούνται με πώληση και ανέγερση οικοδομών και τεχνικά έργα, που κατατάσσονται πλέον σε κατηγορία βιβλίων σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις. (άρθρο 4 – ΚΦΑΣ)
6. Καθιερώνεται η υποχρέωση τήρησης ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΥ ΦΑΚΕΛΟΥ ανά διαχειριστική περίοδο με τα αναλυτικά δεδομένα του τελευταίου προσωρινού και του οριστικού Ισοζυγίου των λογαριασμών όλων των βαθμίδων, των ημερολογίων, του βιβλίου απογραφών και ισολογισμού και του μητρώου παγίων σε περίπτωση μηχανογραφικής τήρησης. (άρθρο 4 παρ. 11– ΚΦΑΣ) Δεν υπάρχει πλέον υποχρεωτικός χρόνος εκτύπωσης βιβλίων αλλά υποχρεωτικός χρόνος καταχώρησης (ενημέρωσης) των φορολογικών στοιχείων που για α)τα διπλογραφικά βιβλία ορίζεται ότι το ημερολόγιο ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έκδοση ή την λήψη του φορολογικού στοιχείου (άρθρο 4 παρ. 12– ΚΦΑΣ) ενώ β) για τα απλογραφικά βιβλία ορίζεται ότι το

¹⁶ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 και 59

βιβλίο εσόδων – εξόδων ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου (άρθρο 4 παρ. 18– ΚΦΑΣ). Και για τις δύο περιπτώσεις υπάρχει ο περιορισμός καταχώρησης, όχι πέραν του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ.

7. Καταργείται η ρύθμιση της παρ. 2 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ., βάσει της οποίας οι ελεύθεροι επαγγελματίες κλπ, εξέδιδαν σε κάθε περίπτωση Α.Π.Υ. και στο εξής για επαγγελματικές συναλλαγές με άλλους υπόχρεους του ΚΦΑΣ, θα εκδίδουν τιμολόγια και όχι αποδείξεις και για τις συναλλαγές με ιδιώτες θα εκδίδουν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, αναγράφοντας ονοματεπώνυμο και διεύθυνση του πελάτη. (άρθρο 7 παρ. 3– ΚΦΑΣ)
8. Καταργείται η θεώρηση όλων των βιβλίων, εκτός από τα τύπου πρόσθετα και το βιβλίο κινητής αποθήκης (δεν αφορούν κατ' αρχάς τον κλάδο) και από τα στοιχεία, θεωρούνται τα στοιχεία διακίνησης (δελτία αποστολής) και οι αποδείξεις λιανικής για παροχή υπηρεσιών (ΑΠΥ) και μόνο. .εν υπάρχει η έννοια Τ.Π.Υ και Τιμ. Έργων (άρθρο 9 παρ.13– ΚΦΑΣ).
9. Καταργείται και δεν θα ενημερώνεται πλέον το βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου καθώς και το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών, διότι δεν θα ισχύει πλέον το βιβλίο αποθήκης.
10. Ο λογαριασμός 94 τηρείται εξωλογιστικά, χωρίς δηλαδή την διενέργεια των σχετικών ημερολογιακών εγγραφών της ομάδας 9. Για την εφαρμογή της παραπάνω διάταξης τηρείται στο τελευταίο όριο ανάλυσής του που είναι η μερίδα αποθήκης, όπως αναφέρεται στην περίπτωση 3 της παραγράφου 5.215 του Ε.Γ.Α.Σ. Βιβλίο παραγωγής κοστολογίου και τεχνικών προδιαγραφών.

Ένταξη¹⁷ στα βιβλία Β' κατηγορίας

Ο υπόχρεος Οι Ομόρρυθμες και οι Ετερόρρυθμες Εταιρίες καθώς επίσης και οι κοινοπραξίες και οι κοινωνίες αστικού δικαίου, όχι όμως και οι ατομικές, που τηρούν βιβλία β' κατηγορίας, συμπληρώνουν μετά το τέλος της χρονιάς τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος τους (έντυπο Ε5) σε τρία αντίτυπα, που τα υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Τα δύο αντίτυπα της δήλωσης παραμένουν στη Δ.Ο.Υ. ενώ το τρίτο υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. αρχειοθετείται στην επιχείρηση. Μέχρι τότε υποβάλλεται η δήλωση

¹⁷ <http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/15038>

φορολογίας εισοδήματος της εταιρίας, της κοινωνίας ή της κοινοπραξίας με β' κατηγορίας βιβλία και μέχρι τότε καταβάλλεται ο φόρος εισοδήματος (άρθρο 64 Ν. 2238/94). Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος χρήσης της εταιρίας, της κοινωνίας ή της κοινοπραξίας με β'κατηγορίας βιβλία υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., ανεξάρτητα από την ατομική δήλωση του κάθε εταίρου και στο διάστημα από 1/1 μέχρι 1/4 του αμέσως επόμενου έτους. Αν η ημερομηνία 1/4 είναι αργία για το δημόσιο, τότε ως τελευταία ημέρα υποβολής θεωρείται η επόμενη εργάσιμη για το δημόσιο ημέρα. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. της επιχείρησης με αρχή, για το ψηφίο 1, την 1/4, και ολοκληρώνεται μέσα σε 11 εργάσιμες ημέρες (άρθρο 64 παρ. 1 Ν. 2238/94). Αν η ημέρα στην οποία λήγει μία από τις πιο πάνω προθεσμίες είναι εξαιρετική ή αργία για το δημόσιο, τότε η προθεσμία αυτή μεταφέρεται στην αμέσως επόμενη εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα και οι τυχόν επόμενες από αυτήν μεταφέρονται διαδοχικά στις κατά σειρά αντίστοιχες επόμενες εργάσιμες ημέρες (άρθρο 64 παρ. 1 Ν. 2238/94).

Αν η εταιρία ή η κοινωνία έχει ως αντικείμενο εργασιών την αντιπροσώπευση ή πρακτόρευση ασφαλιστικών εταιριών ή τη μεσιτεία ασφαλειών, καθώς και την πρακτόρευση ή αντιπροσώπευση Τραπεζών ή αν αυτή συμμετέχει σ' εταιρία ή κοινοπραξία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και εφόσον η διαχειριστική περίοδος τους λήγει μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου ημερολογιακού ή διαχειριστικού έτους, τότε η δήλωση φορολογίας της εταιρίας υποβάλλεται μέχρι 15 Απριλίου του αμέσως επόμενου έτους. Αν, μεταξύ των εισοδημάτων της εταιρίας, κοινωνίας κλπ. περιλαμβάνονται και γεωργικά εισοδήματα ή εισοδήματα από εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση γεωργικής γης, τότε και πάλι η δήλωση υποβάλλεται μέχρι τις 15/4 (Εγκ. Υπ. Οικ. 1021392/16.2.96, άρθρο 64 παρ. 1β Ν. 2238/94). Σε περίπτωση λύσης, μετατροπής ή συγχώνευσης της εταιρίας ή κοινοπραξίας ή κοινωνίας που τηρεί βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και η διαχειριστική περίοδος αυτής λήγει μέχρι 30 Νοεμβρίου, τότε η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε 3 μήνες από τη λύση ή μετατροπή ή συγχώνευση της εταιρίας ή της κοινοπραξίας κλπ. (άρθρο 64 παρ. 1ε Ν. 2238/94). Για τις Ο.Ε., Ε.Ε., κοινωνίες, αστικές εταιρίες και κοινοπραξίες με βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, η δήλωση φόρου εισοδήματος υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σ' ένα μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή (άρθρο 64 παρ. 1 και άρθρο 107 παρ. 2γ Ν. 2238/94). Αν η εκκαθάριση διαρκεί πέραν του έτους,

τότε μέσα σ' ένα μήνα από τη λήξη του κάθε έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση και μέσα σ' ένα μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης οριστική δήλωση φόρου εισοδήματος.

Τα ποσά του φόρου και της προκαταβολής του φόρου καταβάλλονται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, η δεύτερη μέχρι την τελευταία εργάσιμη για το δημόσιο ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης και καθεμία από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη για το Δημόσιο ημέρα των αντίστοιχων μηνών (άρθρο 64 παρ. 3 Ν. 2238/94). Αν ο φόρος καταβληθεί εφάπαξ γίνεται έκπτωση 1,5% στο συνολικό ποσό και στις λοιπές συμβεβαιούμενες με αυτόν οφειλές, ενώ αν καταβληθεί εκπρόθεσμα τότε οι ληξιπρόθεσμες δόσεις έχουν μηνιαία προσαύξηση 1% (άρθρο 1 παρ. 1α Ν. 2523/97, άρθρο 64 παρ. 3 Ν. 2238/94). Η δήλωση της εταιρίας, της κοινωνίας ή της κοινοπραξίας κλπ. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. που ανήκει η έδρα της επιχείρησης κατά την ημέρα υποβολής της εμπρόθεσμης ή της εκπρόθεσμης, ανάλογα, δήλωσης (άρθρο 64 παρ. 2 Ν. 2238/94).

Διαχειριστική περίοδος

Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει 12 μήνες. Κατά την έναρξη, λήξη ή διακοπή των εργασιών της επιχείρησης, η διαχειριστική περίοδος με β' κατηγορίας βιβλία μπορεί να είναι μικρότερη από 12 μήνες (ποτέ όμως μεγαλύτερη από 12 μήνες) (Π.Δ. 186/92, άρθρο 26 παρ. 1).

α) Μαζί με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας συμπληρώνεται και το έντυπο "ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ" τύπου Ε3 σε τρία αντίτυπα, που υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δύο από τα αντίτυπα αυτά της δήλωσης παραμένουν στη Δ.Ο.Υ. και το τρίτο, υπογεγραμμένο από υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. επιστρέφει στην επιχείρηση και αρχειοθετείται. Το έντυπο αυτό, συμπληρώνεται σε 3 αντίτυπα και από τα φυσικά πρόσωπα, για κάθε μια ατομική επιχείρηση που έχουν και για την οποία τηρούν βιβλία β' κατηγορίας. Τα φυσικά πρόσωπα που είναι εταίροι ή μέλη δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. τέτοιο έντυπο συμπληρωματικών στοιχείων (Ε3) μαζί με τη δήλωσή τους.

β) Αντίτυπο του εντύπου "ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ" τύπου Ε2 (αν υπάρχουν μισθώματα).

γ) Βεβαιώσεις για τα ποσά των φόρων που έχουν παρακρατηθεί,

δ) Σε περίπτωση συμμετοχής σε άλλες εταιρίες ή κοινωνίες ή κοινοπραξίες, βεβαιώσεις για τα κέρδη ή τις ζημίες αυτών.

ε) Όταν η κοινωνία υποβάλλει για πρώτη φορά δήλωση, τότε μαζί μ' αυτήν υποβάλλεται και το στοιχείο που αποδεικνύει τη σύσταση της ως τέτοιου φορέα.

στ) Τα σχετικά έντυπα που απαιτούνται στην περίπτωση που σχηματίζονται αφορολόγητα αποθεματικά διαφόρων αναπτυξιακών νόμων (π.χ. Ν. 3299/04 κλπ.). Δηλαδή, τρία αντίτυπα για τις πραγματοποιούμενες σε κάθε χρήση επενδύσεις και για τις αφορολόγητες εκπτώσεις, δήλωση του Ν. 1599/86 ότι τα στοιχεία που αναγράφονται στα πιο πάνω αντίτυπα προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. κλπ.

ζ) Τρία αντίτυπα (το ένα για την επιχείρηση και τα άλλα δύο για τη Δ.Ο.Υ.) από το έντυπο κατοχής μηχανημάτων έργων

Μεταφορά της ζημίας (συμψηφισμός με κέρδη)

Η ζημία, που προκύπτει από εμπορικές ή βιοτεχνικές επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., συμψηφίζεται διαδοχικά στα 5 επόμενα έτη (ολόκληρη στο πρώτο επόμενο έτος ή ότι απομένει στο αμέσως επόμενο έτος κ.ο.κ., μόνο όταν τα κέρδη τους προσδιορίζονται λογιστικά και όχι όταν αυτά προσδιορίζονται εξωλογιστικά) (άρθρο 4 παρ. 3 Ν. 2238/94, πολ. 1016/7.2.05).

Ο λογιστής της εταιρίας είναι υποχρεωμένος να δώσει σε κάθε εταίρο και από μια βεβαίωση, υπογεγραμμένη από τον διαχειριστή, αντίγραφο της οποίας παραμένει στην εταιρία. Τη βεβαίωση αυτή, θα πρέπει να την επισυνάψει ο εταίρος στην ατομική του δήλωση, που υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για τις ατομικές επιχειρήσεις, Ο.Ε., Ε.Ε. κ.τ.λ. (υπόχρεους του άρθρου 2 παρ. 4 του Ν.2238/94, πλην κοινοπραξιών στις οποίες συμμετέχουν Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. και λοιπά νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 παρ. 1 του Ν. 2238/94), που ασχολούνται με την κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων (Εγκ. 1022067/πολ. 1038/22.2.08, άρθρο 34 παρ. 5Ν. 2238/94), ισχύουν τα εξής:

Πα τα τεχνικά έργα, που η αρχική σύμβαση ανάληψης υπεγράφη μέχρι 31.12.06. τα κέρδη προσδιορίζονται με τεκμαρτό τρόπο. Αντίθετα, για τα τεχνικά έργα που η σύμβαση ανάληψης υπογράφεται από 1.1.07 και μετά, το τελικό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) προσδιορίζεται με λογιστικό τρόπο (έσοδα - έξοδα = κέρδος) (Εγκ. πολ. 1038/22.2.08).

Όταν οι παραπάνω τεχνικές επιχειρήσεις τηρούν βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τότε συμπληρώνουν τους οικείους κωδικούς στους υποπίνακες α' έως στ' του πίνακα ΣΤ' του Ε3 με τις συνολικές αγορές, απογραφές, δαπάνες κ.τ.λ., που αφορούν τόσο τα νέα όσο και τα παλιά έργα και με τις συνημμένες αναλυτικές καταστάσεις θα γίνεται ο προσδιορισμός των λογιστικών κερδών για τα νέα έργα και των τεκμαρτών κερδών για τα παλιά έργα.

Οι παραπάνω τεχνικές επιχειρήσεις με β' κατηγορίας βιβλία συμπληρώνουν και τον υποπίνακα "τεχνικές επιχειρήσεις" του πίνακα ΙΓ' του Ε3 για τα παλιά τεχνικά έργα που εκτελούν (Εγκ. πολ. 1038/22.2.08).

Καταργήθηκε η απαλλαγή των τεχνικών επιχειρήσεων με β' κατηγορίας βιβλία από την υποχρέωση σύνταξης απογραφής, οπότε συντάσσεται από 31.12.07 και μετά υποχρεωτικά απογραφή (όταν τ' ακαθάριστα έσοδα είναι πάνω από 150.000 ευρώ) (Α.Υ.Ο. 1152/14.12.07).

Οι κοινές δαπάνες, που βαρύνουν τόσο τα νέα όσο και τα παλιά έργα, επιμερίζονται στα έργα αυτά ανάλογα με το ύψος των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτουν από

την εκτέλεση του κάθε έργου (νέου ή παλιού). Με τον ίδιο τρόπο επιμερίζονται και οι αποσβέσεις από τα κτίρια, τα μηχανήματα και από τα λοιπά πάγια στοιχεία που χρησιμοποιούνται ταυτόχρονα για τις ανάγκες των παλιών και των νέων έργων (Εγκ. πολ. 1238 22.2.08).

Η τυχόν ζημία, που προκύπτει από την εκτέλεση των νέων τεχνικών έργων, συμψηφίζεται με τα τεκμαρτά κέρδη που προκύπτουν από την εκτέλεση των παλιών τεχνικών έργων (Εγκ. πολ. 1038/22.2.08).

Όταν οι πιο πάνω τεχνικές επιχειρήσεις εκτελούν μέσα στην ίδια χρήση (π.χ. μέσα στη χρήση 2010 κ.τ.λ.) μόνο νέα δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα που η αρχική σύμβαση ανάληψης υπεγράφη από 1.1.07 και μετά, τότε οι επιχειρήσεις αυτές προσδιορίζουν

Τα καθαρά τους κέρδη μόνο με λογιστικό τρόπο και δεν συνυποβάλλουν τις καταστάσεις που αναφέρονται για τη συμπλήρωση του πίνακα ΙΓ' του έντυπου Ε3. (Εγκ. πολ. 1038 22.2.08). Προσοχή: Οι κοινοπραξίες που κατασκευάζουν ακίνητα με αντιπαροχή, καθώς και οι κοινωνίες που κατασκευάζουν ακίνητα σε οικόπεδα τα οποία ανήκουν στα μέλη τους, έχουν όλες τις φορολογικές υποχρεώσεις που έχουν οι Ο.Ε. και οι Ε.Ε. (π.χ. δηλώσεις μεταβολών δηλώσεις Φ.Π.Α.. υποχρέωση ή μη τήρησης βιβλίου κοστολογίου κ.τ.λ.) (Εγκ. πολ.. 1043/08).

Οικοδομές και τεχνικά έργα από Α.Ε., Ε.Π.Ε. κ.τ.λ.

Οι Α.Ε., οι Ε.Π.Ε. και τα λοιπά νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 παρ. 1 του Ν 2238 94 όταν ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών ή με την εκτέλεση δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και τα πρόσωπα του άρθρου 2 παρ. 4 του Ν. 2238/94 στα οποία συμμετέχει ένα ή περισσότερα νομικά πρόσωπο του άρθρου 101 παρ. 1 (Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. κ.τ.λ.), τότε τα καθαρά τους κέρδη προσδιορίζονται με το λογιστικό τρόπο (έσοδα - έξοδα =

κέρδη). Αυτό ισχύει για οικοδομές που η άδεια κατασκευής τους εκδίδεται από 1.1.07 και μετά, καθώς και για δημόσια ή ιδιωτικά έργα που αναλαμβάνονται από 1.1.07 και μετά (άρθρο 105 παρ. 12 Ν. 2238/94). Για τις οικοδομές που δεν ολοκληρώνεται η κατασκευή τους μέσα σε μία χρήση βλέπε σελίδα 201.

Όταν τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. (Α.Ε., Ε.Π.Ε. κ.τ.λ.) καθώς και τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 2 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε. (Ο.Ε., Ε.Ε. κ.τ.λ.) στα οποία συμμετέχει ένα ή περισσότερα νομικά του άρθρου 101 παρ. 1 (Α.Ε., Ε.Π.Ε. κ.τ.λ.) δεν τηρούν βιβλία του Κ.Β.Σ. ή τηρούν βιβλία κατώτερης της γ' κατηγορίας ή τηρούν ανεπαρκή ή ανακριβή βιβλία ή όταν δεν επιδεικνύουν στο φορολογικό έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., τότε ισχύουν και για τις περιπτώσεις αυτές ότι αναφέρονται στο άρθρο 34 παρ. 2 άρθρο 30 παρ. 2γ, καθώς και στο άρθρο 32 παρ. 2 του Ν. 2238/94 όταν τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά (άρθρο 34 παρ. 3 Ν. 2238/94).

ΣΗΜ.: α) Στις κοινοπραξίες μηχανικών με αντικείμενο εργασιών τη σύνταξη μελετών το καθαρό κέρδος προσδιορίζεται με τη χρήση των προβλεπόμενων μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους για κάθε είδος μελέτης. Στη συνέχεια, το σύνολο του καθαρού κέρδους φορολογείται με συντελεστή 25% για τη χρήση 2010 κ.ο.κ. στο όνομα της κοινοπραξίας (Εγκ. πολ. 1042/8.2.93, άρθρο 10 παρ. 1 Ν. 2238/94).

β) Σε περίπτωση που ο μηχανικός αναλαμβάνει χωρίς αντάλλαγμα, την εκπόνηση μελέτης και την επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής σε οικόπεδο ιδιοκτησίας τρίτων (φυσικών ή νομικών προσώπων), το ποσό της νόμιμης αμοιβής δεν αποτελεί εισόδημα για το μηχανικό, ούτε υπάρχει υποχρέωση προκαταβολής φόρου εισοδήματος, αλλά υπάρχει όμως υποχρέωση υποβολής δήλωσης άτυπης δωρεάς και αντίγραφο αυτής επισυνάπτεται στη δήλωση προκαταβτέου φόρου που υποβάλλεται στη συνέχεια στη Δ.Ο.Υ. Εκδίδεται απόδειξη παροχής υπηρεσιών θεωρημένη με την ένδειξη "δωρεάν" ή με το συνολικό ποσό της νόμιμης αμοιβής οι στη συνέχεια πιστωτικό τιμολόγιο με έκπτωση 100% της αμοιβής αυτής. Αν η οικοδομή είναι ιδιοκτησίας του δεν εκδίδεται απόδειξη παροχής υπηρεσιών. Επίσης, αν ο μηχανικός - αρχιτέκτονας παρέχει υπηρεσίες μελέτης - επίβλεψης για την κατασκευή ακινήτου Α.Ε. στην οποία συμμετέχει ως μέτοχος χωρίς να λαμβάνει αμοιβή, η υπηρεσία αυτή αποτιμάται στο σύνολο των εξόδων για την παροχή της υπηρεσίας αυτής και υπόκειται σε Φ.Π.Α. με συντελεστή 23% (Εγκ. Υπ. Οικ. 1148245/1968/Α 0012/πολ. 1372/7.12.93). γ) Τα έσοδα από τεχνικά έργα στην αλλοδαπή απαλλάσσονται από το φόρο, ανεξάρτητα από τη μορφή της επιχείρησης και ανεξάρτητα αν για τα έργα αυτά της αλλοδαπής οι περισσότερες εργασίες γίνονται στην Ελλάδα, αρκεί τα 4/5 τουλάχιστον του συνόλου και τα 3/5 τουλάχιστον κατά κατηγορία που απασχολείται στην Ελλάδα να είναι Έλληνες και να έχουν

καταθέσει τραπεζική επιστολή στο Υπ. Εθνικής Οικονομίας για 25.000\$ (άρθρο 9 παρ. 4 Ν.4171/61 άρθρο 23 παρ. 3 Ν. 1262/82, διατ. 4023/67). Τα έσοδα από την αλλοδαπή τηρούνται σε ξεχωριστούς λογ/σμούς ή στήλες στα βιβλία της επιχείρησης (Εγκ. 1086991/8.10.98, Εγκ. 3/92).

δ) Όταν ο εργολάβος κατασκευάζει οικοδομές με τη μορφή της ατομικής επιχείρησης, και αν ένα από τα διαμερίσματα που κατασκευάζει το ιδιοκατοικεί, τότε η αξία του διαμερίσματος αυτού αυξάνει τ' ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησής του (Εγκ. πολ. 201/81).

Παράδειγμα προσδιορισμού των κερδών για τα οποία φορολογούνται οι οικοδομικές επιχειρήσεις (ατομικές, Ο.Ε., Ε.Ε. π Ι με γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.

Κατά τη χρήση του 2010, τα κέρδη της ατομικής οικοδομικής επιχείρησης που προκύπτουν από τα βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. είναι 280.000 ευρώ και οι λογιστικές διαφορές που δηλώνονται είναι 20.000 ευρώ, οπότε το σύνολο φορολογητέων κερδών ανέρχεται στο ποσό 300.000 ευρώ. Επίσης, τα τεκμαρτά κέρδη με την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους 20% είναι 150.000 ευρώ (έσοδα 750.000 X 20% = 150.000 ευρώ).

Ζητείται: Να προσδιοριστούν τα καθαρά κέρδη που θα φορολογηθούν στ' όνομα του εργολάβου επιχειρηματία Α. Αστεριού.

Ο εργολάβος Α. Αστεριού θα γράψει στη φορολογική του δήλωση (έντυπο Ε1) του οικονομικού έτους 2010 κέρδη από την άσκηση ατομικής εμπορικής επιχείρησης 210.000 ευρώ, τα οποία υπολογίζονται ως εξής:

Λύση

Τεκμαρτά κέρδη 150.000

Διαφορά κερδών 60.000

$300.000 - 150.000) \times 40\% = 60.000$ ευρώ Φορολογητέα κέρδη 210.000

Τον παραπάνω τρόπο υπολογισμού των κερδών θα πρέπει να τον αναγράψει ο Α. Αστεριού και στην ένδειξη "Σημειώσεις Φορολογούμενου" του έντυπου Ε3. Όταν πρόκειται για Ο.Ε., Ε.Ε., κλπ., τότε στον κωδικό 100 του έντυπου Ε5 αναγράφεται το ποσό 210.000 ευρώ.

Τα υπόλοιπα κέρδη που είναι 90.000 ευρώ ($300.000 - 210.000 = 90.000$ ευρώ), φορολογούνται τη χρονιά που θα διανεμηθούν ή που θα κεφαλαιοποιηθούν ή τη χρονιά που θα γίνει διακοπή των εργασιών της επιχείρησης, και μέχρι τότε θα απεικονίζονται στην πίστωση του λογ/σμού 41.92 "Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων". ΣΗΜ.: α) Αν ήταν Ο.Ε. ή Ε.Ε. (με αντικείμενο οικοδομικές εργασίες), τότε, από τα φορολογητέα κέρδη του παραπάνω παραδείγματος που είναι 210.000 ευρώ, θ' αφαιρούνταν πρώτα η επιχειρηματική αμοιβή και στη συνέχεια το υπόλοιπο ποσό θα φορολογούνταν στο όνομα της Ο.Ε. ή Ε.Ε. με συντελεστή φόρου 20% ή 25% ανάλογα (άρθρο 10 παρ. 1 Ν. 2238/94).

β) Αν στο παραπάνω παράδειγμα, αντί της ατομικής επιχείρησης, είχαμε αστική εταιρία συμμετοχική ή κοινοπραξία με αντικείμενο δραστηριότητας τις οικοδομικές εργασίες, τότε τα κέρδη 210.000 ευρώ θα φορολογούνταν στο σύνολο τους με συντελεστή φόρου 25% για τη χρήση 2010 κ.ο.κ. (βλ. πιν. σελ. 40, 246) (άρθρο 10 παρ. 1).

Παράδειγμα φορολογίας αποθεματικών από οικοδομικές επιχειρήσεις, που δεν φορολογήθηκαν κατά το χρόνο που σχηματίστηκαν

1η περίπτωση: Όταν πρόκειται για Ο.Ε., Ε.Ε., κοινοπραξίες οικοδομών κλπ.

Στο παραπάνω παράδειγμα (σελ. 205), από τα κέρδη της επιχείρησης ένα ποσό 90.000 ευρώ δεν φορολογήθηκε και απεικονίστηκε στην πίστωση του λογ. 41.92 "Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων" (ΕΣΥΛ 295/98).

Το ποσό αυτό των 90.000 ευρώ, σε περίπτωση που θα διανεμηθεί στο μέλλον η που θα κεφαλαιοποιηθεί, ή που θα διακόψει τις εργασίες της η επιχείρηση, τότε και μόνο τότε θα υπαχθεί σε φορολογία με το συντελεστή εκείνο της φορολογίας που θα ισχύει κατά το χρόνο που γίνεται η διανομή ή η κεφαλαιοποίηση. Στην περίπτωση όμως που θα διανεμηθεί ή που θα κεφαλαιοποιηθεί ένα μέρος μόνο από το παραπάνω ποσό, τότε το καθαρό αυτό ποσό που διανέμεται ή που κεφαλαιοποιείται δεσ ανάγεται πρώτα σε μικτό ποσό με την προσθήκη σε αυτό του φόρου που αναλογεί με τον περιορισμό φυσικά ότι το άθροισμα του καθαρού ποσού που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται και του φόρου που αναλογεί πάνω στο ποσό αυτό να μην υπερβαίνει το ποσό των κερδών που εμφανίζονται στον πιο πάνω λογαριασμό 41.92 (Εγκ. Υπ. Οικ. 1035321/16.3.98).

Π.χ. αν πρόκειται για Ο.Ε. και από το ποσό των 90.000 ευρώ διανεμηθούν τα 80.000 ευρώ, τότε, επειδή το ποσό αυτό προσαυξανόμενο και με το φόρο (με συντελεστή φόρου της

χρονιάς εκείνης π.χ. 20%) γίνεται 100.000 ευρώ ($80.000/1-0,20=100.000$ ευρώ), δηλαδή μεγαλύτερο από το ποσό των 90.000 ευρώ, θα φορολογηθεί ολόκληρο το ποσό του αποθεματικού που είναι 90.000 ευρώ και ο φόρος που θα καταβληθεί θα είναι: $90.000 \times 20\%= 18.000$ ευρώ και το καταβλητέο καθαρό ποσό θα είναι: $90.000 - 18.000 = 72.000$ ευρώ).

Το ποσό 90.000 ευρώ όταν κεφαλαιοποιείται ή διανέμεται φορολογείται αυτοτελώς. Δηλαδή, το ποσό αυτό δεν συναθροίζεται με τα κέρδη του ισολογισμού ούτε και συμψηφίζεται με τυχόν ζημίες που προκύπτουν από τον ισολογισμό της χρονιάς εκείνης που γίνεται η διανομή ή η κεφαλαιοποίηση του πιο πάνω ποσού (άρθρο 106 παρ. 4 Ν. 2238/94).

Το νομικό πρόσωπο (Ο.Ε., Ε.Ε., κοινοπραξία κλπ.), στην περίπτωση αυτή που γίνεται η διανομή ή η κεφαλαιοποίηση του ποσού αυτού (90.000 ευρώ), υποβάλλει σχετική δήλωση μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που λαμβάνεται η απόφαση για τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση. Ο φόρος που προκύπτει καταβάλλεται σε τρεις ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης και οι υπόλοιπες δύο μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των δύο επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης μηνών (άρθρο 106 παρ. 4 Ν. 2238/94). Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων ρούχων για το ποσό 72.000 ευρώ που απομένει ως αποθεματικό μετά το φόρο άρθρο 106 παρ. 4 Ν. 2238/94).

2η περίπτωση: Όταν πρόκειται για ατομική επιχείρηση οικοδομών

Στο παραπάνω παράδειγμα, επειδή πρόκειται για ατομική επιχείρηση, το ποσό 90.000 ευρώ, που δεν φορολογήθηκε κατά το χρόνο που σχηματίστηκε και απεικονίζεται στην πίστωση του λογ. 41.92 "Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων", θα φορολογηθεί με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 κατά το χρόνο της πραγματικής κεφαλαιοποίησης ή της πραγματικής ανάληψης του ποσού αυτού. Δηλαδή, το ποσό αυτό, τη χρονιά εκείνη που πραγματικά κεφαλαιοποιείται ή που διανέμεται στον επιχειρηματία, συναθροίζεται με τα τυχόν λοιπά εισοδήματα του επιχειρηματία της ίδιας χρονιάς και φορολογείται κανονικά συμπληρώνοντας το έντυπο Ε1 της φορολογικής δήλωσης. Αν δεν γίνει πραγματική ανάληψη ή κεφαλαιοποίηση του ποσού αυτού, τότε το ποσό 90.000 ευρώ δηλώνεται και φορολογείται με την ατομική δήλωση Ε1 της χρονιάς εκείνης που γίνεται διακοπή των εργασιών της επιχείρησης.

α) Σε όσες περιπτώσεις προσδιορίζονται ακαθάριστα έσοδα από την εφαρμογή του ότι στου κόστους κατασκευής οικοδομής, για τον υπολογισμό της διαφοράς των κερδών της συγκεκριμένης χρήσης λαμβάνονται υπόψη τα μεγαλύτερα κέρδη μεταξύ αυτών που προσδιορίζονται με την εφαρμογή του συντελεστή και αυτών που προσδιορίζονται με βάση το ελάχιστο κόστος κατασκευής της οικοδομής και στη συνέχεια τα μεγαλύτερα αυτά τα κέρδη συγκρίνονται με τα δηλούμενα κέρδη (άρθρο 36 παρ. 1 Ν. 2238/94).

β) Αν μια επιχείρηση με γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. είναι οικοδομική και συγχρόνως και εμπορική, τότε τα κέρδη του τεχνικού κλάδου υπολογίζονται τεκμαρτά, ενώ του εμπορικού κλάδου λογιστικά (έσοδα - έξοδα = κέρδος). Τα κοινά έξοδα, αν δεν μπορούν να διαχωριστούν με άλλο τρόπο, τότε αυτά κατανέμονται στους δύο κλάδους με βάση τα αντίστοιχα ακαθάριστα έσοδα.

γ) Αν το επιθυμεί η επιχείρηση μπορεί να υπαγάγει αρχικά σε φορολογία ποσοστό μεγαλύτερο του 40% της διαφοράς μεταξύ πραγματικών και τεκμαρτών κερδών. (Εγγρ. 1024385/17.3.98).

Παρακράτηση Φόρου Στα Εισοδήματα Από Τεχνικές Επιχειρήσεις

Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή το Δημόσιο που ενεργούν εκκαθάριση ή καταβολή σε εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων που συνδέονται με το έδαφος και σε ενοικιαστές δημόσιων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων.

Είναι υποχρεωμένοι να παρακρατούν το 3% της αξίας του κατασκευαζόμενου έργου ή

Του μισθώματος και να το αποδίδουν στο δημόσιο, μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα, από την παρακράτησή του (άρθρο 55 παρ. 1 β και 60 παρ. 3 Ν. 2238/94). Αν δεν γίνει παρακράτηση φόρου, τότε η προσαύξηση είναι 1,5% για κάθε μήνα καθυστέρησης χωρίς να επιτρέπεται η επίρριψη της προσαύξησης αυτής του 1,5% στο φορολογούσα ο οποίος βαρύνεται με τον παρακρατηθέντα φόρο (άρθρο 1 παρ. 2 Ν. 2523/97). Από 27.5.09 - 31.12.10 η παρακράτηση φόρου ήταν 1% (αντί 3%) (άρθρο 3 Ν. 3763/09).

Αν για οποιονδήποτε λόγο δεν παρακρατήθηκε ο φόρος, τότε αυτός που δικαιούται την αμοιβή, αποδίδει το φόρο αυτό, μέσα στην παραπάνω προθεσμία (άρθρο 55).1β Ν. 2238/94).

α) Όταν ένας εργολάβος αναλαμβάνει να εκτελέσει σε μια επιχείρηση ένα έργο, τότε μετά την περάτωση του έργου αυτού η επιχείρηση κάνει επιμέτρηση και με βάση τη σχετική συμφωνία, υπολογίζει την αμοιβή που οφείλει στον εργολάβο. Αν το έργο το έχει πάρει ο εργολάβος κατ' αποκοπή, τότε, μετά την περάτωση του έργου, η επιχείρηση ελέγχει αν έχει

εκτελεστεί το έργο σύμφωνα με τις προδιαγραφές. Στη συνέχεια, για την πληρωμή του ο εργολάβος εκδίδει τιμολόγιο.

β) Σε περίπτωση εισφοράς δημόσιου τεχνικού έργου από τον αρχικό ανάδοχο σε κοινοπραξία ή εταιρία στην οποία συμμετέχει και ο ίδιος, η παρακράτηση φόρου 3% ενεργείται μόνο από τον εργοδότη (Δημόσιο, Δήμο, Ν.Π.Δ.Δ., δημόσιες επιχειρήσεις κλπ.) κατά την καταβολή του εργολαβικού ανταλλάγματος στον αρχικό ανάδοχο (Εγκ. Υπ. Οικ. Πολ. 1225/2000). Στη συνέχεια, ο ανάδοχος θα χορηγεί (στο τέλος του έτους) στην κοινοπραξία ή εταιρία σχετική βεβαίωση, στην οποία θα αναγράφονται τα στοιχεία του εισφεθέντος έργου, της κατασκευάστριας κοινοπραξίας ή εταιρίας στην οποία έχει εισφερθεί το έργο και το ποσό του φόρου 3%, για να συμψηφιστεί ο φόρος 3% με τον αναλογούντα φόρο της κατασκευάστριας κοινοπραξίας ή εταιρίας (Εγκ. Υπ. Οικ. 1013098/πολ. 1080/30.3.01). Δηλαδή, όταν στη συνέχεια, ο αρχικός ανάδοχος καταβάλλει το ποσό που αναλογεί στην εταιρία ή κοινοπραξία στην οποία εισέφερε το αναληφθέν έργο και εφόσον δεν πρόκειται για υπεργολαβία, δεν γίνεται παρακράτηση φόρου 3% επί της αξίας του κατασκευαζόμενου τεχνικού έργου (Εγκ. Υπ. Οικ. 1073105/πολ. 1225/18.8.00).

γ) Τεχνικά έργα (για την παρακράτηση του φόρου 3% πάνω στα έσοδά τους) είναι π.χ. οι εργασίες που γίνονται για να κατασκευαστούν δρόμοι, γέφυρες, σήραγγες, οικοδομές, διαρρεύσεις υπαίθρου, οι εργασίες για την εγκατάσταση μηχανημάτων με σύνδεση στο έδαφος, οι εργασίες για υδραυλικές ή ηλεκτρολογικές κλπ. εγκαταστάσεις που ενσωματώνονται οι κατεδαφίσεις, οι κατασκευές με τσιμέντο, οι εκσκαφές, οι ξυλουργικές εργασίες, η πλακόστρωση, ο σουβάς και το βάψιμο των κτιρίων, η τοποθέτηση ασανσέρ κλπ. Όταν ο ίδιος που πουλάει τα αγαθά τα τοποθετεί συγχρόνως, τότε η τοποθέτηση αυτή δεν θεωρείται τεχνικό έργο(πολ. 214/71).

δ) Οι εμπορικές και οι βιοτεχνικές επιχειρήσεις, που όταν πωλούν τα προϊόντα ή τα εμπορεύματα τους, συμφωνείται στην τιμή πώλησης να περιλαμβάνεται και η αμοιβή για την τοποθέτηση, τότε οι κατασκευαστικές αυτές εργασίες δε θεωρούνται εργασίες εργολάβου και δεν γίνεται παρακράτηση φόρου 3%, διότι το κύριο στοιχείο είναι η πώληση του είδους και όχι η ανάληψη κατασκευής του έργου (Εγκ. πολ. 214/71, Στ. Ε. 1936/87). Δηλαδή, οι έμποροι υδραυλικών και ηλεκτρολογικών υλικών, οι κατασκευαστές κουφωμάτων κλπ., δε θεωρούνται εργολάβοι για την αμοιβή που εισπράττουν και η οποία είναι συνήθως ενσωματωμένη στην τιμή πώλησης, όταν αναλαμβάνουν συγχρόνως και την τοποθέτηση των αγαθών που πωλούν (πολ. 214/71).

Παράδειγμα παρακράτησης φόρου 3% επί της αξίας του κατασκευαζόμενου έργου

12.3.11 Γεγονός

Η αμοιβή του εργολάβου είναι 1.000 ευρώ, για την επίστρωση πλακών στην επιχείρηση "Βιομηχανία παραγωγής ψυγείων" Α.Ε.

Ενέργειες

α) Ο εργολάβος για να πληρωθεί από την επιχείρηση, εκδίδει ένα τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, γραμμένο ως εξής:

ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ Νο 10 ΗΜΕΡ. 12.3.11		
Εκδότης: Σαράντης Γεώργιος, ΔιεύθυνσηΑ.Φ.Μ..... Δ.Ο.Υ.....		
Πελάτης: Βιομηχανία παραγ. ψυγείων Α.Ε. Διεύθυνση: .Α.Φ.Μ.....Δ.Ο.Υ....		
Είδος εργασίας	Αξία σε ευρώ	
Επίστρωση πλακιδίων Φ.Π.Α. 23% Σύνολο	1.000 230 1.230	

Παραδείγματα προσδιορισμού καθαρού εισοδήματος Το πρωτότυπο του τιμολογίου το παραδίδει ο εργολάβος στον ταμία της επιχείρησης.

β) Ο ταμίας της επιχείρησης, προτού καταβάλλει οποιοδήποτε ποσό στον εργολάβο, προβαίνει στην παρακράτηση φόρου 3% και στον υπολογισμό του καθαρού, πληρωτέου ποσού, ως εξής:

$$1.000 \times 3\% = 30 \text{ ευρώ} = \text{παρακρατημένος φόρος εργολάβου}$$

1.230 ευρώ - 30 ευρώ = 1.200 ευρώ = καθαρό ποσό που θα πάρει στα χέρια του ο εργολάβος

Παραδείγματα προσδιορισμού καθαρού εισοδήματος

Παραδείγματα προσδιορισμού καθαρού εισοδήματος τεχνικών επιχειρήσεων δημοσίων και ιδιωτικών τεχνικών έργων

Παράδειγμα 1° - Επιχείρηση κατασκευής δημοσίων έργων με παλαιά έργα

Να υπολογισθεί το καθαρό εισόδημα ομορρύθμου εταιρείας η οποία τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και ασχολείται με την εργολαβική εκτέλεση δημοσίων τεχνικών. Στην εταιρεία συμμετέχουν οι κάτωθι εταίροι:

- Εταίρος Α' με ποσοστό συμμετοχής 50%.
- Εταίρος Β' με ποσοστό συμμετοχής 50%.

Οι συμβάσεις ανάληψης των έργων υπογράφηκαν πριν την 31.12.2006 (Παλαιά έργα).

Οικονομικά στοιχεία χρήσης

Αποθέματα

Δεν υπάρχουν αποθέματα έναρξης και λήξης.

Αγορές: 155.000,00

Πρώτες ύλες: 145.000,00

Βοηθητικές ύλες 10.000,00

Τα υλικά διατέθηκαν στο σύνολό τους στα έργα. Ειδικότερα στο έργο Α' διατέθηκαν υλικά αξίας 101.000,00 ευρώ και στο έργο Β' υλικά αξίας 54.000,00 ευρώ.

Ακαθάριστα έσοδα (πωλήσεις) 250.000,00

Πιστοποιηθέν δημόσιο έργο Α' 150.000,00

Πιστοποιηθέν δημόσιο έργο Β' 100.000,00

Δαπάνες 65.000,00

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού 35.000,00

Αμοιβές και έξοδα τρίτων 12.000,00

Παροχές τρίτων (Ενοίκια, Α.Ε.Η., κ.λπ.) 7.500,00

Φόροι-Τέλη 1.000,00

Διάφορα έξοδα 8.000,00

Τόκοι και συναφή έξοδα	500,00
------------------------	--------

Αποσβέσεις παγίων στοιχείων	1.000,00
-----------------------------	----------

Προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος

Επειδή οι συμβάσεις ανάθεσης των έργων υπογράφηκαν μέχρι την 31.12.2006, το καθαρό εισόδημα της τεχνικής επιχείρησης θα προσδιορισθεί εξωλογιστικά.

<u>Ακαθάριστα έσοδα</u>	<u>250.000,00</u>
-------------------------	-------------------

Επί Συντελεστή άρθρου 34 Ν. 2238/1994	10%
---------------------------------------	-----

Καθαρό εισόδημα (Κέρδος χρήσης)	25.000,00
---------------------------------	-----------

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος

α) Προσδιορισμός επιχειρηματικής αμοιβής

Βάση υπολογισμού επιχειρηματικής αμοιβής (25.000,00 χ 50%)	12.500,00
--	-----------

Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Α' (12.500,00 χ 50%)	6.250,00
--	----------

Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Β' (12.500,00 χ 50%)	6.250,00
--	----------

Επιχειρηματική αμοιβή	<u>+12.500,00</u>
-----------------------	-------------------

β) Προσδιορισμός κερδών που θα φορολογηθούν στο όνομα της εταιρείας

Καθαρό εισόδημα	25.000,00
-----------------	-----------

Μείον Επιχειρηματική αμοιβή	12.500,00
-----------------------------	-----------

Φορολογητέα κέρδη	- <u>12.500,00</u>
-------------------	--------------------

γ) Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος φορολογητέων κερδών

Φορολογητέα κέρδη	12.500,00
-------------------	-----------

Επί Συντελεστή	X 20%
----------------	-------

Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών	+ <u>2.500,00</u>
---------------------------------------	-------------------

δ) Υπολογισμός κύριου φόρου

Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών		2.500,00	
κερδών Μείον Φόρος που προκαταβλήθηκε	3.000,00		
Μείον Φόρος που παρακρατήθηκε	2.500,00		- <u>5.500,00</u>
Πιστωτικό ποσό (Αποτέλεσμα)			-3.000,00

Θεωρούμε ότι στο προηγούμενο οικονομικό έτος είχε υπολογισθεί προκαταβολή φόρου εισοδήματος ύψους 3.000,00 ευρώ.

ε) Υπολογισμός προκαταβολής φόρου εισοδήματος

Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών	2.500,00
Επί Συντελεστή προκαταβολής	χ55%
Αρχικό ποσό	1.375,00
Μείον Φόρος που παρακρατήθηκε	2.500,00
Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	0,00

Κατανομή κερδών στους εταίρους

Εταίροι Ποσοστά συμμετοχής		Επιχειρηματική αμοιβή	Κέρδη που φορολογούνται στην εταιρεία	Φόρος εισοδήματος	Καθαρό ποσό
Εταίρος Α'	50%	6.250,00	6.250,00	1.250,00	5.000,00
Εταίρος Β'	50%	6.250,00	6.250,00	1.250,00	5.000,00
Σύνολο		12.500,00	12.500,00	2.500,00	10.000,00

Παράδειγμα 2° - Επιχείρηση κατασκευής δημοσίων τεχνικών έργων (με νέα έργα)

Να υπολογισθεί το καθαρό εισόδημα ομορρύθμου εταιρείας η οποία τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και ασχολείται με την εργολαβική εκτέλεση δημοσίων τεχνικών έργων. Στην εταιρεία συμμετέχουν οι κάτωθι εταίροι:

Εταίρος Α' με ποσοστό συμμετοχής 50%.

Εταίρος Β' με ποσοστό συμμετοχής 50%.

Οι συμβάσεις ανάληψης των έργων υπογράφηκαν μετά την 1.1.2007 (Νέα έργα).

Οικονομικά στοιχεία χρήσης

α) Αποθέματα

Αποθέματα έναρξης 140.000,00

Πρώτες και βοηθητικές ύλες 20.000,00

Ημιτελές την 31.12.2009 έργο Α' 40.000,00

Ημιτελές την 31.12.2009 έργο Β' 80.000,00

α2) Αποθέματα λήξης 50.000,00

Πρώτες και βοηθητικές ύλες 10.000,00

Ημιτελές την 31.12.2010 έργο Γ' 40.000,00

β) Αγορές 200.000,00

Πρώτες και βοηθητικές ύλες 200.000,00

γ) Ακαθάριστα έσοδα (πωλήσεις) 370.000,00

Πιστοποιηθέν δημόσιο έργο Α' 130.000,00

- Πιστοποιηθέν δημόσιο έργο Β' 90.000,00

- Πιστοποιηθέν δημόσιο έργο Δ' 150.000,00

δ) Δαπάνες 41.500,00

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	18.000,00
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	9.000,00
Παροχές τρίτων (Ενοίκια, Δ.Ε.Η. κ.λπ.)	9.500,00
Φόροι – Τέλη	500,00
Διάφορα έξοδα	4.000,00
Τόκοι και συναφή έξοδα	200,00
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων	300,00
Προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος	

Επειδή οι συμβάσεις ανάθεσης των έργων υπογράφηκαν μετά την 1.1.2007, το καθαρό εισόδημα της τεχνικής επιχείρησης θα προσδιορισθεί λογιστικά.

α) Κόστος πωληθέντων

Αποθέματα έναρξης	140.000,00
Πλέον Αγορές χρήσης	200.000,00
Μείον Αποθέματα λήξης	50.000,00
Κόστος πωληθέντων	290.000,00

β) Μικτό κέρδος

Πωλήσεις	370.000,00
Μείον Κόστος πωληθέντων	290.000,00
Μικτό κέρδος	80.000,00

γ) Καθαρό εισόδημα

Μικτό κέρδος	80.000,00
Μείον Δαπάνες	41.500,00

Καθαρό εισόδημα (Κέρδος χρήσης)	38.500,00
Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος	
α) Προσδιορισμός επιχειρηματικής αμοιβής	
Βάση υπολογισμού επιχειρηματικής αμοιβής (38.500,00 χ 50%)	19.250,00
Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Α' (19.250,00 χ 50%)	9.625,00
Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Β' (19.250,00 χ 50%)	9.625,00
Επιχειρηματική αμοιβή	19.250,00
β) Προσδιορισμός κερδών που θα φορολογηθούν στο όνομα της εταιρείας	
Καθαρό εισόδημα	38.500,00
Μείον Επιχειρηματική αμοιβή	19.250,00
Φορολογητέα κέρδη	19.250,00
γ) Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος φορολογητέων κερδών	
Φορολογητέα κέρδη	19.250,00
Επί Συντελεστή X 20%	
Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών	3.850,00
δ) Υπολογισμός κύριου φόρου	
Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών	3.850,00
Μείον Φόρος που παρακρατήθηκε	3.700,00
Χρεωστικό ποσό	150,00
ε) Υπολογισμός προκαταβολής φόρου εισοδήματος	
Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών	3.850,00
Επί Συντελεστή προκαταβολής X 55%	

Αρχικό ποσό	2.117,50
Μείον Φόρος που παρακρατήθηκε	3.700,00
Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	0,00
Κατανομή κερδών στους εταίρους.	

Εταίροι Ποσοστά συμμετοχής		Επιχειρηματική αμοιβή	Κέρδη που φορολογούνται στην εταιρεία	Φόρος εισοδήματος	Καθαρό ποσό
Εταίρος Α'	50%	9.625,00	9.625,00	1.925,00	7.700,00
Εταίρος Β'	50%	9.625,00	9.625,00	1.925,00	7.700,00
Σύνολο		19.250,00	19.250,00	3.850,00	15.400,00

Υποβολή του εντύπου «ΕΙΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.»

Η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» υποβάλλεται, στην περίπτωση παράδοσης νεόδμητων ακινήτων από τον υποκείμενο στο φόρο εργολάβο κατασκευαστή (φυσικό ή νομικό πρόσωπο), στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο ανεξάρτητα εάν η έδρα της επιχείρησης υπάγεται σε διαφορετική Δ.Ο.Υ.

Ειδικότερα για την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. προβλέπονται τα ακόλουθα:

α) Η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» κατατίθεται, σε τέσσερα αντίτυπα (με συνημμένα τα φύλλα υπολογισμού της αξίας του ακινήτου) στο Τμήμα Εμμέσων Φόρων της Δ.Ο.Υ. πριν από την υπογραφή του συμβολαίου και καταχωρείται αρχικά στο «ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α.» χωρίς να επιστραφεί κανένα αντίγραφο στον υποκείμενο. Επισημαίνεται ότι μετά την καταχώρηση της δήλωσης στο βιβλίο αυτό ακολουθεί η ελεγκτική διαδικασία που προβλέπεται από την απόφαση ΠΟΛ. 1054/2006.

β) Μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας ελέγχου, η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» «παραλαμβάνεται» και θεωρείται από τον υπάλληλο του Τμήματος Εμμέσων Φόρων και καταχωρείται πλέον στο «ΒΙΒΛΙΟ ΜΕΤΑΓΡΑΦΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ».

γ) Στον υποκείμενο εργολάβο κατασκευαστή επιστρέφονται τα δύο από τα θεωρημένα αντίτυπα της «Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.», το ένα για το αρχείο του και το άλλο για τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου για τη μεταβίβαση του ακινήτου.

δ) Στο αντίτυπο που επιστρέφεται στον υποκείμενο για το αρχείο του τίθεται από τον αρμόδιο υπάλληλο σφραγίδα με την ένδειξη «ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ ΓΙΑ ΤΟ ΑΡΧΕΙΟ. ΔΕΝ ΜΠΟΡΕΙ ΝΑ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΘΕΙ ΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ».

Το αντίτυπο αυτό με συνημμένο το διπλότυπο είσπραξης είναι απαραίτητο στοιχείο για τον υποκείμενο προκειμένου να μεταφέρει στα προστιθέμενα ποσά του φόρου των εισροών της περιοδικής του δήλωσης της οικείας φορολογικής περιόδου, τον βάσει Ειδικής Δήλωσης, καταβληθέντα Φ.Π.Α. Η αξία των εκροών «ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ» αναγράφεται στην περιοδική δήλωση της φορολογικής περιόδου σύνταξης του συμβολαίου.

Προσοχή: Η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» υποβάλλεται και στην περίπτωση παράδοσης (μεταβίβασης) εμπράγματος δικαιώματος επί νεόδμητου ακινήτου όπως προβλέπεται από διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Επίσης η Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται και στην περίπτωση της αυτοπαράδοσης ακινήτου (όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α.) σε 3 αντίτυπα χωρίς να καταβάλλεται ο αναλογών Φ.Π.Α., ο οποίος θα καταβληθεί με Περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου. Στην περίπτωση της αυτοπαράδοσης στον «ΠΙΝΑΚΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΟΥ Φ.Π.Α.» απαιτείται η συμπλήρωση μόνο των πεδίων της αξίας του ακινήτου, του συντελεστή Φ.Π.Α. και του αναλογούντος φόρου της στήλης «ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ». Τα ποσά αυτά μεταφέρονται στην περιοδική Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου και ο φόρος εκροών της αυτοπαράδοσης συμψηφίζεται με το φόρο εισροών ή τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο της περιοδικής δήλωσης.

Έλεγχος ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Με την απόφαση ΠΟΛ. 1054/27.3.2006 καθορίστηκαν ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου των υποβαλλόμενων ειδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1071/4.5.2006 δόθηκαν οι απαραίτητες διευκρινίσεις και οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή της.

Αξία που λαμβάνεται υπ' όψιν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων είναι:

Για τις εντός σχεδίου περιοχές που ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ακινήτων, η αξία που προσδιορίζεται με βάση τις τιμές ζώνης, οι οποίες αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων κατά το άρθρο 41 του Ν. 1249/1982.

Για τις περιοχές που ισχύει το μικτό σύστημα προσδιορισμού της αξίας, δηλαδή που υπολογίζεται χωριστά η αξία για τα κτίσματα και χωριστά η αξία για το οικοπέδο, για μεν τα κτίσματα η αξία τους προσδιορίζεται με το αντικειμενικό σύστημα κατά το άρθρο 41α του Ν. 1249/1982, για δε το οικοπέδο με συγκριτικά στοιχεία. Ως συγκριτικά στοιχεία, για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ακινήτων, λαμβάνονται υπ' όψιν και συνεκτιμώνται τα οριστικά συγκριτικά στοιχεία μεταβιβάσεων παρόμοιων περιουσιακών στοιχείων στην ίδια ή όμορη περιοχή, που προκύπτουν από άλλα συμβόλαια ή από προγενέστερη εκτίμηση που έγινε για την επιβολή του φόρου ειδικά έντυπα απεικόνισης του απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους, και στην περαιτέρω σύγκριση των ως άνω αξιών με το δηλούμενο τίμημα.

Αντίθετα, στις περιπτώσεις που ισχύει το μικτό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ακινήτων, στις οποίες η αξία του οικοπέδου προσδιορίζεται με βάση συγκριτικά στοιχεία, ο έλεγχος είναι ενδεχόμενο να μην είναι δυνατόν να ολοκληρώνεται άμεσα, πρέπει όμως σε κάθε περίπτωση να ολοκληρώνεται το αργότερο εντός της ανωτέρω οριζόμενης προθεσμίας των 5 εργάσιμων για τις Δ.Ο.Υ. ημερών από την καταχώρηση της δήλωσης.

Σημειώνεται ότι ο έλεγχος θεωρείται ότι ολοκληρώνεται ύστερα και από την καταβολή των κατά περίπτωση ποσών φόρου, σύμφωνα με όσα αναλυτικά αναφέρονται στις επόμενες παραγράφους.

Ευνόητο είναι ότι σε περίπτωση μη δυνατότητας άμεσης ολοκλήρωσης του ελέγχου με την καταχώρηση της δήλωσης, θα ενημερώνεται άμεσα κατά το στάδιο αυτό ο υποκείμενος στο φόρο σχετικά με την ολοκλήρωση του ελέγχου το αργότερο εντός της πιο πάνω προθεσμίας, για την παρακολούθηση εκ μέρους του της υπόθεσής του.

Στην ΠΟΛ. 1071/4.5.2006 επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι, για την αποφυγή ταλαιπωρίας και καθυστερήσεων τόσο για τους φορολογούμενους όσο και για τις υπηρεσίες, θα πρέπει να καταβάλλεται κάθε προσπάθεια ώστε ο έλεγχος των δηλώσεων να ολοκληρώνεται άμεσα με την καταχώρησή τους και μόνο στις εξαιρετικές περιπτώσεις που αυτό είναι ανέφικτο να ολοκληρώνεται αργότερα εντός της ανωτέρω προθεσμίας.

Για δηλώσεις για τις οποίες από τον έλεγχο διαπιστώνεται ότι το δηλούμενο τίμημα το μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι ίσο ή μεγαλύτερο της μεγαλύτερης αξίας μεταξύ της αξίας αυτού που λαμβάνεται υπ' όψιν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και του δηλούμενου απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους, κατά περίπτωση, καταβάλλεται εφάπαξ, με την

ολοκλήρωση του ελέγχου, ο αναλογών στο δηλούμενο τίμημα φόρος, αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης οικείος φόρος εισροών κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 4.γ.ί του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α., με την έκδοση σχετικού διπλότυπου είσπραξης: Με την ως άνω καταβολή η καταχωρηθείσα δήλωση θεωρείται πλέον παραληφθείσα εφαρμοζόμενων περαιτέρω των οριζόμενων στην παράγραφο 3 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1053/27.3.2006, καθώς και περαιωθείσα ως ειλικρινής ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, με την προϋπόθεση ότι τα δηλωθέντα στοιχεία και εν γένει χαρακτηριστικά αυτού είναι ειλικρινή και με την επιφύλαξη εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) ως προς το φόρο εισροών και το πραγματικό κόστος του ακινήτου.

Αμέσως μετά την ανωτέρω καταβολή, η ήδη κατατεθείσα και καταχωρηθείσα δήλωση παραλαμβάνεται και ως παραληφθείσα πλέον και υποβληθείσα καταχωρείται κατά σειρά και ημερομηνία υποβολής στο οικείο Βιβλίο Μεταγραφής Ειδικών Δηλώσεων Φ.Π.Α. Περαιτέρω επιστρέφονται στον υποκείμενο στο φόρο δύο από τα τέσσερα θεωρημένα αντίτυπα αυτής, εκ των οποίων το ένα χρησιμοποιείται για τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου.

Παράδειγμα 1°

Δηλούμενο τίμημα	Αντικειμενική αξία	Προϋπολογιστικό κόστος
100.000,00	100.000.00	90.000,00

Στην περίπτωση αυτή ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. διαπιστώνει κατά τον έλεγχο ότι το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι ίσο με την αξία αυτού που υπ' όψιν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και μεγαλύτερο του προϋπολογιστικού κόστους. Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, εφ' όσον ο κατά τα ανωτέρω φόρος η οικεία παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται ως ειλικρινής ως προς το δηλούμενο τίμημα των 100.000,00 ευρώ.

Παράδειγμα 2°

Δηλούμενο τίμημα	Αντικειμενική αξία	Προϋπολογιστικό κόστος
200.000,00	180.000.00	160.000,00

Στην περίπτωση αυτή ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. διαπιστώνει κατά τον έλεγχο ότι το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μεγαλύτερο τόσο της αξίας αυτού

που λαμβάνεται υπ' όψιν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων όσο και του δηλούμενου προϋπολογιστικού κόστους. Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, εφ' όσον καταβληθεί ο φόρος η οικεία παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται περαιωθείσα ως προς το δηλούμενο τίμημα των 200.000,00 ευρώ. Παράδειγμα 1°

Δηλούμενο τίμημα	Αντικειμενική αξία	Προϋπολογιστικό κόστος
100.000,00	110.000,00	90.000,00

Στην περίπτωση αυτή το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μεγαλύτερο του δηλούμενου προϋπολογιστικού κόστους αλλά είναι μικρότερο της αξίας του ακινήτου που λαμβάνεται υπ' όψιν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Συνεπώς, ως βάσει ελέγχου αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου αναγράφεται στην οικεία δήλωση από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η μεγαλύτερη από τις παραπάνω αξίες, δηλαδή η αξία του ακινήτου που λαμβάνεται υπ' όψιν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων (αντικειμενική αξία) 110.000,00 ευρώ.

Παράδειγμα 2°

Δηλούμενο τίμημα	Αντικειμενική αξία	Προϋπολογιστικό κόστος
95.000,00	115.000,00	120.000,00

Στην περίπτωση αυτή το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μικρότερο τόσο της αξίας αυτού που λαμβάνεται υπ' όψιν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων όσο και του δηλούμενου προϋπολογιστικού ή απολογιστικού κόστους. Συνεπώς, ως βάσει ελέγχου αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου αναγράφεται στην οικεία δήλωση από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η μεγαλύτερη από τις παραπάνω αξίες, δηλαδή το δηλούμενο προϋπολογιστικό κόστος 120.000,00 ευρώ.

Εφ' όσον ο υποκείμενος στο φόρο αποδεχθεί εντός της ως άνω οριζόμενης προθεσμίας των πέντε ημερών την αναγραφόμενη κατά την προηγούμενη παράγραφο από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. επί της καταχωρηθείσας δήλωσης μεγαλύτερη αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, τότε ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. συντάσσει επί της δήλωσης πράξη που περιέχει την αξία αυτή, το φόρο που αναλογεί σ' αυτήν, καθώς και τον αναλογούντα επί του δηλούμενου τιμήματος φόρο.

Η ανωτέρω πράξη υπογράφεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. καθώς και από τον υποκείμενο στο φόρο και περαιτέρω καταβάλλονται εφάπαξ από τον υποκείμενο στο φόρο. άμεσα με την υπογραφή της ανωτέρω πράξης και με την έκδοση ιδιαίτερων (χωριστών) διπλοτύπων είσπραξης, τα κάτωθι ανά διπλότυπο ποσά φόρων :

Ο φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα, αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης οικείου φόρος εισροών, σύμφωνα με την περίπτωση της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει, δηλαδή ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει το μεταβιβαζόμενο ακίνητο, όπως αυτός έχει διαμορφωθεί μέχρι το χρόνο υποβολής της δήλωσης (πρώτο διπλότυπο), και

Ο φόρος που αναλογεί στην αναγραφόμενη από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, αφού αφαιρεθεί ως έχει ο φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα αυτού, πριν δηλαδή από το συμψηφισμό του οικείου φόρου εισροών (δεύτερο διπλότυπο).

Περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.

Σχετικά με την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. των επιχειρήσεων ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, λόγω των ανωτέρω ιδιαιτεροτήτων στον προσδιορισμό και την απόδοση του φόρου, πρέπει να επισημανθούν τα ακόλουθα :

Εκροές - φόρος εκροών

Φορολογικές εκροές - αναλογούν φόρος (κωδικοί 303/333 ή 306/336)

1) Στην περίπτωση πώλησης ακινήτου: Φορολογητέες εκροές (303 ή 306) : Αναγράφεται η αξία (τίμημα) του συμβολαίου μεταβίβασης όπως αυτή αναγράφεται στη στήλη βάσει δήλωσης της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Αναλογούν φόρος εκροών (333 ή 336): Αναγράφεται ο αναλογούν φόρος εκροών, όπως προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των φορολογητέων εκροών επί του συντελεστή Φ.Π.Α. 23% ή 16% κατά περίπτωση.

2) Στην περίπτωση αυτοπαράδοσης ακινήτου: Φορολογητέες εκροές (303 ή 306) : Αναγράφεται η αξία κόστους κατασκευής, όπως αυτή αναγράφεται στην στήλη βάσει δήλωσης της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Αναλογούν φόρος εκροών (333 ή 336): Αναγράφεται ο αναλογούν φόρος εκροών, όπως προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των φορολογητέων εκροών επί τ του συντελεστή Φ.Π.Α. 23% ή 16% κατά περίπτωση.

3) Στην περίπτωση αντιπαροχής ακινήτου: Φορολογητέες εκροές (303 ή 306) : Αναγράφεται η αξία που αναφέρεται στο στοιχείο παράδοσης κτισμάτων, όπως αυτή αναγράφεται στην στήλη βάσει δήλωσης της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Αναλογούν φόρος εκροών (333 ή 336) : Αναγράφεται ο αναλογούν φόρος εκροών, όπως προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των φορολογητέων εκροών επί τον συντελεστή Φ.Π.Α. 23% ή 16% κατά περίπτωση.

ΕΚΡΟΕΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή Υπηρεσιών κλπ) ΕΝΔΟΚ.ΑΠΟΚΤ.&ΠΡΑΞ.ΛΗΠΤΗ		Συντ ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί		
Ι. ΕΚΡΟΕΣ, ΕΝΔΟΚ.ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	301		11	331	
	302		5,5	332	
	303	100.000,00	23	333	23.000,00

A2. Εκροές απαλλασσόμενες και εξαιρούμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. (κωδικός 310)

Αναγράφεται η αξία πωλήσεων που απαλλάσσονται ή εξαιρούνται από το Φ.Π.Α. όπως πώληση ακινήτου με απαλλαγή Α' κατοικίας ή πώληση ακινήτου με άδεια κατασκευής η οποία εκδόθηκε μέχρι την 31.12.2005 ή μετά την 1.1.2006 εφ' όσον εξαιρείται (πλήρης φάκελος μέχρι την 25.11.2005 κ.λπ.).

Εκροές φορολογητέες εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης	308	
Ενδοκ. παραδ. εξαγωγές & Λοιπές εκροές απαλ/νες με δικ. εκπτ.	309	
Εκροές απαλ/νες & εξαιρ. Χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	310	120.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	311	120.000,00

Εισροές-φόρος εισροών

Για τις εισροές και το φόρο των εισροών ισχύει ότι ακριβώς ισχύει και στις λοιπές υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. επιχειρήσεις, δηλαδή οι αξίες παγίων, πρώτων και βοηθητικών υλών, δαπανών κ.λπ. όπως και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αυτές αναγράφονται στους αντίστοιχους κωδικούς της περιοδικής δήλωσης (μήνα ή τρίμηνο ανάλογα με την κατηγορία τηρουμένων βιβλίων του Κ.Β.Σ.).

Καταβαλλόμενος Φ.Π.Α. με την ειδική δήλωση Α. Καταβαλλόμενος Φ.Π.Α. βάσει δήλωσης.

Ο Φ.Π.Α. που καταβάλλεται βάσει δήλωσης από τον υπόχρεο και είναι η διαφορά του φόρου μεταξύ δηλωθέντος τιμήματος και του φόρου των εισροών που αναλογεί στη μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία μέχρι και το χρόνο μεταβίβασης, αναγράφεται στον κωδικό 402 (Φ.Π.Α. έκτακτης δήλωσης. Λοιπά προστιθέμενα ποσά) της περιοδική δήλωσης.

Παράδειγμα

Μεταβιβάζεται διαμέρισμα με τα ακόλουθα στοιχεία :

Δηλούμενο τίμημα	Αντικειμενική αξία	Προϋπολογιστικό κόστος
140.000,00	120.000,00	100.000,00

Φ.Π.Α. εισροών μέχρι και την ημερομηνία μεταβίβασης 20.000,00 ευρώ *Ποσοστό συμμετοχής του διαμερίσματος είναι 12%. Ο Φ.Π.Α. που προκύπτει για καταβολή βάσει δήλωσης είναι 29.800,00 ευρώ.

1. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.		
ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
Φόρος εισροών οικοδομής	Ποσ/το συμ/χης μετ/νης ιδιοκ.	Φόρος εισροών προς έκπτ.
1	2	1 χ 2
20.000,00	12,00%	2.400,00
ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Αξία ακινήτου	140.000,00	Αξία ακινήτου
Συν/στής ΦΠΑ 23%		Συν/της ΦΠΑ
Αναλογών φόρος	32.200,00	Αναλογών φόρος
Φόρος εισροών προς έκπτωση 2.400 - Βάσει δήλωσης αναλογών φόρος		
ΦΠΑ αρχικής δήλωσης		
ΦΠΑ για καταβολή	29.800,00	ΦΠΑ για καταβολή

Το ποσό των 29.800,00 ευρώ θα αναγραφεί στον κωδικό 402 της περιοδικής δήλωσης της οικείας φορολογικής περιόδου.

ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου	401	
ΦΠΑ έκτακτης δήλωσης Λοιπά προστίθ. ποσά	402	29.800,00
Χρεωστικό αρχική δήλωσης	403	

Καταβαλλόμενος Φ.Π.Α. βάσει ελέγχου

Ο ΦΠΑ. που καταβάλλεται βάσει ελέγχου από τον υπόχρεο σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ΠΟΛ 1054/2006 και 1071/2006, δεν αναγράφεται στην περιοδική δήλωση διότι κατά ρητή διατύπωση είναι διαφορά φορολογικού ελέγχου.

Παράδειγμα

Μεταβιβάζεται διαμέρισμα με τα ακόλουθα στοιχεία :

Δηλούμενο τίμημα	Αντικειμενική αξία	Προϋπολογιστικό κόστος
140.000,00	150.000,00	110.000,00

Φ.Π.Α. εισροών μέχρι και την ημερομηνία μεταβίβασης 20.000,00 ευρώ

Ποσοστό συμμετοχής του διαμερίσματος είναι 12%.

Ο Φ.Π.Α. που προκύπτει για καταβολή βάσει δήλωσης είναι 29.800,00 ευρώ και βάσει ελέγχου είναι 2.300,00 ευρώ.

1. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.			
ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
Φόρος εισροών οικοδομής 1	Ποσ/το συμ/χης μετ/νης ιδιοκ. 2	Φόρος εισροών προς έκπτ.	
20.000,00	12,00%	1 * 2 2.400,00	
ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	
Αξία ακινήτου	140.000,00	Αξία ακινήτου	150.000,00
Συν/της ΦΠΑ 23%		Συν/της ΦΠΑ	23%
Αναλογών φόρος	32.200,00	Αναλογών φόρος	34.500,00
- Φόρος εισροών προς έκπτωση	2.400,00	- Βάσει δήλωσης αναλογών φόρος	32.200,00
- ΦΠΑ αρχικής δήλωσης			
ΦΠΑ για καταβολή	29.800,00	ΦΠΑ για καταβολή	2.300,00

Το ποσό των 28.900,00 ευρώ θα αναγραφεί στον κωδικό 402 της περιοδικής δήλωσης της οικείας φορολογικής περιόδου, ενώ το ποσό των 2.300,00 ευρώ δεν θα αναγραφεί στην περιοδική δήλωση.

δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου	401	
ΦΠΑ έκτακτης δήλωσης Λοιπά προστίθ. ποσά	402	29.800,00
Χρεωστικό αρχική δήλωσης	403	

Pro-Rata πωλήσεων με απαλλαγή πρώτης κατοικίας

Σε περίπτωση πώλησης ακινήτου με απαλλαγή Φ.Π.Α. λόγω πρώτης κατοικίας, ο φόρος των εισροών που αναλογεί στο ακίνητο αυτό και δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του. αναγράφεται στον κωδικό 411 (Φ.Π.Α. εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει Pro-Rata) της περιοδικής δήλωσης.

Σε περίπτωση που το ακίνητο πωληθεί ως πρώτη κατοικία πριν την αποπεράτωση της οικοδομής, η Pro-Rata εφαρμόζεται αρχικά στη φορολογική περίοδο εκείνη (μήνα ή τρίμηνο) που μεταβιβάζεται το ακίνητο, για το μέχρι την ημερομηνία μεταβίβασης ποσό του φόρου των εισροών και στη συνέχεια για κάθε φορολογική περίοδο μέχρι την αποπεράτωση για το φόρο των εισροών που αντιστοιχεί στο πωληθέν ακίνητο. Το ποσό του μη εκπιπτόμενου φόρου εισροών υπολογίζεται από τον πολλαπλασιασμό του συνολικού φόρου των εισροών επί το ποσοστό συμμετοχής του ακινήτου που πωλείται ως πρώτη κατοικία.

Παράδειγμα

Πωλείται από Ο.Ε. με βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. στις 31 Μαρτίου διαμέρισμα ως πρώτη κατοικία έχοντας διαμορφωθεί συνολικό κόστος οικοδομής 200.000,00 ευρώ με Φ.Π.Α 46000,00 ευρώ και η συμμετοχή του διαμερίσματος στο οικόπεδο είναι 100%ο (10%).

ΦΠΑ εισροών οικοδομής	Ποσοστό συμμετοχής Α' κατοικίας	Φ.Π.Α. που αναλογεί στην Α' κατοικία
46.000,00	10%	4.600,00

Το ποσό των 4.600,00 ευρώ θα αναγραφεί στον κωδικό 411 της περιοδικής δήλωσης της οικείας περιόδου (τρίμηνο).

ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει ProRata	411	4.600,00
Χρεωστικό μέχρι 3 € προηγ. Φορ. περιόδου & λοιπά αφαιρ. ποσά	412	

Στις 30 Ιουνίου το συνολικό κόστος οικοδομής είχε διαμορφωθεί στα 300.000,00 ευρώ με ΦΠΑ 69.000,00 ευρώ.

Συνολικός ΦΠΑ εισροών οικοδομής	Φ.Π.Α. εισροών οικοδομής μέχρι την 31η Μαρτίου	Διαφορά	Ποσοστό συμμετοχής Α' κατοικίας	Φ.Π.Α. που αναλογεί στην Α' κατοικία
69.000,00	46.000,00	23.000,00	10%	2.300,00

Το ποσό των 2.300,00 ευρώ θα αναγραφεί στον κωδικό 411 της περιοδικής δήλωσης της περιόδου (τρίμηνο).

ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	
ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει ProRata	411	2.300,00
Χρεωστικό μέχρι 3 € προηγ. Φορ. περιόδου & λοιπά αφαιρ. ποσά	412	

Εκκαθαριστική δήλωση

Ποσά που καταβλήθηκαν βάσει της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Τα βάση δήλωσης ποσά του φόρου, που καταβλήθηκαν με τις ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για την μεταβίβαση των υποκειμένων σε Φ.Π.Α. ακινήτων, χωρίς τις προσαυξήσεις και τα πρόστιμα αναγράφεται στον κωδικό 703 «Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου και λοιπά προστιθέμενα ποσά» του πίνακα Γδ και όχι στον κωδικό 701 του ίδιου πίνακα. Pro-Rata στην εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.

Οι επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών πραγματοποιούν πωλήσεις υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. (άδειες ανέγερσης από 1.1.2006) και απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (άδειες ανέγερσης μέχρι την 31.12.2005 και πωλήσεις για πρώτη κατοικία). Συνεπώς για να προσδιορισθεί το εκπιπτόμενο και μη εκπιπτόμενο ποσό του φόρου των κοινών εισροών (κοινές λειτουργικές δαπάνες - πάγια), σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 31 του Ν. 2859/2000, εφαρμόζεται το κλάσμα Pro-Rata.

ΕΚΡΟΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ (α)	
ΕΚΡΟΕΣ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ (β)	
ΣΥΝΟΛΟ (Αριθμητής) (α) + (β)	
ΕΚΡΟΕΣ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ (γ)	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ (Παρονομαστής) (α) + (β) + (γ)	

ΠΗΛΙΚΟ ΚΛΑΣΜΑΤΟΣ (οριστικό ποσοστό έκπτωσης)	ΣΤΡΟΓΓΥΛΟΠΟΙΗΣΗ ΠΟΣΟΣΤΟΥ	ΟΡΙΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟΣΤΟ ΜΕΙΩΣΗΣ
$\frac{\text{Αριθμητής} \times 100}{\text{Παρονομαστής}}$		

Το οριστικό ποσοστό μείωσης του φόρου των κοινών εισροών προκύπτει εάν από τον αριθμό 100 αφαιρέσουμε το στρογγυλοποιημένο ποσοστό.

Πενταετής διακανονισμός Φ.Π.Α. ακινήτου που παραδόθηκε ως πάγιο.

Σε περίπτωση που επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, ιδιοχρησιμοποιήσει ακίνητο για τις ανάγκες της σε φορολογητέα δραστηριότητα, τότε το ακίνητο αυτό θεωρείται επένδυση και ο Φ.Π.Α. των εισροών που έχει ήδη εκπέσει, όπως για κάθε άλλο πάγιο περιουσιακό στοιχείο υπόκειται σε 5ετή διακανονισμό του Φ.Π.Α. εισροών.

Σε περίπτωση κατά την οποία το ακίνητο πουληθεί:

α) Πριν από τη λήξη της 5ετίας :

Υπάρχει υποχρέωση καταβολής του Φ.Π.Α. που αναλογεί στο έτος πώλησης και στα τυχόν υπόλοιπα έτη μέχρι τη λήξη της 5ετίας διακανονισμού,

Δεν υπάρχει υποχρέωση καταβολής του Φ.Π.Α., γιατί το ακίνητο αυτό δεν θα είναι πλέον καινούργιο.

Παράδειγμα

Επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών η οποία τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, ιδιοχρησιμοποιεί από την 25.2.2011 ως γραφείο - λογιστήριο, ένα καινούργιο διαμέρισμα από αυτά που ανήγειρε με σκοπό να τα μεταπωλήσει.

Συνολικός Φ.Π.Α. κόστους οικοδομής 184.000,00 ευρώ.

Ποσοστό ιδιοκτησίας 10%.

Η επιχείρηση υπέβαλε τη γνωστοποίηση για τη χρησιμοποίηση ακινήτου, που κατασκευάστηκε ως εμπορεύσιμο στοιχείο επιχείρησης, ως παγίου σε φορολογητέα δραστηριότητα. Η γνωστοποίηση αυτή υποβλήθηκε μαζί με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α της φορολογικής περιόδου κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση. Με τη γνωστοποίηση αυτή στη Δ.Ο.Υ. διευκολύνεται η υπαγωγή στην ορθή φορολογία, ήτοι σε ΦΜΑ σε περίπτωση μεταβίβασης του εν λόγω ακινήτου. Στις 14.6.2014 η εταιρία πούλησε το εν λόγω διαμέρισμα αντί του ποσού των 180.000,00 ευρώ.

Το ποσό του Φ.Π.Α. για τον πενταετή διακανονισμό είναι αυτό που βάρυνε αναλογικά την ιδιοκτησία ήτοι, 18.400,00 ευρώ (184.000,00 χ 10%). Το ποσό αυτό διακανονίζεται στην πενταετία 2011 μέχρι 2015 ως εξής :

	2011	2012	2013	2014	2015
ΦΠΑ διακανονισμού	3.680,00	3.680,00	3.680,00	3.680,00	3.680,00

Λόγω πώλησης του παγίου τον Ιούνιο του 2014, μέχρι την 10 Μαΐου 2015, η εταιρεία με την

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. του έτους 2014 υποχρεούται να συμπληρώσει το πίνακα Η' αυτής και να διακανονίσει σύμφωνα με τον ανωτέρω πίνακα το Φ.Π.Α. για τα έτη 2014 και 2015.

Ο Φ.Π.Α. που θα διακανονισθεί ανέρχεται στο ποσό των 7.360,00 ευρώ (3.680,00χ 2 έτη).

ΤΡΙΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

Παράδειγμα τεχνικής επιχείρησης με βιβλία Β΄ κατηγορίας

(μελέτη περίπτωσης)

3.1. Ίδρυση Ε.Ε.

Διαδικασία Σύστασης:

Πριν ξεκινήσουμε την λογιστική μελέτη μιας εικονικής εταιρείας, σκόπιμο κρίνεται να αναφερθούν οι διαδικασίες ιδρύσεώς της. Παραθέτονται οι διαδικασίες ίδρυσης μιας επιχείρησης Ε.Ε. που τηρεί βιβλία Β΄ κατηγορίας (αντικείμενο κατασκευαστική εταιρία) ώστε να μπορεί να ξεκινήσει πλέον νόμιμα τη λειτουργία της.

Ίδρυση/Προϋποθέσεις: Για την ίδρυση Εταιρείας, πρέπει να συμπράξουν δύο τουλάχιστον μέρη, που υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού σκοπού¹⁸. Τα ιδρυτικά μέλη μπορεί να είναι φυσικά (πρέπει να έχουν συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας τους) ή νομικά πρόσωπα.

Επιχείρηση σε 1 μέρα – σε 1 σημείο

	Πριν τις ΥΜΣ	Μετά τις ΥΜΣ	Όφελος
«Βήματα» που απαιτούνται για τη σύσταση επιχείρησης	Έντεκα (11) βήματα	Ένα (1) βήμα	Με μία επίσκεψη σε επιμελητήριο, συμβολαιογράφο ή ΚΕΠ, μειώνεται δραστικά ο αριθμός των διαδικασιών /επαφών που

¹⁸ άρθρο 741 Αστικού Κώδικα

			απαιτούνται μέχρι σήμερα για τη σύσταση επιχειρήσεων
Ημέρες που απαιτούνται για τη σύσταση επιχείρησης	Έως τριάντα οκτώ (38) ημέρες	Μία (1) ημέρα	Με την προϋπόθεση ότι δεν υπάρχουν «ανοιχτές» εκκρεμότητες με το Δημόσιο και όλα τα αναγκαία δικαιολογητικά είναι έτοιμα
Κόστος που απαιτείται για τη σύσταση επιχείρησης	Εξαρτάται από τη νομική μορφή, το οικείο επιμελητήριο και το ύψος του κεφαλαίου	Καταργούνται τα τέλη προέγκρισης επωνυμίας και δημοσίευσης στο ΦΕΚ	Παράδειγμα: για μια ΕΠΕ που συστήνεται στο ΕΒΕΑ, το κόστος μειώνεται 33% (από 786€ σε 531€)
Γενικό Εμπορικό Μητρώο	Νομοθετήθηκε το 2005, χωρίς να υλοποιηθεί μέχρι το 2011	Το ΓΕΜΗ γίνεται λειτουργικό	Λειτουργία για πρώτη φορά ενός ενιαίου μητρώου για όλες τις ελληνικές επιχειρήσεις
Πληροφοριακά Συστήματα και ΥΜΣ	Συστήματα και μητρώα χωρίς δυνατότητες και υπηρεσίες διεπαφής και	Επίτευξη διαλειτουργικότητας μέσω ολοκληρωμένων πληροφοριακών	Για πρώτη φορά οι υπηρεσίες TAXIS των εφοριών, τα πληροφοριακά συστήματα των ασφαλιστικών

	διαλειτουργικότητας	συστημάτων μεταξύ 5 Υπουργείων και 60 μητρώων.	ταμείων (ΙΚΑ-ΟΑΕΕ), τα επιμελητήρια, η εφημερίδα της κυβέρνησης κοκ αποκτούν δυνατότητα διεπαφής προς όφελος του πολίτη
--	---------------------	--	---

Η Υπηρεσία μιας Στάσης σε αριθμούς

1 ημέρα για την ίδρυση επιχείρησης αντί για 38

1 σημείο επαφής για τον πολίτη αντί για 8

1 διαδικασία αντί για 11

1 ώρα διαρκεί η διαδικασία

1 Γενικό Εμπορικό Μητρώο που ενοποιεί 59 μητρώα επιμελητηρίων, το μητρώο Α.Ε.

σε 54 Νομαρχίες και τα βιβλία εταιρειών στα 62 Πρωτοδικεία της Χώρας

5 πληροφοριακά συστήματα υπουργείων διαλειτουργούν

71 φορείς συνεργάζονται για τη λειτουργία της

59 καταστήματα εμπορικών επιμελητηρίων λειτουργούν ως ΥΜΣ

3.200 συμβολαιογραφικά γραφεία λειτουργούν ως ΥΜΣ

52 επιλεγμένα Κ.Ε.Π. εντάσσονται σταδιακά στο σύστημα

33% μειώνεται το κόστος σύστασης μιας ΕΠΕ

Με το Νόμο 3853/2010¹⁹ απλοποιήθηκαν οι διαδικασίες σύστασης εμπορικών εταιριών (προσωπικών και κεφαλαιουχικών) και ειδικότερα των Ο.Ε, Ε.Ε., Α.Ε. και Ε.Π.Ε.

Πρωταρχικός στόχος είναι με την υπηρεσία μιας στάσης (one stop shops) στην ίδρυση των συνηθέστερων μορφών των εμπορικών εταιριών να ιδρύονται όλες τις επιχειρήσεις σε ένα βήμα και μία ημέρα. Επιτυγχάνεται έτσι η απλοποίηση και επιτάχυνση των διαδικασιών σύστασης και λειτουργίας των εταιριών στη χώρα μας, η εξοικονόμηση χρόνου και κόστους

¹⁹ <http://www.taxlaw.gr/el/idika-themata/128-what-is-the-process-of-establishing-companies-of-the-one-stop-shopsq>

για τις ιδρυόμενες επιχειρήσεις και η εξοικονόμηση του διοικητικού κόστους για την δημόσια διοίκηση. Μειώνεται, επίσης, η πιθανότητα εμφάνισης φαινομένων διαφθοράς λόγω των πολύπλοκων διαδικασιών της υπάρχουσας διαδικασίας ίδρυσης, και αυξάνεται η διασφάλιση του δημοσίου συμφέροντος με τις αποτελεσματικότερες μορφές ελέγχου που εισάγονται.

Για την αποτελεσματική λειτουργία της διαδικασίας συγκροτείται ένα ευρύ δίκτυο εξυπηρέτησης των επιχειρήσεων, το οποίο αποτελείται από 100 καταστήματα και υποκαταστήματα των Εμπορικών Επιμελητηρίων, τα οποία συμπληρώνεται από 50 περίπου επιλεγμένα Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών (Κ.Ε.Π.) για την εξυπηρέτηση των μικρότερων δήμων, και 3.200 συμβολαιογράφους που λειτουργούν στη χώρα.

Καταστατικό της εταιρείας

Το καταστατικό πρέπει, από τον νόμο να έχει ένα ελάχιστο περιεχόμενο, δηλαδή πρέπει να περιέχει:

- το όνομα και την κατοικία των εταίρων
- την εταιρική επωνυμία
- το όνομα των διαχειριστών και των εκπροσώπων
- το είδος και την αξία των εισφορών
- τη διάρκεια της εταιρείας
- τον εταιρικό σκοπό
- την ιδιότητά της ως ομόρρυθμης

Για τη σύσταση εταιρείας και την εγγραφή αυτής στο Γ.Ε.ΜΗ, υποβάλλονται στην Υπηρεσία Μιας Στάσης από τους ιδρυτές / αιτούντες ή εκπρόσωπο αυτών τα ακόλουθα έγγραφα (υπόδειγμα 2 του Παραρτήματος Ι):

Α. Για τους ιδρυτές φυσικά πρόσωπα

- Αστυνομική ταυτότητα για έλληνες υπηκόους, ταυτότητα ή διαβατήριο για υπηκόους κρατών μελών της Ε.Ε, διαβατήριο για υπηκόους κρατών εκτός Ε.Ε, καθώς και άδεια διαμονής, εφόσον διαμένουν στη χώρα. Εάν στην Υπηρεσία Μιας Στάσης προσέρχεται εκπρόσωπος των ιδρυτών, τα ανωτέρω μπορούν να προσκομίζονται και σε επικυρωμένο φωτοτυπικό αντίγραφο.

- Άδεια διαμονής για άσκηση ανεξάρτητης οικονομικής δραστηριότητας, αν πρόκειται για υπηκόους κρατών εκτός Ε.Ε., που θα συμμετέχουν ως ομόρρυθμα μέλη σε Ο.Ε. και Ε.Ε. ή θα οριστούν ως διαχειριστές σε Ε.Π.Ε., καθώς και ως νόμιμοι εκπρόσωποι σε Α.Ε.

- Συμπληρωμένα έντυπα «Δήλωση Απόδοσης Α.Φ.Μ/μεταβολής ατομικών στοιχείων» (Μ1) και «Δήλωση Σχέσεων Φορολογουμένου» (Μ7), όπου απαιτείται, για τη χορήγηση ΑΦΜ στους ιδρυτές, εφόσον αυτοί δεν διαθέτουν.

Β. Για τους ιδρυτές νομικά πρόσωπα ημεδαπής:

- Ακριβές αντίγραφο κωδικοποιημένου καταστατικού της εταιρείας.
- Για τις προσωπικές εταιρείες και τις Ε.Π.Ε., εφόσον ο εκπρόσωπός τους για την σύσταση της εταιρείας είναι πρόσωπο διαφορετικό από το νόμιμο εκπρόσωπο και η εταιρεία πρόκειται να συσταθεί με συμβολαιογραφικό έγγραφο, απαιτείται ειδικό πληρεξούσιο. Εάν η σύσταση της εταιρείας γίνεται με ιδιωτικό έγγραφο, αρκεί εξουσιοδότηση που φέρει το γνήσιο της υπογραφής από τον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας, αν παρέχεται η δυνατότητα αυτή στο καταστατικό ή προκύπτει από απόφαση της συνέλευσης των εταίρων.

- Για τις Ε.Π.Ε. απόφαση της συνέλευσης των εταίρων σχετικά με τη συμμετοχή στην υπό σύσταση εταιρεία.

- Για τις ΑΕ προσκομίζονται τα ΦΕΚ από τα οποία προκύπτει η νόμιμη εκπροσώπηση της εταιρείας καθώς και απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου για τα συμμετοχή της ΑΕ στην υπό σύσταση εταιρεία.

Γ. Για τους ιδρυτές νομικά πρόσωπα αλλοδαπής

- Καταστατικό που φέρει σφραγίδα σύμφωνα με το άρθρο 4 της σύμβασης της Χάγης της 5ης Οκτωβρίου 1961 (apostille) επίσημα μεταφρασμένο ή, εφόσον η χώρα προέλευσης δεν έχει προσχωρήσει στην ανωτέρω σύμβαση, θεωρημένο από προξενική αρχή.

- Πιστοποιητικό αρμόδιας αρχής της χώρας έδρας του νομικού προσώπου για την ύπαρξη της εταιρείας.

- Επικυρωμένο αντίγραφο του εγγράφου πληρεξουσιότητας για το διορισμό νομίμου εκπροσώπου ή αντιπροσώπου του στην Ελλάδα.

- Συμπληρωμένα, από τον υπόχρεο, τα έντυπα «Δήλωση έναρξης/μεταβολής εργασιών μη Φυσικού Προσώπου» Μ3, και «Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου» Μ7, προκειμένου να τους χορηγηθεί ΑΦΜ.

Δ. Λοιπά Δικαιολογητικά:

- Το καταστατικό της εταιρείας σε έντυπη και ηλεκτρονική μορφή, εφόσον πρόκειται για προσωπική εταιρεία που συστήνεται σε Υπηρεσία Μίας Στάσης. Η προσκόμιση

καταστατικού σε έντυπη και ηλεκτρονική μορφή δεν απαιτείται όταν η σύσταση γίνεται ενώπιον συμβολαιογράφου, που ενεργεί ως Υπηρεσία Μιας Στάσης.

- Εφόσον η διαδικασία σύστασης γίνεται με εκπρόσωπο, εξουσιοδότηση των ιδρυτών, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 της παρούσας με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής τους.
- Εφόσον έχει προηγηθεί τραπεζική κατάθεση των οφειλόμενων ποσών για την σύσταση της εταιρείας και την εγγραφή αυτής στο Γ.Ε.ΜΗ, κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 13, τα αποδεικτικά κατάθεσης της τράπεζας.
- Θεωρημένο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ μισθωτήριο, ή επίσημο αντίγραφο τίτλου κυριότητας ή Υπεύθυνη Δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/86 περί δωρεάν παραχώρησης χρήσης για την έδρα της υπό σύσταση εταιρείας, με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής του παραχωρούντος.

Ε. Έντυπα που συμπληρώνονται με ευθύνη του υπόχρεου, για την χορήγηση ΑΦΜ στην εταιρεία μετά τη σύστασή της.

- Δήλωση έναρξης/μεταβολής εργασιών μη Φυσικού Προσώπου - Μ3
- Δήλωση δραστηριοτήτων επιχείρησης - Μ6, όπου απαιτείται
- Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου - Μ7
- Δήλωση Μελών Μη Φυσικού Προσώπου - Μ8, όπου απαιτείται
- Δήλωση Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου

3.2. Ετερόρρυθμη εταιρία-Μελέτη περίπτωσης

Α. Στοιχεία επιχείρησης

Επωνυμία: Σ. ΝΕΣΤΟΡΙΔΟΥ & ΣΙΑ Ε.Ε.

Αντικείμενο εργασιών : Ανέγερση και πώληση οικοδομών

Έδρα : Αναγνωστοπούλου 93 – Τ.Κ. 121-35 Περιστέρι

Α.Φ.Μ.: 082308250

Αρμόδια Δ.Ο.Υ.: Α' Περιστερίου - 1138

Κατηγορία τηρουμένων βιβλίων : Β'

Μετά από συνάντηση που είχαν οι εταίροι αποφάσισαν τη σύσταση της εταιρίας. Ο δικηγόρος κατόπιν εντολής των δύο εταίρων επισκέπτεται το Επιμελητήριο για να βεβαιωθεί ότι η επωνυμία «Σ. ΝΕΣΤΟΡΙΔΟΥ & ΣΙΑ Ε.Ε.» καθώς και ο διακριτικός τίτλος

«κατασκευαστική ε.ε.», που επέλεξαν δεν έχουν ήδη δοθεί σε κάποια άλλη Ε.Ε.. Για την κατοχύρωση των παραπάνω η δικηγόρος συμπληρώνει τη σχετική αίτηση. Η επιλεγμένη επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος είναι αποδεκτά, και δίνεται η βεβαίωση Προέγκρισης Επωνυμίας.

ΣΥΝΤΑΞΗ ΙΔΙΩΤΙΚΟΥ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ

Στη συνέχεια η δικηγόρος της υπό δημιουργία εταιρείας συντάσσει το ιδιωτικό συμφωνητικό επαγγελματικής μίσθωσης. Το συμφωνητικό αυτό κατατίθεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του ιδιοκτήτη του ακινήτου, μέσα σε ένα μήνα από την υπογραφή του.

ΣΥΝΤΑΞΗ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ

Μετά τη σύνταξη του Ιδιωτικού Συμφωνητικού Επαγγελματικής Μίσθωσης ο δικηγόρος συντάσσει το καταστατικό της εταιρείας, το οποίο και υπογράφεται από τους δύο εταίρους και στη συνέχεια κατατίθεται στην εφορία και στο πρωτοδικείο.

ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ - ΕΓΚΡΙΣΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑΣ

Από τα αντίγραφα που έχει εκδώσει ο δικηγόρος, ο λογιστής επισκέπτεται το επιμελητήριο έχοντας τα 2 μαζί του, καθώς και τον αύξοντα αριθμό της βεβαίωσης προέγκρισης επωνυμίας (τον αριθμό αυτό τον έχουμε από την αίτηση προέγκριση που έχουμε ήδη λάβει κατά το πρώτο βήμα της διαδικασίας) και μία αίτηση. Το επιμελητήριο, εφόσον ελέγξει την επωνυμία και το διακριτικό τίτλο, θεωρεί το καταστατικό για τον έλεγχο του δικαιώματος χρήσης της Επωνυμίας και Διακριτικού τίτλου. Παράλληλα μας προσκομίζει βεβαίωση με την οριστική έγκριση της επωνυμίας και εγγραφής.

ΚΑΤΑΒΟΛΗ Φ.Σ.Κ.

Στις 10 Φεβρουαρίου 2011 (εντός του δεκαπενθημέρου όπως ορίζει ο νόμος), ο λογιστής της εταιρείας επισκέπτεται την Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου, και συγκεκριμένα το τμήμα Φ.Π.Α., για να καταθέσει τη δήλωση του Φ.Σ.Κ. και να κάνει την πληρωμή αυτού και του παραβόλου. Για τη διαδικασία αυτή χρειαζόμαστε:

- 2 αντίγραφα του καταστατικού εκ των οποίων το ένα είναι θεωρημένο από το επιμελητήριο Μεσολογγίου,
- Επιταγή με το αναγραφόμενο ποσό που θα καταβληθεί, και
- Την αίτηση εις διπλούν.

Ο αρμόδιος υπάλληλος του τμήματος Φ.Π.Α. της Δ.Ο. Υ. Μεσολογγίου, θεωρεί το καταστατικό και μας επιστρέφει το διπλότυπο καταβολής και το ένα από τα δύο αντίγραφα της δήλωσης Φ.Σ.Κ.. Στη συνέχεια πληρώνουμε το ποσό των 100,00€ στο ταμείο της υπηρεσίας επιδεικνύοντας το διπλότυπο και την επιταγή. Το αντίγραφο του διπλοτύπου μας επιστρέφεται, το οποίο αποτελεί το παραστατικό με το οποίο θα κάνουμε την εγγραφή καταβολής.

TAMEIO NOMIKΩN & TAMEIA PRONOIAS ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ

Το επόμενο βήμα είναι να κατατεθεί στην Εθνική Τράπεζα στο λογαριασμό νομικών και δικηγόρων το 0,5% και 1% αντίστοιχα του εταιρικού κεφαλαίου.

ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

Ο λογιστής της εταιρείας επιστρέφει στην δικηγόρο δύο θεωρημένα αντίγραφα καταστατικού - από εμπορικό επιμελητήριο και εφορία - το αντίγραφο κατάθεσης στο ταμείο Νομικών και το ταμείο Προνοίας Δικηγόρων. Τα παραπάνω κατατίθενται στο Πρωτοδικείο στις 12 Φεβρουαρίου 2011 για δημοσίευση. Η δημοσίευση αυτή αποτελεί την πράξη ίδρυσης - σύστασης της Ε.Ε..

ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ - Ο.Α.Ε.Ε.

Στις 15 Φεβρουαρίου 2011, ο λογιστής της εταιρείας επιστρέφει στο Εμπορικό Επιμελητήριο προκειμένου να οριστικοποιηθεί η εγγραφή της εταιρείας σε αυτό. Επίσης, οι δύο εταίροι οφείλουν να εγγραφούν στον Ο.Α.Ε.Ε. από τον οποίο λαμβάνουν βεβαίωση εγγραφής απαραίτητη για την έναρξη της επιχείρησης στην Δ.Ο.Υ..

ΕΝΑΡΞΗ - Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

Στη συνέχεια ο λογιστής είναι έτοιμος να κάνει και επίσημα πια την έναρξη της επιχείρησης στην εφορία στο τμήμα μητρώου. Αρχικά συμπληρώνει τα έντυπα Μ3 και Μ7. Πριν κατατεθούν στο μητρώο γίνεται αυτοψία από ελεγκτή της Δ.Ο.Υ., ο οποίος και υπογράφει την έκθεση και τα στοιχεία αυτοψίας στο τέλος του εντύπου Μ3.

Τα έντυπα αυτά συνοδεύουν τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

- Καταστατικό θεωρημένο από το Πρωτοδικείο
- Βεβαίωση εγγραφής από το Εμπορικό Επιμελητήριο
- Βεβαίωση εγγραφής των δύο μελών στον Ο.Α.Ε.Ε.,

- Το ιδιωτικό συμφωνητικό επαγγελματικής μίσθωσης που έχουμε ήδη καταθέσει,
- Εξουσιοδότηση στο όνομα του λογιστή που είναι αρμόδιος να εκτελέσει τη διαδικασία.

Το επόμενο βήμα μας είναι η διαδικασία της θεώρησης βιβλίων και στοιχείων.

ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗ ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΗΣ Ο.Ε.

Για τη λειτουργία της επιχείρησης είναι απαραίτητα να θεωρηθούν βιβλία και στοιχεία στο τμήμα του Κ.Β.Σ. της Δ.Ο. Υ.. Απαραίτητα δικαιολογητικά για αυτό είναι τα ακόλουθα:

- Ασφαλιστική ενημερότητα από το Ι.Κ.Α. ότι δεν οφείλει η επιχείρηση,
- Ασφαλιστική ενημερότητα από τον Ο.Α.Ε.Ε. ότι δεν οφείλουν οι εταίροι,
- Βεβαίωση από το εμπορικό επιμελητήριο ότι δεν οφείλει η επιχείρηση.
- Αντίγραφο της έναρξης (μόνο στην πρώτη θεώρηση)
- Παρουσία του εκπροσώπου της εταιρείας προσκομίζοντας την ταυτότητα του ,
και
- Συμπλήρωση των εντύπων Β1.

Το έντυπο Β1 κατατίθεται για να θεωρήσουμε το Ισοζύγιο Γενικού - Αναλυτικού Καθολικού, Βιβλίο Απογραφών & Ισολογισμών, Τιμολόγιο - Δελτίο Αποστολής, Δελτίο Αποστολής, Πιστωτικό Τιμολόγιο, Απόδειξη Λιανικής Πώλησης.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΣΤΟ Ι.Κ.Α. & ΣΤΟ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ ΤΕΑΥΕΚ

Η εταιρεία προτού προβεί να προσλάβει υπαλλήλους οφείλει, όπως άλλωστε έχουμε προαναφέρει, να απογραφεί στο Ι.Κ.Α.. Το υποκατάστημα Ι.Κ.Α. προσκομίζει μετά την εξέταση των δικαιολογητικών το λεγόμενο «πορτοκαλί βιβλίο». Στην πρώτη σελίδα αναγράφονται τα στοιχεία της επιχείρησης καθώς και ο Αριθμός Μητρώου Εργοδότη ενώ στις εσωτερικές σελίδες αναγράφονται τα στοιχεία των νεοπροσλαμβανομένων .

Επιπροσθέτως, για τα εμπορικά καταστήματα πλην αυτών που δραστηριοποιούνται στους κλάδους διατροφής & ποτών, είναι οι υποχρεωμένα να πληρώνουν το επικουρικό ταμείο ΤΕΑΥΕΚ. Τα δικαιολογητικά απογραφής είναι:

- Απογραφικό Εργοδότη
- Αρχικό Καταστατικό
- Έναρξη από Εφορία
- Φωτοτυπίες Ταυτοτήτων Διαχειριστών
- Σφραγίδα Εταιρείας
- ΑΜΕ από ΙΚΑ
- Πρόσληψη από Επιθεώρηση Εργασίας
- Στοιχεία Λογιστή

Το συγκεκριμένο ταμείο στη συνέχεια μας προσκομίζει το βιβλίο καταβολής εισφορών.

ΠΡΟΣΛΗΨΗ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ

Το πρώτο βήμα που πρέπει να κάνει η εταιρεία είναι να συμπληρώσει τα στοιχεία τους στο «πορτοκαλί βιβλίο» κατά την ημέρα της πρόσληψης τους. Στη συνέχεια ο λογιστής της εταιρείας καταθέτει τις αναγγελίες πρόσληψης.

ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Ο λογιστής συμπληρώνει τον πίνακα προσωπικού και τον καταθέτει στην επιθεώρηση εργασίας. Ανέγερση οικοδομής σε ιδιόκτητο οικόπεδο

B. Στοιχεία οικοδομής

Η ανωτέρω επιχείρηση, κατασκευάζει οικοδομή σε ιδιόκτητο οικόπεδο επί της οδού Κυκλάδων 28 στο Ίλιον, που απέκτησε με αγορά αξίας 61.800,00 ευρώ. Η άδεια ανέγερσης εκδόθηκε στις 10.1.2011 και η οικοδομή η οποία αποτελείται από εννέα διαμερίσματα και τέσσερις θέσεις κλειστής στάθμευσης, αποπερατώθηκε στις 29.9.2011. Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ακινήτου είναι η Δ.Ο.Υ. Ιλίου - 1154.

Πίνακας ιδιοκτησιών

Όροφος	A/A ιδιοκτησίας	Ποσοστό συνιδιοκτησίας στο οικοπέδο (επί τοις χιλίοις - %<=>)
Υπόγειο	-	-
Πυλωτή	Γκ 1	21,81
	Γκ 2	17,11
	Γκ 3	22,43
	Γκ 4	18,65
	Κοινόχρηστος χώρος	-
Α' όροφος	Α1	102,80
	Α2	41,92
	Α3	95,28
	Κοινόχρηστος χώρος	
Β' όροφος	Β1	102,80
	Β2	41,92
	Β3	95,28
	Κοινόχρηστος χώρος	
Γ' όροφος	Γ1	102,80
	Γ2	41,92
	Γ3	95,28
	Κοινόχρηστος χώρος	

Όροφος	A/A ιδιοκτησίας	Ποσοστό συνιδιοκτησίας στο οικοπέδο (επί τοις χιλίοις - %<=>)
Δώμα	-	-
Αέρας	-	200,00
Σύνολο		1.000,00

Ο αέρας δεν συμμετέχει στην κατανομή του κόστους στις ιδιοκτησίες, ως εκ τούτου αφαιρείται από τα χιλιοστά του οικοπέδου, δηλαδή $1.000 - 200 = 800$ χιλιοστά.

Γ. Πωλήσεις - Λοιπές πράξεις

Οι πωλήσεις και οι λοιπές πράξεις που διενήργησε η κατασκευαστική επιχείρηση μέσα στο 2011 έχουν ως ακολούθως :

Ημερομηνία	Πωλήσεις - λοιπές πράξεις	Σχόλια
6.2.2011	Πώληση διαμερίσματος - Α1	Α' κατοικία - απαλλασσόμενη Φ.Π.Α.
11.4.2011	Πώληση διαμερίσματος - Α2	Β' κατοικία - Υπαγόμενη Φ.Π.Α.
12.6.2011	Πώληση διαμερίσματος - Β3	Β' κατοικία - Υπαγόμενη Φ.Π.Α.
14.8.2011	Πώληση κλειστής θέσης στάθμευσης - Γκ1	Πράξη υπαγόμενη στο Φ.Π.Α.
30.9.2011	Ιδιόχρηση διαμερίσματος - Α3	Πάγιο σε φορολογητέα δραστηριότητα
30.9.2011	Μίσθωση διαμερίσματος - Β2 *	Πράξη απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. χωρίς δικαίωμα έκπτωσης
30.9.2011	Πώληση διαμερίσματος - Β1	Β' κατοικία - Υπαγόμενη Φ.Π.Α.
31.10.2011	Πώληση διαμερίσματος - Γ3	Α' κατοικία - απαλλασσόμενη Φ.Π.Α.

Τα έσοδα από την μίσθωση του διαμερίσματος Β2, ως οικία σε ιδιώτη, για τους μήνες Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο ανέρχονται στο ποσό των **1.500,00** ευρώ

Πίνακας οικονομικών στοιχείων πωλήσεων και λοιπών πράξεων

Ημερομηνία	Γ Συναλλαγή	Αξία πώλησης βάσει συμβολαίου	Αντικειμενική αξία	Αξία βάσει του προϋπολογιστικού κόστους	Αξία βάσει του απολογιστικού κόστους	Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία πώλησης	Αξία για τη φορολογία εισοδήματος
6.2.2011	Πώληση Α' κατοικίας (Α1)	60.000,00	60.000,00	48.288,31	52.685,00	-	60.000,00
11.4.2011	Πώληση Β' κατοικίας (Α2)	20.000,00	25.000,00	19.691,11	21.484,00	4.600,00	25.000,00
12.6.2011	Πώληση Β' κατοικίας (Β3)	80.000,00	50.000,00	44.755,93	48.831,00	18.400,00	80.000,00
14.8.2011	Πώληση κλειστής θέσης στάθμευσης (Γκ0)	6.000,00	3.000,00	10.244,82	11.177,63	1.380,00	11.177,63
30.9.2011	Ιδιόχρηση (Α3)	-	50.000,00	44.755,93	48.831,00	-	-
30.9.2011	Μίσθωση (Β2)	-	26.000,00	19.691,11	21.484,00	4.941,32	-
30.9.2011	Πώληση Β' κατοικίας (Β1)	70.000,00	60.000,00	48.288,31	52.685,00	16.100,00	70.000,00
31.10.2011	Πώληση Α' κατοικίας (Γ3)	50.000,00	52.000,00	44.755,93	48.831,00	-	52.000,00
Σύνολα		286.000,00	326.000,00	280.471,76	306.008,63	45.421,32	298.177,63

Πίνακας οικονομικών στοιχείων αγορών - δαπανών

Περίοδος	Αγορές Φ.Π.Α. 23%	Δαπάνες οικοδομής Φ.Π.Α. 23%	Αγορές απαλλασσόμενες και δαπάνες εξαιρούμενες	Δαπάνες Διοίκησης - Διάθεσης κ.λπ.	Φ.Π.Α. κόστους οικοδομής	Φ.Π.Α. λοιπών δαπανών
1.1.2011 -6.2.2011	30.000,00	10.000,00	88.828,65	-	9.200,00	-
6.2.2011 -31.3.2011	20.000,00	5.000,00	30.000,00	5.000,00	5.750,00	1.150,00
Σύνολο Α' Τριμήνου	50.000,00	15.000,00	118.828,65	5.000,00	14.950,00	1.150,00
1.4.2011 - 11.4.2011	5.000,00	-	14.000,00	-	1.150,00	
12.4.2011 - 12.6.2011	15.000,00	5.000,00	6.000,00	-	4.600,00	-
13.6.2011 -30.6.2011	10.000,00	6.000,00	5.000,00	8.000,00	3.680,00	1.840,00
Σύνολο Β' Τριμήνου	30.000,00	11.000,00	25.000,00	8.000,00	9.430,00	1.840,00
1.7.2011 - 14.8.2011	40.000,00	14.000,00	25.000,00	-	12.420,00	-
15.8.2011 -30.9.2011	31.171,35	20.000,00	23.758,81	7.000,00	11.769,41	1.610,00
Σύνολο Γ' Τριμήνου	71.171,35	34.000,00	48.758,81	7.000,00	24.189,41	1.610,00
1.10.2011-31.12.2011	-	-	-	10.000,00	-	2.300,00
Σύνολο Δ' Τριμήνου	-	-	-	10.000,00	-	2.300,00
Σύνολο	151.171,35	60.000,00	192.587,47	30.000,00	48.569,41	6.900,00
Πλέον : Δαπάνη από Pro Rata Φ.Π.Α. Α' Κατοικίας	-	-	6.241,18	5.784,62	-	-
Γενικό σύνολο	151.171,35	60.000,00	198.828,65	35.784,62	48.569,41	6.900,00

Σύνταξη και υποβολή έντυπου προϋπολογιστικού κόστους

Η επιχείρηση του παραδείγματος πριν από την πρώτη πώληση, δηλαδή πριν την 6.2.2011 πρέπει να συντάξει και να υποβάλει το έντυπο του προϋπολογιστικού κόστους. Το ειδικό έντυπο του προϋπολογιστικού κόστους υποβάλλεται από τον πωλητή - υποκείμενο στο φόρο, για τις οικοδομές που θα αποτελέσουν αντικείμενο επιβολής του Φ.Π.Α. σε τρία αντίτυπα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η υπό ανέγερση οικοδομή. Προσοχή: Υποβάλλεται υποχρεωτικά μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής αδειάς και πριν από την πρώτη παράδοση ιδιοκτησίας. Το έντυπο αυτό περιλαμβάνει το προϋπολογιστικό κόστος της οικοδομής, το οποίο θα πρέπει να υπολογίζεται με βάση τις τρέχουσες τιμές αγοράς (για υλικά, μισθοδοσία, υπηρεσίες γενικά κ.λπ.) και τις εργασίες που πρόκειται να εκτελεστούν σύμφωνα με τις εγκριθείσες για την οικοδομή μελέτες, προκειμένου να προσεγγίζει το πραγματικό κόστος της οικοδομής. Προσοχή : Σε καμία περίπτωση δεν λαμβάνεται ως προϋπολογιστικό κόστος το ελάχιστο κόστος κατασκευής οικοδομής (Ε.Κ.Κ.Ο.). Το προϋπολογιστικό κόστος αναλύεται σε δύο πίνακες,

στους πίνακες Α' των γενικών δαπανών και Β' του κατασκευαστικού κόστους. Στο προϋπολογιστικό κόστος, που για το παράδειγμά μας ανήλθε στο ποσό των 375.784,50 ευρώ, συμπεριλαμβάνονται:

α) Οι γενικές δαπάνες κατασκευής, το κόστος απόκτησης του οικοπέδου, Φ.Μ.Α. οικοπέδου, αμοιβές δικηγόρων και συμβολαιογράφων κ.λπ., ύψους 80.605,20 ευρώ, και

β) Το κατασκευαστικό κόστος, το οποίο προσδιορίστηκε σύμφωνα με τις εγκριθείσες για την οικοδομή μελέτες, ύψους 295.179,30 ευρώ.

Ειδικό έντυπο προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής

ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ			
Προς Δ.Ο.Υ. ΙΛΙΟΥ (ακινήτου)	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ. 1154	ΑΡΧΙΚΟ	<input checked="" type="checkbox"/>
Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ (έδρας)	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ. 1138	Τροποποιητικό	<input type="checkbox"/>
		Αρ. Καταξ/σης	
		Ημερ/νία παραλαβής	
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ			
Επώνυμο ή Επωνυμία Σ. ΝΕΣΤΟΡΙΑΟΥ & ΣΙΑ Ε.Ε.	Α.Φ.Μ. 082308250		
Όνομα	Όνομα πατρός ΑΤ		
Δ/νση ΑΝΑΓΝΩΣΤΟΠΟΥΛΟΥ 93 Τ.Κ. 121-35 ΠΕΡΙΣΤΕΡΙ			
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ			
Α/Α Υποκ/τος 1	Δ/νση ΚΥΚΛΑΔΩΝ 28 Τ.Κ. 131-22 ΙΛΙΟΝ		
Αρ. Αδείας - ημερ/νία 185/10.1.2011	Πολυενομητική αρχή ΙΛΙΟΥ		
Αρ. Αναθ. Αδείας - ημερ/νία	Πολυενομητική αρχή		
Κατηγορία ακινήτου ΠΟΛΥΚΑΤΟΙΚΙΑ			
Βιβλίου κοστολογίου ακινήτων 18/10.2.2011	Αρ. Μεριάδας		
Κτήση οικοπέδου αγορά <input checked="" type="checkbox"/>	αντιπαροχή <input type="checkbox"/>	άλλη αιτία <input type="checkbox"/>	
Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	

Ειδικό έντυπο προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής (2η σελίδα)

Σ ΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ			
Α/ Α	ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ	ΠΟΣΟ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
1	Οικόπεδο	61.800,00	
2	Φ.Μ.Α. Οικόπεδου	7.028,65	
3	Αμοιβές Δικηγόρων	1.500,00	
4	Αμοιβές Συμβολαιογράφων	1.000,00	
5	Υποθηκοφυλακείο		
6	Έξοδα τραπεζών		
7	Μεσιτικά		
8	Αμοιβές Μηγ/κών κλπ	8.476,55	
9	Αποσβέσεις	800,00	
	ΣΥΝΟΛΟ Α	80.605,20	

B. ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ		
Τετραγωνικά μέτρα του συνόλου της Οικοδομής	Τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο	ΣΥΝΟΛΟ B
504,58	585,00	295.179,30
ΣΥΝΟΛΟ A+B		375.784,50

Ειδικό έντυπο προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής (3η σελίδα)

ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΤΙΣ ΕΠΙ ΜΕΡΟΥΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΕΣ						Αρ. Σελ.
A/A	ΟΡΟΦΟΣ	ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑ	ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΜΑ ΤΔ	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΙ	Σ/ΤΟ ΣΥΜ/ΧΗΣ (Χιλ.Οκοπέ)	ΠΟΣΟ
1	2	3	4	5	6	7
1	ΙΣΟΓΕΙΟ	Γκ1		ΚΛ.ΘΕΣΗ ΣΤΑΘΜ.	21,81/800	10.244,82
2	ΙΣΟΓΕΙΟ	Γκ2		ΚΛ.ΘΕΣΗ ΣΤΑΘΜ.	17,11/800	8.037,09
3	ΙΣΟΓΕΙΟ	Γκ3		ΚΛ.ΘΕΣΗ ΣΤΑΘΜ.	22,43/800	10.536,06
4	ΙΣΟΓΕΙΟ	Γκ4		ΚΛ.ΘΕΣΗ ΣΤΑΘΜ.	18,65/800	8.760,48
5	1ος	A1		ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ	102,80/800	48.288,31
6	1ος	A2		ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ	41,92/800	19.691,11
7	1ος	A3		ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ	95,28/800	44.755,93
8	2ος	B1		ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ	102,80/800	48.288,31
9	2ος	B2		ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ	41,92/800	19.691,11
10	2ος	B3		ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ	95,28/800	44.755,93
11	3 ος	Γ1		ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ	102,80/800	48.288,31
12	3ος	Γ2		ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ	41,92/800	19.691,11
13	3ος	Γ3		ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ	95,28/800	44.755,93
ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ					800/800	375.784,50
ΣΥΝΟΛΑ ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ						
ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΝΟΛΟ					800/800	375.784,50

Πωλήσεις - λοιπές πράξεις 1ου τριμήνου 2011

Πώληση διαμερίσματος ως Α' κατοικία

A. Γενικά

Η κατασκευαστική επιχείρηση πωλεί την 6.2.2011 ένα διαμέρισμα (A1) ως πρώτη κατοικία σε δικαιούχο απαλλαγής, έναντι τιμήματος 60.000,00 ευρώ. Η συμμετοχή του διαμερίσματος στο οικόπεδο είναι 102,80/800.

B. Οικονομικά στοιχεία τριμήνου 1.1/31.3.2011

Αξία πωλήσεων	Φ.Π.Α. πωλήσεων	Κόστος οικοδομής	Φ.Π.Α. κόστους οικοδομής	Λοιπές δαπάνες	Φ.Π.Α.λοιπών δαπανών
60.000,00	Απαλλαγή	65.000,00	14.950,00	5.000,00	1.150,00

Γ. Δήλωση μεταβίβασης ακινήτου

Στην περίπτωση πώλησης ακινήτου ως πρώτης κατοικίας, η δήλωση μεταβίβασης ακινήτου υποβάλλεται ως Δήλωση Φ.Μ.Α. και αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την υποβολή της είναι εκείνη της τοποθεσίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση, η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και στη Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή, όταν το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων και είναι προδήλως δυσχερής η υποβολή της αρμοδίως.

Στην περίπτωση χορήγησης απαλλαγής της παράδοσης του ακινήτου από το Φ.Π.Α. ως πρώτης κατοικίας και κατ' επέκταση υποβολής δήλωσης Φ.Μ.Α., αντί της Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α., δεν παρέχεται σε αυτή την περίπτωση, η δυνατότητα υποβολής της δήλωσης Φ.Μ.Α. στη Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή.

Δ. Περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.

α) Η αξία των πωλήσεων θα αναγραφεί στον κωδικό 310 «Εκροές απαλλασσόμενες και εξαιρούμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.»

β) Για τις εισροές και το φόρο των εισροών ισχύει ότι ακριβώς ισχύει και στις λοιπές υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. επιχειρήσεις, δηλαδή οι αξίες παγίων, πρώτων και βοηθητικών υλών, δαπανών κ.λπ. όπως και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αυτές αναγράφονται στους αντίστοιχους κωδικούς της περιοδικής δήλωσης.

γ) Ο συνολικός φόρος εισροών (κόστους οικοδομής) του 1ου τριμήνου 2011 ανέρχεται στο ποσό των 14.950,00 ευρώ, άρα :

$$14.950,00 \chi \frac{102,80}{800} = 1.921,08$$

Μη εκπιπτόμενος Φ.Π.Α.

Δήλωση μεταβίβασης ακινήτου 6.2.2011 (1η σελίδα)

Το παραπάνω ποσό θα απεικονισθεί στον κωδικό 411 << ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει PRO-RATA >> της περιοδικής δήλωσης του πρώτου τριμήνου. Η ίδια υποχρέωση, για τον προσδιορισμό του μη εκπιπτόμενου φόρου, για τα ποσά του φόρου των

εισρών (κόστους της οικοδομής) προκύπτει και για τις επόμενες φορολογικές περιόδους μέχρι την ολοκλήρωση αυτής. Τα ποσά αυτά προσαυξάνουν το κόστος της οικοδομής μέχρι την αποπεράτωση.

❖ **Δήλωση μεταβίβασης ακινήτου 6.2.2011 (1^η σελίδα)**

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ		Αρ. Καταχώρησης
Προς Δ.Ο.Υ. ΙΔΙΟΥ (ακινήτου)		Αριθμός Δήλωσης :
ΑΡΧΙΚΗ : <input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ	Ημ/νία Υποβολής :
		Ημ/μία Φορολογίας :
		Αρ. Σχετ. Δήλωσης/Έτος :
		Δ.Ο.Υ. :

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

Υποβάλλεται ως Ειδική δήλωση Φ.Π.Α. Δήλωση Φ.Μ.Α.

ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ *

Όνοματεπώνυμο Συμβολαιογράφου :	Α.Φ.Μ.	Διεύθυνση	
ΙΩΑΝΝΗΣ ΙΩΑΝΝΟΥ	192255662	Οδός - Αριθμός - ΤΚ - Πόλη ΠΑΤΗΣΙΩΝ 42B-11 259-ΑΘΗΝΑ	Τηλέφωνο 210-2828528
Υποθηκοφυλάκιο/Κτηματ. Γραφείο ΑΘΗΝΩΝ	Αρ. ημ/νία άδειας οικοδομής 185/10.1.2011	Πολεοδομική αρχή ΑΘΗΝΩΝ	
Υποκείμενος/Υπόχρεος Δ.Ο.Υ. (έδρας ή κατοικίας)	Σ. ΝΕΣΤΟΡΙΟΥ & ΣΙΑ Ε.Ε. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ	Α.Φ.Μ. Α/Α/ υποκ/τος	082308250 1

ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

- I. Αρμόδια Δ.Ο.Υ υποβολής:** Η Δ.Ο.Υ της τοποθεσίας του ακινήτου. Η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και στην Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή προκειμένου για δήλωση ΦΜΑ εφόσον το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα και είναι προδήλως δυσχερής η υποβολή της αρμοδίας
- II. Για κάθε οριζόντια ή κάθετη ιδιοκτησία** υποβάλλεται ξεχωριστή δήλωση
- III. Ως Είδος Συναλλαγής** συμπληρώστε αντίστοιχα.

- | | |
|---|---|
| 1. Μεταβίβαση σε εκτέλεση Προσφυγίου | 13. Σύσταση επικαρπίας / δικαιώματος οίκησης / δουλείας |
| 2. Χρησικτησία | 14. Παραίτηση από κυριότητα με αντάλλαγμα |
| 3. Μεταβίβαση μετά από δικαστική απόφαση | 15. Ανταλλαγή προικίου ακινήτου |
| 4. Μεταβίβαση ακινήτου με πλειστηριασμό. | 16. Μεταφορά συντελεστού δόμησης |
| 5. Μεταβίβαση ποσά/των οικοπέδου λόγω εργολαβικού Ανταλλάγματος | 17. Εξώνηση |
| 6. Επανάληψη ή διόρθωση συμβολαίου | 18. Παραχώρηση ακινήτου στο δημόσιο. |
| 7. Διανομή / σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας και διανομή | 19. Μεταβίβαση λόγω ακυρότητας συμβολαίου |
| 8. Μεταβίβαση ακινήτου υπό διάλυση εταιρίας στα μέλη της. | 20. Μεταβίβαση ακινήτου |
| 9. Ανταλλαγή | 21. Μετατοπή ΕΕ. ΟΕ ΕΠΕ σε ΑΕ |
| 10. Σύσταση οριζόντιας / Κάθετης Ιδιοκτησίας / χωρίς κτίσμα | 22. Πλασματική μεταβίβαση |
| 11. Συγχώνευση | 23. Απορρόφηση ΑΕ από άλλη εταιρία |
| 12. Απαλλοτρίωση για δημ. Χρήση/αναγκαστική προσκύρωση. | 24. Παραχώρηση ακινήτου σε ιδιώτη με ειδικές διατάξεις |
| | 25. Αυτοπαράδοση |

IV. Διαγραμμίστετε αναλόγως αν η δήλωση υποβάλλεται ως ειδική δήλωση ΦΠΑ ή ως δήλωση ΦΜΑ

* Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

❖ Δήλωση μεταβίβασης ακινήτου 6.2.2011 (2^η και 3^η σελίδα)

	Α.Φ.Μ	Επώνυμο ή Επωνυμία	Όνομα	Όνοματεπώνυμο πατέρα ή Συζύγου	Διεύθυνση κατοικίας ή έδρα	Αρ.Τηλ.	Ημ.Γεν.	Επαγ.	Δ.Ο.Υ.	Ποσοστά		
										ΠΚ	ΨΚ	ΕΠ
Αγοραστής	069686968	ΚΟΛΙΟΠΟΥΛΟΣ	ΑΝΤΩΝΙΟΣ	ΑΡΙΣΤΕΙΔΗΣ	ΙΘΑΚΗΣ 11 - ΒΟΛΟΣ				3321	100		
Πωστής	082308250	Σ. ΝΕΣΤΟΡΙΔΟΥ & ΣΙΑ Ε.Ε.			ΑΝΑΓΝΩΣΤΟΠΟΥΛΟΥ 93 ΠΕΡΙΣΤΕΡΙ				1138	100		

ΧΡΟΝΙΚΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΟΠΟΙΑ ΣΥΝΙΣΤΑΤΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑ
 Ημ. Γεν. Επικρατούχ. ΑΦΜ ΟΝ/ΝΥΜΟ

ΑΞΙΑ (ΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΠΟΥ ΒΡΙΣΚΟΝΤΑΙ ΣΕ ΠΕΡΙΟΧΕΣ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΤΟ ΜΙΚΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ)

Αντικειμενική (α)	Δηλωθείσα (β)	Συνολική αξία (α+β)	Προσωρινή	Συνολική αξία
Αποδοχή προσωρινής αξίας				

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ - ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΣΚΑΡΙΦΗΜΑ

Διαμέρισμα επί της οδού Κυκλάδων 28 στο Πλιον πρώτου ορόφου (Α1)...

Αντικειμενική ολόκληρου του ακινήτου	Καταβληθέν τίμημα	χρόνος και τρόπος απόκτησης	ΚΟΣΤΟΣ	
60.000,00	60.000,00		Προκαταλογιστικό	Απολογιστικό
			48.288,31	

ΖΗΤΩ ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ

ΕΓΓΑΜΟΣ / Η ΧΗΡΟΣ/Α ΑΓΑΜΟΣ/Η ΔΙΑΖΕΥΓΜΕΝΗ

ΑΡ. ΠΡΟΣΤΑΤΕΥΟΜΕΝΩΝ ΠΑΙΔΙΩΝ _____

Διαγραμμίστε ανάλογως

ΖΗΤΩ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ

ΖΗΤΩ ΆΛΛΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ

Διαγραμμίστε ανάλογως

❖ Δήλωση μεταβίβασης ακινήτου 6.2.2011 (4^η σελίδα)

1. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ

ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
Φόρος εισροών οικ.μής 1	Ποσ/το συμ/χής μετ/νης ιδιοκ. 2	Φόρος εισροών προς έκπτωση 1 X 2
ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Αξία ακινήτου		Αξία ακινήτου
Συν/της ΦΠΑ		Συν/της ΦΠΑ
Αναλογών φόρος		Αναλογών φόρος
- Φόρος εισροών προς έκπτωση		- Βάσει δήλωσης αναλογών φόρος
- ΦΠΑ αρχικής δήλωσης		
ΦΠΑ για καταβολή		ΦΠΑ για καταβολή

2Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (αντικειμενικό σύστημα)

ΑΞΙΑ		ΦΟΡΟΣ
Συνολική αξία ακινήτου :		60.000,00
Είδος απαλλαγής : A' Κατοικία	Απαλ/νη αξία :	200.000,00
Φορολογητέα αξία :		
11%		
%		
%		
Δημ. Φόρος (ν.δ.3033/54) 3%		
Σύνολο		
Πρόσθετος φόρος		
Σύνολο		

2Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (μικτό σύστημα)

	ΑΞΙΑ (α*β)	ΦΟΡΟΣ	ΑΞΙΑ (α*γ)	ΦΟΡΟΣ
Συνολική αξία ακινήτου				
Είδος απαλλαγής :				
Φορολογητέα αξία :				
%				
%				
%				
Δημ. Φόρος (ν.δ.3033/54) 3%				
Σύνολο				
Πρόσθετος φόρος				
Σύνολο				

Ημερομηνία
ΟΙ ΠΩΛΗΤΕΣ

Ημερομηνία
ΟΙ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ

ΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
ΤΟ ΓΝΗΣΙΟ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ

.....
.....
.....
.....

.....
.....
.....
.....

Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....
Αρ. Διπλ.

Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....
Αρ. Διπλ.

Βεβαιώθηκαν
Α.Χ.Κ.
Α.Χ.Κ.

Ο ταμίας

Ο ταμίας

Ο βεβαιώσας

ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (ΦΜΑ)

Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης.....
Αρ. Διπλ.

Βεβαιώθηκαν
Α.Χ.Κ.

Ο παραλαβών
Ημερομηνία

Ο ταμίας

Ο βεβαιώσας

κόστος αυτού ανέρχεται στα 44.755,93 ευρώ. Η συμμετοχή του διαμερίσματος στο οικόπεδο είναι 95,28/800.

Β. Οικονομικά στοιχεία τριμήνου 1.4/30.6.2011

Αξία πωλήσεων	Φ.Π.Α. πωλήσεων	Κόστος οικοδομής	Φ.Π.Α. κόστους οικοδομής	Λοιπές δαπάνες	Φ.Π.Α. λοιπών δαπανών
100.000,00	23.000,00	41.000,00	9.430,00	8.000,00	1.840,00

Διαμόρφωση Φ.Π.Α. κόστους οικοδομής μέχρι τις ημερομηνίες πώλησης

Φ.Π.Α. κόστους μέχρι την 31.3.2011	14.950,00
Πλέον Φ.Π.Α. κόστους μέχρι την 11.4.2011	1.150,00
Σύνολο	16.100,00
Πλέον Φ.Π.Α. κόστους μέχρι την 12.6.2011	4.600,00
Φ.Π.Α. κόστους μέχρι την 12.6.2011	20.700,00

Γ. Δήλωση μεταβίβασης ακινήτου

α) Για την πώληση της 11.4.2011

Η κατασκευαστική επιχείρηση θα πρέπει να υποβάλει την δήλωση μεταβίβασης ακινήτου ως Ειδική δήλωση Φ.Π.Α. πριν από την σύνταξη του οριστικού συμβολαίου.

Ως αξία ακινήτου βάσει δήλωσης θεωρείται η αξία πώλησης του ακινήτου όπως αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης.

Δηλωθείσα αξία	Αντικειμενική αξία	Προϋπολογιστικό κόστος	Φορολογητέα αξία (το μεγαλύτερο ποσό)
20.000,00	25.000,00	19.691,11	25.000,00

Στην περίπτωση αυτή το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μικρότερο της αξίας αυτού που λαμβάνεται υπ' όψιν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και μεγαλύτερο του δηλούμενου προϋπολογιστικού κόστους. Συνεπώς, ως βάσει ελέγχου αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου αναγράφεται στην οικεία δήλωση από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η μεγαλύτερη από τις παραπάνω αξίες, δηλαδή η αντικειμενική αξία ύψους 25.000,00 ευρώ.

Η κατασκευαστική επιχείρηση αποδέχεται την ως άνω βάσει ελέγχου μεγαλύτερη (αντικειμενική αξία), και στην περίπτωση αυτή η προβλεπόμενη από την παράγραφο 4 του άρθρου 1 της απόφασης ΠΟΛ. 1054/27.3.2006 πράξη θα έχει ως εξής :

ΠΡΑΞΗ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 4 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 1 ΤΗΣ Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1054/27.3.2006

Έχοντας υπ' όψιν :

α) τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 48 και της παρ. 4.γ' του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000)

β) τις διατάξεις του άρθρου 1 της Α.Υ.Ο.Ο. 1031382/1116/ΔΕ Α'/ΠΟΛ. 1054/27.3.2006

γ) τη βάσει ελέγχου αξία του μεταβιβαζόμενου με την παρούσα Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α. ακινήτου, συντάσσουμε την πράξη αυτή και αποδεχόμεθα τα εξής :

Αξία ακινήτου βάσει ελέγχου	25.000,00	(1)
Συντελεστής Φ.Π.Α	23%	(2)
Φόρος που αναλογεί επί της βάσει ελέγχου αξίας (1) χ (2).....	5.750,00	(3)
Φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο τίμημα 20.000,00 χ 23%.....	4.600,00	(4)
Διαφορά φόρου (3) - (4)	1.150,00	
...../...../20.....		

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ.
ΦΟΡΟ

Ο ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΣ ΣΤΟ

Με βάση τα ανωτέρω οικονομικά δεδομένα, η κατασκευαστική επιχείρηση θα καταβάλλει τα εξής ποσά Φ.Π.Α. :

αϊ) Με βάση την δηλωθείσα αξία (συμβολαίου)

Αξία πώλησης (συμβολαίου) 20.000,00

Επί Συντελεστής Φ.Π.Α. 23%

Αναλογών Φ.Π.Α. δηλωθείσας αξίας 4.600,00

Μείον Φ.Π.Α. εισροών οικοδομής που αναλογεί

στο πωληθέν ακίνητο σύμφωνα με το ποσοστό επί του οικοπέδου (16.100,00χ 41,92/800)	843,64
Φ.Π.Α. για καταβολή	3.756,36
α2) Βάσει ελέγχου	
Αντικειμενική αξία ακινήτου	25.000,00
Επί Συντελεστής Φ.Π.Α.	23%
Αναλογών Φ.Π.Α. αντικειμενικής αξίας	5.750,00
Μείον Φ.Π.Α. πώλησης βάσει της δηλωθείσας αξίας (20.000,00χ 23%)	4.600,00
Διαφορά Φ.Π.Α. για καταβολή	1.150,00

Το ποσό Φ.Π.Α. ύψους 1.150,00 ευρώ που καταβάλλεται λόγω της διαφοράς, μεταξύ της μεγαλύτερης αντικειμενικής αξίας ή της αξίας με βάση το προϋπολογιστικό κόστος και της δηλωθείσας στο συμβόλαιο αξίας πώλησης, δεν αναγράφεται στην περιοδική δήλωση αλλά θεωρείται ως διαφορά φορολογικού ελέγχου.

β) Για την πώληση της 12.6.2011

Η κατασκευαστική επιχείρηση θα πρέπει να υποβάλει την δήλωση μεταβίβασης ακινήτου ως Ειδική δήλωση Φ.Π.Α. πριν από την σύνταξη του οριστικού συμβολαίου.

Ως αξία ακινήτου βάσει δήλωσης θεωρείται η αξία πώλησης του ακινήτου όπως αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης.

Στην περίπτωση αυτή ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. διαπιστώνει κατά τον έλεγχο ότι το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μεγαλύτερο τόσο της αξίας αυτού που λαμβάνεται υπ' όψιν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων όσο και του δηλούμενου προϋπολογιστικού κόστους. Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, εφ' όσον καταβληθεί ο κατά τα ανωτέρω φόρος η οικεία παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται περαιωθείσα ως ειλικρινής ως προς το δηλούμενο τίμημα των 80.000,00 ευρώ.

Δηλωθείσα αξία	Αντικειμενική αξία	Προϋπολογιστικό κόστος	Φορολογητέα αξία (το μεγαλύτερο ποσό)
80.000,00	50.000,00	44.755,93	80.000,00

Με βάση τα ανωτέρω οικονομικά δεδομένα, η κατασκευαστική επιχείρηση θα καταβάλλει τα εξής ποσά Φ.Π.Α. :

B1) Με βάση την δηλωθείσα αξία (συμβολαίου)

Αξία πώλησης (συμβολαίου) 80.000,00

Επί Συντελεστής Φ.Π.Α. 23%

Αναλογών Φ.Π.Α. δηλωθείσας αξίας 18.400,00 Μείον Φ.Π.Α. εισροών οικοδομής που αναλογεί στο πωληθέν ακίνητο σύμφωνα με το ποσοστό επί του οικοπέδου

(20.700,00χ 95,28/800) 2.465,37

Φ.Π.Α. για καταβολή 15.934,63

Δ. Περιοδική δήλωση Φ.Π.Α

α) Η αξία των πωλήσεων θα αναγραφεί στον κωδικό 303 «Φορολογητέες εκροές» και είναι η αξία (τίμημα) του συμβολαίου μεταβίβασης, όπως αυτή αναγράφεται στην στήλη βάσει δήλωσης της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

β) Ο αναλογούν φόρος εκροών, όπως προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των φορολογητέων εκροών επί τον συντελεστή Φ.Π.Α. 23% θα αναγραφεί στον κωδικό 333.

γ) Για τις εισροές και το φόρο των εισροών ισχύει ότι ακριβώς ισχύει και στις λοιπές υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. επιχειρήσεις, δηλαδή οι αξίες παγίων, πρώτων και βοηθητικών υλών, δαπανών κ.λπ. όπως και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αυτές αναγράφονται στους αντίστοιχους κωδικούς της περιοδικής δήλωσης.

δ) Ο συνολικός φόρος εισροών (κόστους οικοδομής) του 2ου τριμήνου 2011 ανέρχεται στο ποσό των 9.430,00 ευρώ, άρα για την ειδική Pro-Rata της πώλησης της Α' κατοικίας που είχε γίνει το 1^ο τρίμηνο του 2011 πρέπει να υπολογισθεί ο μη εκπιπτόμενος φόρος ως ακολούθως :

$$9.430 \times \frac{102,80}{800} = 1.211,76$$

Μη εκπιπτόμενος Φ.Π.Α

Το παραπάνω ποσό θα απεικονισθεί στον κωδικό 411 «Φ.Π.Α. εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει Pro-Rata» της περιοδικής δήλωσης του 2ου τριμήνου 2011.

ε) Ο Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε βάσει δήλωσης από την κατασκευαστική επιχείρηση και είναι η διαφορά του φόρου μεταξύ δηλωθέντος τιμήματος και του φόρου των εισροών που αναλογεί στη μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία μέχρι και το χρόνο μεταβίβασης, αναγράφεται στον κωδικό 402 «Φ.Π.Α. έκτακτης δήλωσης. Λοιπά προστιθέμενα ποσά».

Φ.Π.Α. <i>(Βάσει δήλωσης διαμερίσματος που μεταβιβάστηκε στις 11.4.2011)</i> 3.756,36	+	Φ.Π.Α. <i>(Βάσει δήλωσης διαμερίσματος που μεταβιβάστηκε στις 12.6.2011)</i> 15.934,63	=	Σύνολο Φ.Π.Α. <i>(Ποσό που καταβλήθηκε βάσει των ειδικών δηλώσεων)</i> 19.690,99
---	---	--	---	--

Δήλωση μεταβίβασης ακινήτου 11.4.2011 (1η σελίδα)

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ		Αρ. Καταχώρησης
Προς Δ.Ο.Υ. ΙΛΙΟΥ (ακινήτου)		Αριθμός Δήλωσης :
ΑΡΧΙΚΗ :	<input checked="" type="checkbox"/> ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ	Ημ/νία Υποβολής :
		Ημ/μία Φορολογίας :
		Αρ. Σχετ. Δήλωσης/Έτος :
		Δ.Ο.Υ. :

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

Υποβάλλεται ως Ειδική δήλωση Φ.Π.Α. Δήλωση Φ.Μ.Α.

ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ

Όνοματεπώνυμο Συμβολαιογράφου :	Α.Φ.Μ.	Διεύθυνση	
ΙΩΑΝΝΗΣ ΙΩΑΝΝΟΥ	192255662	Οδός - Αριθμός - ΤΚ - Πόλη	Τηλέφωνα
		ΠΑΤΗΣΙΩΝ 42Β-11 259-ΑΘΗΝΑ	210-2828528
Υποθηκοφυλάκειο/Κτηματ. Γραφείο	Αρ. ημ/νία άδειας οικοδομής	Πολεοδομική αρχή	
ΑΘΗΝΩΝ	185/10.1.2011	ΑΘΗΝΩΝ	
Υποκείμενος/Υπόχρεος	Σ. ΝΕΣΤΟΡΙΑΟΥ & ΣΙΑ Ε.Ε.	Α.Φ.Μ.	082308250
Δ.Ο.Υ. (έδρας ή κατοικίας)	Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ	Α/Α/ υποκ/τος	1

ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

- I. Αρμόδια Δ.Ο.Υ υποβολής:** Η Δ.Ο.Υ της τοποθεσίας του ακινήτου. Η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και στην Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή προκειμένου για δήλωση ΦΜΑ εφόσον το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα και είναι προδήλως δυσχερής η υποβολή της αρμοδίως
- II. Για κάθε οριζόντια ή κάθετη ιδιοκτησία** υποβάλλεται ξεχωριστή δήλωση
- III. Ως Είδος Συναλλαγής** συμπληρώστε αντίστοιχα.
 1. Μεταβίβαση σε εκτέλεση Προσφυμώνου
 2. Χρησικτησία
 3. Μεταβίβαση μετά από διακριτική απόφαση
 4. Μεταβίβαση ακινήτου με πλειστηριασμό.
 5. Μεταβίβαση ποσ/των οικοπέδου λόγω εργολαβικού Ανταλλάγματος
 6. Επανάληψη ή διόρθωση συμβολαίου
 7. Διανομή / σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας και διανομή
 8. Μεταβίβαση ακινήτου υπό διάλυση εταιρίας στα μέλη της.
 9. Ανταλλαγή
 10. Σύσταση οριζόντιας / Κάθετης Ιδιοκτησίας / χωρίς κτίσμα
 11. Συγχώνευση
 12. Απαλλοτρίωση για δημ. Χρήση/αναγκαστική προσκόρωση.
 13. Σύσταση επικαρπίας / δικαιώματος οίκησης / δουλείας
 14. Παραίτηση από κυριότητα με αντάλλαγμα
 15. Ανταλλαγή προικίου ακινήτου
 16. Μεταφορά συντελεστού δόμησης
 17. Εξόνηση
 18. Παραχώρηση ακινήτου στο δημόσιο.
 19. Μεταβίβαση λόγω ακυρότητας συμβολαίου
 20. Μεταβίβαση ακινήτου
 21. Μετατοπή ΕΕ, ΟΕ ΕΠΕ σε ΑΕ
 22. Πλασματική μεταβίβαση
 23. Απορρόφηση ΑΕ από άλλη εταιρία
 24. Παραχώρηση ακινήτου σε ιδιώτη με ειδικές διατάξεις
 25. Αυτοπαράδοση
- IV. Διαγραμμίσατε αναλόγως αν η δήλωση υποβάλλεται ως ειδική δήλωση ΦΠΑ ή ως δήλωση ΦΜΑ**

* Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

Δήλωση μεταβίβασης ακινήτου 11.4.2011 (2^η και 3^η σελίδα)

	Α.Φ.Μ	Επώνυμο ή Επωνυμία	Όνομα	Όνοματεπώνυμο πατέρα ή Συζύγου	Διεύθυνση κατοικίας ή έδρα	Αρ.Τηλ.	Ημ.Γεν.	Επαγγ.	Δ.Ο.Υ.	Ποσοστά		
										ΠΚ	ΨΚ	ΕΠ
Αγοραστής	052455459	ΤΣΑΟΥΣΙΔΗΣ	ΑΡΓΥΡΗΣ	ΘΩΜΑΣ	ΑΝΔΡΙΑΝΟΥΠΟΛΕΩΣ 12-ΣΕΡΡΕΣ				5621	100		
Πωλητής	082308250	Σ. ΝΕΣΤΟΡΙΔΟΥ & ΣΙΑ Ε.Ε.			ΑΝΑΓΝΩΣΤΟΠΟΥΛΟΥ 93 ΠΕΡΙΣΤΕΡΙ				1138	100		

ΧΡΟΝΙΚΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΟΠΟΙΑ ΣΥΝΙΣΤΑΤΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑ
 Ημ. Γεν.Επικαρπότη ΑΦΜ ΟΝ/ΝΥΜΟ

ΑΞΙΑ (ΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΠΟΥ ΒΡΕΣΚΟΝΤΑΙ ΣΕ ΠΕΡΙΟΧΕΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΤΟ ΜΙΚΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ)

Αντικειμενική (α)	Δηλωθείσα (β)	Συνολική αξία (α+β)	Προσωρινή	Συνολική αξία
Αποδοχή προσωρινής αξίας				

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ - ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΣΚΑΡΙΦΗΜΑ

Διαμέρισμα επί της οδού Κυκλάδων 28 στο Ίλιον πρώτου ορόφου (Α2)...

Αντικειμενική ολόκληρου του ακινήτου	Καταβληθέν τίμημα	χρόνος και τρόπος απόκτησης	ΚΟΣΤΟΣ	
			Προσολογιστικό	Απολογιστικό
25.000,00	20.000,00		19.691,11	

ΖΗΤΩ ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ

ΕΙΓΤΑΜΟΣ / Η ΧΗΡΟΣ/Α

ΑΓΑΜΟΣ/Η ΔΙΑΖΕΥΓΜΕΝΗ

ΑΡ. ΠΡΟΣΤΑΤΕΥΟΜΕΝΩΝ ΠΑΙΔΙΩΝ _____

Διαγραμμίστε αναλόγως

ΖΗΤΩ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ

ΖΗΤΩ ΆΛΛΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ

Διαγραμμίστε αναλόγως

Δήλωση μεταβίβασης ακινήτου 11.4.2011 (4^η σελίδα)

1. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ			
ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
Φόρος εισροών οικ.μής 1	Ποσ/το συμ/χής μετ/νης ιδιοκ. 2	Φόρος εισροών προς έκπτωση 1 X 2	
16.100,00	5,24% (41,92/800)	843,64	
ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	
Αξία ακινήτου	20.000,00	Αξία ακινήτου	25.000,00
Συν/της ΦΠΑ	23%	Συν/της ΦΠΑ	23%
Αναλογών φόρος	4.600,00	Αναλογών φόρος	5.750,00
- Φόρος εισροών προς έκπτωση	843,64	- Βάσει δήλωσης αναλογών φόρος	4.600,00
- ΦΠΑ αρχικής δήλωσης			
ΦΠΑ για καταβολή	3.756,36	ΦΠΑ για καταβολή	1.150,00

2Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (αντικειμενικό σύστημα)	
ΑΞΙΑ	ΦΟΡΟΣ
Συνολική αξία ακινήτου :	
Είδος απαλλαγής :	Απαλ/νη αξία :
Φορολογητέα αξία :	
11%	
%	
%	
Δημ. Φόρος (ν.δ.3033/54) 3%	
Σύνολο	
Πρόσθετος φόρος	
Σύνολο	

2Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (μικτό σύστημα)				
	ΑΞΙΑ (α*β)	ΦΟΡΟΣ	ΑΞΙΑ (α*γ)	ΦΟΡΟΣ
Συνολική αξία ακινήτου				
Είδος απαλλαγής :				
Φορολογητέα αξία :				
%				
%				
%				
Δημ. Φόρος (ν.δ.3033/54) 3%				
Σύνολο				
Πρόσθετος φόρος				
Σύνολο				

Ημερομηνία
ΟΙ ΠΩΛΗΤΕΣ

Ημερομηνία
ΟΙ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ

ΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
ΤΟ ΓΝΗΣΙΟ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ

.....
.....
.....
.....

.....
.....
.....
.....

Βεβαιώθηκαν
Α.Χ.Κ.
Α.Χ.Κ.

Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης 3.756,36
Αρ. Διπλ.

Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης
Αρ. Διπλ.

Ο βεβαιώσας

Ο ταμίας

Ο ταμίας

ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (ΦΜΑ)

Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης
Αρ. Διπλ.

Βεβαιώθηκαν
Α.Χ.Κ.

Ο παραλαβόν
Ημερομηνία

Ο ταμίας

Ο βεβαιώσας

Δήλωση μεταβίβασης ακινήτου 12.6.2011 (1^η σελίδα)

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ		Αρ. Καταχώρησης :
Προς Δ.Ο.Υ. : ΙΛΙΟΥ (ακινήτου)		Αριθμός Δήλωσης :
ΑΡΧΙΚΗ : <input checked="" type="checkbox"/> ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ		Ημ/νία Υποβολής :
		Ημ/μία Φορολογίας :
		Αρ. Σχετ. Δήλωσης/Έτος :
		Δ.Ο.Υ. :

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

Υποβάλλεται ως Ειδική δήλωση Φ.Π.Α. Δήλωση Φ.Μ.Α.

ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ *

Όνοματεπώνυμο Συμβολαιογράφου :	Α.Φ.Μ.	Διεύθυνση	
ΙΩΑΝΝΗΣ ΙΩΑΝΝΟΥ	192255662	Οδός - Αριθμός - ΤΚ - Πόλη ΠΑΤΗΣΙΩΝ 42B-11 259-ΑΘΗΝΑ	Τηλέφωνο 210-2828528
Υποθηκοφύλακαιο/Κτηματ. Γραφείο ΑΘΗΝΩΝ	Αρ. ημ/νία άδειας οικοδομής 185/10.1.2011	Πολυενομοτική αρχή ΑΘΗΝΩΝ	
Υποκείμενος/Υπόχρεος Δ.Ο.Υ. (έδρας ή κατοικίας)	Σ. ΝΕΣΤΟΡΙΑΟΥ & ΣΙΑ Ε.Ε. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ	Α.Φ.Μ. Α/Α/ υποκ/τος	082308250 1

ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

- I. Αρμόδια Δ.Ο.Υ υποβολής:** Η Δ.Ο.Υ της τοποθεσίας του ακινήτου. Η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και στην Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή προκειμένου για δήλωση ΦΜΑ εφόσον το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα και είναι προδήλως δυσχερής η υποβολή της αρμοδίας
- II. Για κάθε οριζόντια ή κάθετη ιδιοκτησία** υποβάλλεται ξεχωριστή δήλωση
- III. Ως Είδος Συναλλαγής** συμπληρώστε αντίστοιχα.

- | | |
|--|---|
| 1. Μεταβίβαση σε εκτέλεση Προσφυγών | 13. Σύσταση επικαρπίας / δικαιώματος οίκησης / δουλείας |
| 2. Χρησικτησία | 14. Παραίτηση από κυριότητα με αντάλλαγμα |
| 3. Μεταβίβαση μετά από διακδικη απόφαση | 15. Ανταλλαγή προκείμενου ακινήτου |
| 4. Μεταβίβαση ακινήτου με πλειστηριασμό. | 16. Μεταφορά συντελεστού δόμησης |
| 5. Μεταβίβαση ποσ/των οικοπέδου λόγω εργολαβικού Ανταλλάγματος | 17. Εξόνηση |
| 6. Επανάληψη ή διόρθωση συμβολαίου | 18. Παραχώρηση ακινήτου στο δημόσιο. |
| 7. Διανομή / σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας και διανομή | 19. Μεταβίβαση λόγω ακυρότητας συμβολαίου |
| 8. Μεταβίβαση ακινήτου υπό διάλυση εταιρίας στα μέλη της. | 20. Μεταβίβαση ακινήτου |
| 9. Ανταλλαγή | 21. Μεταστροφή ΕΕ. ΟΕ ΕΠΕ σε ΑΕ |
| 10. Σύσταση οριζόντιας / Κάθετης Ιδιοκτησίας / χωρίς κτίσμα | 22. Πλασματική μεταβίβαση |
| 11. Συγχώνευση | 23. Απορρόφηση ΑΕ από άλλη εταιρία |
| 12. Απαλλοτριώση για δημ. Χρήση/αναγκαστική προσκύρωση. | 24. Παραχώρηση ακινήτου σε ιδιώτη με ειδικές διατάξεις |
| | 25. Αυτοπαράδοση |

IV. Διαγραμμίσατε αναλόγως αν η δήλωση υποβάλλεται ως ειδική δήλωση ΦΠΑ ή ως δήλωση ΦΜΑ

* Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

Περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. 2ου τριμήνου

Φ2 Π.Α.Ι.Σ. **ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.**
 Για υποκείμενους με Β' ή Γ' κατηγορ. βιβλία ΚΒΣ
 Εκτακτή δήλωση των υποκείμενων αυτών, των μη υποκείμενων ή απα/μένων.
 Ετέγχε θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
 Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ: 003 ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΤΟΣ: *
 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ: 004 *
 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Η ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ: 005 *

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ 001 1, 1, 3, 8 * ΕΤΟΣ 006 2, 0, 1, 1
 007 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ Αν η δήλωση είναι έκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.
 από 0 1 0 4 1 1 έως 3 0 0 6 1 1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x)
 ΜΗΝΑΣ 008 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12
 ΤΡΙΜΗΝΟ 1 x 3 4

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ: 010 ΤΡΟΠΟ ΠΟΙΗΤΗΣ 011 ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ ΟΧΙ
 ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραμμίστε με x): 012 ΛΗΠΤΗΣ ΑΡΘΡΩΣΕΩΣ 1 2 3 4 5 6 7 8
 ΚΑΙΝΟΥΡΓΙΑ ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ 2 ΟΡΙΣΤΙΝΗ ΕΠΙΔΙΟΡΘΩΣΗ 3 ΚΑΙΝΕΤΕΡΗ ΣΥΛΛΟΓΗ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ 4 ΚΑΤΑΚΟΙΝΟΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ 5 ΑΥΤΗ ΑΠΑ 6 ΜΟΝΟΝ αν διαγραμμίσητε ο κωδ. 012-4, συμπληρώστε τους κωδ. 006 και 008. ΜΗΝΑΣ ΕΙΣΔΟΧ. ΣΥΝΑΛΩΣΗ 009

Αν διαγραμμίσητε ο κωδ. 012-3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής / Έτος / Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης
 013

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101 ΕΠΩΝΥΜΟΝ **Σ. ΝΕΣΤΟΡΙΔΟΥ & ΣΙΑ Ε.Ε.**
 102 ΟΝΟΜΑ 103 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ 104 ΠΑΤΕΡ
 105 ΟΔΟΣ, ΔΟΥΚ. ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ **ΑΝΑΓΝΩΣΤΟΠΟΥΛΟΥ 93** 106 ΔΗΜΟΣ Η ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ **ΠΕΡΙΣΤΕΡΙ** 107 ΤΑΧΥΔΡ. ΠΕΡΙΟΧΗ ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ
Α.Φ.Μ. 108 ΕΙΔΟΣ 109 ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΑΡΙΘΜΟΣ 110 ΑΡΙΘΜΟΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Κ.Β.Σ. 111 ΑΡΙΘ. ΚΥΚΛΟΦ. Ε.Δ.Χ. 112 Μόνο σε έκτακτη δήλωση 1 στη και για το Δημόσιο % ΙΣΟΚΤ. ΕΔΧ. 113

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΩΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

ΚΕΡΔΟΣ φορολογητέα πωλήσεις αγαθών παροχής υπηρεσιών κλπ.	ΕΝΔΟΧ. ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ φορολογητέες (αγορές εισαγωγής κλπ.) ΕΝΔΟΧΟΙΝΟΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ φορολογητέες (αγορές εισαγωγής κλπ.) ΕΝΔΟΧΟΙΝΟΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝ. ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ που θα ελθούν
301	11 331			351	11 371	
302	5,5 332			352	5,5 372	
303	100.000,00	23 333	23.000,00	353	30.000,00	23 373
304	8 334			354	8 374	
305	4 335			355	4 375	
306	16 336			356	16 376	
307	100.000,00	23 337	23.000,00	357	19.000,00	23 377
308				358	49.000,00	23 378
309				401	14.178,92	
310				402	19.690,99	
311	100.000,00			403		
				404		33.869,91
				411	1.211,76	
				413		1.211,76
				420		43.928,15

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ.420)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ	ΧΡΕΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ	ΜΗΔΕΝ Ευρώ
501 20.928,15	511	
502 20.928,15	512	
503	513	

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

Ο ΔΗΛΩΣΗ Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ Ο ΤΑΜΙΑΣ

(Ονομα ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. εδός, Κατηγορία εδός, Δύση) (σφραγίδα & υπογραφή) (σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Στο κεφάλαιο δύο παρουσιάστηκαν οι διατάξεις φορολογίας εισοδήματος κάνοντας αναφορά στο Άρθρο 34.

Στο κεφάλαιο τρία παρουσιάστηκε παράδειγμα εφαρμογής τεχνικής εταιρίας με τήρηση Βιλίων Β' κατηγορίας.

Συμπερασματικά αξίζει να αναφερθεί ότι πολλές κατασκευαστικές και τεχνικές εταιρείες έχουν κλείσει οφείλεται όχι μόνο στην οικονομική κρίση και τις λανθασμένες κινήσεις, αλλά σε ένα βαθμό στη φοροεπιδρομή στα ακίνητα. Λόγω της επιβολής ΦΠΑ στα ακίνητα με οικοδομική άδεια που εκδόθηκε από 1.1.2006 και ύστερα, εκατοντάδες τεχνικές εταιρείες θα κληθούν να πληρώσουν ΦΠΑ 23% επί της αντικειμενικής τους αξίας. Πολλές εταιρίες καλούνται να πληρώσουν ΦΠΑ αυτοπαράδοσης στις περιπτώσεις που δεν έχουν πουλήσει μέσα σε μία πενταετία από την έκδοση της οικοδομικής άδειας τα ακίνητά τους.

Όσον αφορά το λογιστικό κομμάτι οι τεχνικές επιχειρήσεις υπάγονται κανονικά στα βιβλία Β' κατηγορίας (από άποψη εσόδων) ή στην μεγάλη κατηγορία εφόσον το επιθυμούν σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 2 Ν. 2238/1994 (τροποποιήθηκε βέβαια η παράγραφος 1 του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994 με το Ν. 3522/2006).

Τα γενικότερα συμπεράσματα είναι ότι:

Η φορολογική πολιτική και το νομικό πλαίσιο της χώρας μας, κάνει σχεδόν αδύνατη την επιβίωση μιας καθόλα νόμιμης μικρομεσαίας επιχείρησης. Το περιθώριο κέρδους που αφήνει η τρέχουσα φορολογική πολιτική είναι πραγματικά μηδαμινό έως ανύπαρκτο για τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις. Δεν αξίζει το ρίσκο για έναν Έλληνα επιχειρηματία, υπό τις υπάρχουσες συνθήκες, να δράσει στον Ελλαδικό χώρο. Αν προσθέσουμε μάλιστα και τις τελευταίες και πιο πρόσφατες τροποποιήσεις του υπουργείου Οικονομικών, τότε πρέπει να δεχτούμε ως δεδομένο, ότι είναι κατά συνθήκη κλέφτες όλοι οι επιχειρηματίες, οι ελεύθεροι επαγγελματίες και οι βιοτέχνες. "Έκτακτοι" φόροι κι αλλαγές φορολογικής πολιτικής κάθε

χρόνο, δεν βοηθούν στην δημιουργία σταθερής οικονομίας. Δυσχεραίνουν, δραματικά πολλές φορές, την ανάπτυξη των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, οι οποίες όπως είπα και πριν καταφεύγουν στην παρανομία, όχι για να βγάλουν υπέρογκα κέρδη, αλλά απλά για να επιβιώσουν.

Άρθρο 21²⁰

Φορολογία του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Το εισόδημα από ατομική εμπορική επιχείρηση και ελευθέριο επάγγελμα υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα :

Κλιμάκιο εισοδήματος Φορολογικός συντελεστής

% Φόρος κλιμακίου Σύνολο

Εισοδήματος Σύνολο

φόρου

50.000 26% 13.000 50.000 13.000

Υπερβάλλον 33%

5. Το συνολικό καθαρό εισόδημα των υπόχρεων των περιπτώσεων ζ' (ΟΕ & ΕΕ) και η' (Κοινωνίες κλπ) της παραγράφου 4 του άρθρου 1, υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα :

Κλιμάκιο εισοδήματος Φορολογικός συντελεστής

% Φόρος κλιμακίου Σύνολο

Εισοδήματος Σύνολο

φόρου

50.000 26% 13.000 50.000 13.000

Υπερβάλλον 33%

Άρθρο 24

Εισόδημα από μερίσματα ανωνύμων εταιρειών και διανεμόμενα κέρδη λοιπών εταιρειών

1. Ως εισόδημα από μερίσματα νοείται αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από:

α) μερίσματα και προμερίσματα μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών,

β) μερίσματα αλλοδαπής προέλευσης,

²⁰ ΝΕΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟ 2013

γ) κέρδη ανωνύμων εταιρειών που διανέμονται με τη μορφή μετρητών στα μέλη του Δ.Σ. και στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό τους,

δ) αποθεματικά ανωνύμων εταιρειών, τα οποία διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται με οποιονδήποτε τρόπο και σε οποιονδήποτε χρόνο, ανεξάρτητα εάν η διανομή τους γίνεται σε χρήμα ή σε ακίνητα ή σε κινητά ή σε άλλες αξίες.

2. Ως εισόδημα από διανεμόμενα κέρδη εταιρειών νοείται αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος:

α) από κάθε εταίρο ημεδαπής εταιρείας οποιασδήποτε νομικής μορφής, εκτός από αυτή της ανώνυμης εταιρείας, από τα κέρδη της εταιρείας που διανέμονται, συμπεριλαμβανομένων των κερδών που διανέμονται από εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες, ομόρρυθμες εταιρίες, ετερόρρυθμες εταιρίες, ετερόρρυθμες κατά μετοχές εταιρίες, αστικές εταιρίες, αφανείς εταιρίες, συνεταιρισμούς, καθώς και εταιρίες όλων των εταιρικών τύπων που προβλέπονται από ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας και έχουν νομική προσωπικότητα,

β) από κάθε εταίρο αλλοδαπής εταιρείας οποιασδήποτε νομικής μορφής, εκτός από αυτή της ανώνυμης εταιρείας.

3. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος θεωρείται :

α) Από μερίσματα και διανεμόμενα κέρδη ημεδαπών εταιρειών ο χρόνος έγκρισης αυτών από τη γενική συνέλευση των μετόχων ή εταίρων, ή από το ανάλογο όργανο που προβλέπεται από την εκάστοτε ισχύουσα εταιρική νομοθεσία, ή για τους εταιρικούς τύπους που δεν προβλέπεται όργανο έγκρισης, η ημερομηνία στην οποία έκλεισε η χρήση.

β) Από μερίσματα και διανεμόμενα κέρδη αλλοδαπών εταιρειών ο χρόνος πίστωσης ή καταβολής αυτών στο δικαιούχο.

γ) Από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του μετόχου ή εταίρου σε περίπτωση λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρείας, η ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρείας κατά περίπτωση.

Άρθρο 25

Φορολογία του εισοδήματος από μερίσματα ανωνύμων εταιρειών και διανεμόμενα κέρδη λοιπών εταιρειών

1. Τα μερίσματα ή κέρδη που διανέμουν τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 1 υποβάλλονται σε φορολογία με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).

4. Από το ποσό του φόρου που αναλογεί εκπίπτει ο φόρος που παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55.

Βλέπουμε ότι υπάρχει αύξηση στη φορολογία με το νέο φορολογικό. Το ερώτημα λοιπών που δεν έχει απάντηση είναι πως θα επιβιώσουν οι τεχνικές επιχειρήσεις και οι πολιτικοί μηχανικοί που βλέπουν τα έσοδά τους να μειώνονται και τις πληρωμές (ασφαλιστικά, δαπάνες & φόροι) να αυξάνουν.

Ενδεικτικό παράδειγμα είναι η μείωση²¹ 66,6% εμφάνισε ο αριθμός των οικοδομικών αδειών τον Νοέμβριο του 2012, σε σχέση με τον αντίστοιχο μήνα του 2011, ενώ στο ενδεκάμηνο Ιανουαρίου-Νοεμβρίου 2012 ο αριθμός των οικοδομικών αδειών ήταν μειωμένος κατά 36,4%, σύμφωνα με τα προσωρινά στοιχεία που ανακοίνωσε η ΕΛΣΤΑΤ για την οικοδομική δραστηριότητα.

Πιο αναλυτικά κατά το μήνα Νοέμβριο 2012 το μέγεθος της Συνολικής Οικοδομικής δραστηριότητας (Ιδιωτικής-Δημόσιας) στο σύνολο της Χώρας μετρούμενο με βάση τις εκδοθείσες οικοδομικές άδειες, ανήλθε σε 1.156 οικοδομικές άδειες, που αντιστοιχούν σε 197,0 χιλιάδες m² επιφάνειας και 706,9 χιλιάδες m³ όγκου, παρουσίασε δηλαδή, μείωση κατά 66,6% στον αριθμό των οικοδομικών αδειών, κατά 63,3% στην επιφάνεια και κατά 65,4% στον όγκο, σε σχέση με τον αντίστοιχο μήνα του 2011.

Το μέγεθος Ιδιωτικής Οικοδομικής Δραστηριότητας, στο σύνολο της Χώρας, ανήλθε σε 1.150 οικοδομικές άδειες, που αντιστοιχούν σε 189,7 χιλιάδες m² επιφάνειας και 676,9 χιλιάδες m³ όγκου, παρουσίασε δηλαδή, μείωση κατά 66,5% στον αριθμό των οικοδομικών αδειών, κατά 64,0% στην επιφάνεια και κατά 66,1% στον όγκο, σε σχέση με τον αντίστοιχο μήνα του 2011.

Το μέγεθος της Δημόσιας Οικοδομικής Δραστηριότητας κατά το μήνα Νοέμβριο 2012, στο σύνολο της Χώρας, ανήλθε σε 6 οικοδομικές άδειες, που αντιστοιχούν σε 7,3 χιλιάδες m² επιφάνειας και 30,0 χιλιάδες m³ όγκου.

Καταλήγοντας, προτείνω μία μεθοδολογία επιλογής του σωστού λογιστικού πληροφοριακού συστήματος μίας επιχείρησης, το οποίο θα ταιριάζει σε αυτήν και θα καταφέρνει να επιτύχει το σκοπό για τον οποίο επιλέχθηκε, δηλαδή, να παρακολουθεί τη

²¹ Δημοσιεύθηκε: 12:11 - 12/02/13

νομισματικής διάσταση μίας οικονομικής δραστηριότητας της επιχείρησης και να επεξεργάζεται τα δεδομένα σύμφωνα με γνωστούς κανόνες και τέλος την παράδοση ακριβούς πληροφορίας που είναι χρήσιμη για αυτούς που σχεδιάζουν και διοικούν τις δραστηριότητες της επιχείρησης, καθώς και τα ενδιαφερόμενα μέρη.

Καταρχήν, για να μην αποτύχει αυτή η διαδικασία θα πρέπει να γίνει σωστός προγραμματισμός, να αναμειχθεί ενεργά η ανώτερη διοίκηση, να χρησιμοποιηθούν αξιόπιστα δεδομένα και τέλος να εκπαιδευθούν όλοι οι χρήστες του λογιστικού πληροφοριακού συστήματος.

Όπως διαπιστώθηκε από την ανάλυση των κεφαλαίων οι κατασκευαστικές εταιρείες περνούν και αυτές οικονομική κρίση και αναζητούν έντονα ευκαιρίες και εναλλακτικές. Ακόμα και άνω των 10 ετών λειτουργίας έχουν προβλήματα λόγω της οικονομικής κρίσης που υπάρχει στη χώρα μας. Φυσικό είναι καμία να μην γίνεται να φέρει την πρόθεση για συνεργασία με το Δημόσιο φορέα στις δύσκολες αυτές ημέρες.

Με το νόμο 3522/2006 τροποποιήθηκε το άρθρο 34 του ΚΦΕ που αφορά τον προσδιορισμό του εισοδήματος των τεχνικών επιχειρήσεων και ορίζει τον λογιστικό τρόπο υπολογισμού των κερδών των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση δημοσίων και ιδιωτικών έργων και την εκτέλεση ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων και τηρούν Βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, για έργα που αναλαμβάνονται από 01.01.2007 και μετά. Πολλοί Εργολήπτες Δημοσίων Έργων αντιμετωπίζουν αυτή την εξέλιξη με αγανάκτηση σε μια επιχειρηματικά δύσκολη περίοδο γιατί:

1.Υπάρχει η υποχρέωση της σύνταξης απογραφής των υπό εκτέλεση έργων στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου με στοιχεία που θα δημιουργήσουν αμφισβητήσεις και προστριβές με τις φορολογικές αρχές.

2.Υπάρχει η υποχρέωση της τήρησης των βιβλίων από εξειδικευμένους λογιστές και προσωπικό, αφού πρέπει πλέον να τηρούνται λογαριασμοί και κόστος ανά έργο, με πρακτικές και ουσιαστικές δυσκολίες για τον επιμερισμό των κοινών δαπανών ανά έργο και ανά τμήμα των έργων - σε αυτά που πιστοποιήθηκαν και τιμολογήθηκαν και σε εκείνα που εκτελέστηκαν και δεν πιστοποιήθηκαν αυξάνοντας το κόστος λειτουργίας των τεχνικών επιχειρήσεων.

3.Δημιουργείται άδικη φορολόγηση κυρίως στις ατομικές επιχειρήσεις, σε περιπτώσεις που όχι γιατί δεν εκτελέστηκε αλλά γιατί δεν πιστοποιήθηκε κάποιο έργο ή

τιμήμα του έργου μεταφέρονται στην ουσία κέρδη σε επόμενη χρήση και φορολογούνται με τον υψηλό συντελεστή.

4.Με τις διατάξεις του Ν.3427/2005 για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις νέες οικοδομές, στις οποίες όλοι προσπαθούμε να προσαρμοστούμε, με δυσκολίες τις οποίες γνωρίζετε, τα προβλήματα γιγαντώνονται και δύσκολα αντιμετωπίζονται από τις μικρές τεχνικές επιχειρήσεις.

5.Ίσως η διατήρηση του τεκμαρτού τρόπου φορολόγησης να είναι και διαφανής και να προσδιορίζει με συγκεκριμένο τρόπο τα προσδοκώμενα φορολογικά έσοδα, ενσωματώνοντας και τις για οποιονδήποτε λόγο μεταγενέστερες πληρωμές εργασιών, που εκτελέστηκαν αλλά δεν πιστοποιήθηκαν σε προηγούμενες φορολογικές περιόδους.

Με τις συνεχείς αλλαγές των κανόνων, η συστηματική καθυστέρηση εξόφλησης από την μεριά του οφειλέτη (πολλές φορές και του ίδιου του δημοσίου), η διαφθορά των δημόσιων λειτουργιών με τους οποίους αναγκάζεται η επιχείρηση να διαπραγματεύεται, η γραφειοκρατία, η πολυπλοκότητα των νόμων, η καθυστέρηση των δικαστικών ενεργειών, - όλα αυτά συνιστούν το ακανθώδες τοπίο μέσα στο οποίο καλείται η ελληνική επιχείρηση να παράξει ανταλλακτικές και χρηστικές αξίες. Η ανεργία στον κλάδο των κατασκευών: Ο σχετικός δείκτης σημείωσε πτώση κατά 39,9% το β' τρίμηνο του 2011 . Υπάρχει μείωση της κατασκευαστικής δραστηριότητας στην χώρα μας.

Σύμφωνα με στοιχεία, υπήρχε πτώση κατά 39,9% το β' τρίμηνο του έτους (στο δείκτη παραγωγής στις κατασκευές) σε σύγκριση με το 2010. Μεγαλύτερη μείωση δείχνει ο δείκτης παραγωγής οικοδομικών έργων (-44,4%).

Για να μειώσουν το κόστος λειτουργίας τους οι κατασκευαστικές επιχειρήσεις δεν είναι μόνο οι απολύσεις και οι περικοπές, ίσως και την κατάρρευση της κάθε εταιρίας, μπροστά σε μια τεραστία ελληνική και παγκόσμια αγορά με ένα ασύλληπτο τζίρο. Μεγαλύτερα προβλήματα αντιμετωπίζουν οι Α.Ε. (Ανώνυμες Τεχνικές Εταιρίες) οι οποίες έχουν και τα υψηλότερα λειτουργικά έξοδα (μόνιμο επιστημονικό και εργατοτεχνικό προσωπικό, μηχανήματα κλπ).

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΒΙΒΛΙΑ

Γιώργος Α. Κορομηλάς, 2010, πρακτικός οδηγός Τεχνικών επιχειρήσεων, εκδόσεις tax Advisors Ε.Π.Ε, Αθήνα

Δημήτρης Π., Σταματόπουλος, 2013, Κώδικας φορολογικής απεικόνισης συναλλαγών, eliforin, Αθήνα

Ιωάννης Καραγιάννης, Καραγιάννη Δ. Αικατερίνη, Καραγιάννης Δ., 2013, Φορολογικά-Φοροτεχνικά, Υπολογισμός του Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικές Δηλώσεις, εκδόσεις Καραγιάννης Δ. Ιωάννης-Καραγιάννη Δ. Αικατερίνη οε., Αθήνα

ΙΣΤΙΟΣΕΛΙΔΕΣ

<http://www.taxheaven.gr/labordoc/index/view/mid/238> (αντλήθηκε 10/02/13 09.17π.μ.)

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7> (αντλήθηκε 10/02/13 19.23μ.μ.)

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/146>(αντλήθηκε 11/02/13 20.39μ.μ.)

<http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/1214>(αντλήθηκε 12/02/13 22.27μ.μ.)

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/8> (αντλήθηκε 15/02/13 23.37μ.μ.)

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/11> (αντλήθηκε 16/02/13 19.23μ.μ.)

http://www.taxexperts.gr/el/%CE%9D%CE%9F%CE%9C%CE%9F%CE%98%CE%97%CE%9A%CE%97/%CE%9D%CF%8C%CE%BC%CE%BF%CE%B9__%CE%A0%CE%9F%CE%9B_2012/%CE%9D%CE%95%CE%9F_%CE%A6%CE%9F%CE%A1%CE%9F%CE%9B%CE%9F%CE%93%CE%99%CE%9A%CE%9F_%CE%9D%CE%9F%CE%9C%CE%9F%CE%A3%CE%A7%CE%95%CE%94%CE%99%CE%9F_2013 (αντλήθηκε 19/02/13 15.00μ.μ.)

<http://www.sate.gr/html/YPOIK.aspx?&menuID=57&pID=5> (αντλήθηκε 25/02/13 11.15π.μ.)

http://www.efeeeth.gr/new/index.php?option=com_content&view=article&id=338 (αντλήθηκε 26/02/13 21.35μ.μ.)

<http://www.pomida.gr/> (αντλήθηκε 26/02/13 22.50μ.μ.)

<http://www.e-forologia.gr> (αντλήθηκε 26/02/13 19.12μ.μ.)

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/5> (αντλήθηκε 27/02/13 21.23μ.μ.)

<http://nomothesia.ependyseis.gr/eulaw/getFile/%CE%9D+2940+2001.pdf?bodyId=894596>
(αντλήθηκε 03/03/13 18.30μ.μ.)

ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ

Εγκύκλιος ΣΔΟΕ 105712/19.5.2003 (αντλήθηκε 03/03/13 08.20π.μ.)