

ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΑ



■ Ο Ν.3522 και οι τεχνικές επιχειρήσεις

Τις αλλαγές που εισάγει για τις τεχνικές επιχειρήσεις ο Ν.3522/06 («Μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, απλουστεύσεις στον ΚΒΣ και άλλες διατάξεις»), παρουσιάζει στο παρόν τεύχος του «Τεχνογραφήματος» η Βασιλική Μπόσκου, επιθεωρήτρια στο Υπουργείο Οικονομικών και μόνιμη συνεργάτιδα-φοροτεχνικός του ΤΕΕ/ΤΚΜ.

Μετά το πρώτο κεφάλαιο του σχετικού αφιερώματος, που αφορούσε τις οικοδομικές επιχειρήσεις, στο τεύχος που κρατάτε στα χέρια σας ακολουθεί το αφιέρωμα στις τεχνικές, με συγκεκριμένα παραδείγματα, αλλά και με οδηγίες για τη συμπλήρωση του Εντύπου Ε'.

Το δεύτερο μέρος του σχετικού κειμένου ακολουθεί:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β': ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

1. Ακαθάριστα έσοδα
2. Καθαρά κέρδη
3. Παράδειγμα φορολογίας τεχνικών επιχειρήσεων
4. Συμπλήρωση Εντύπου Ε'

Με τον νόμο 3522/06, επήλθαν σημαντικές αλλαγές για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος των τεχνικών επιχειρήσεων, δεδομένου ότι τα έργα (δημόσια και ιδιωτικά) που αναλαμβάνονται από 1/1/2007, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται για όλες τις τεχνικές επιχειρήσεις, ανεξαρτήτου μορφής, με τις γενικές διατάξεις (λογιστικά).

Πριν προχωρήσουμε στην παρουσίαση του λογιστικού τρόπου προσδιορισμού των καθαρών κερδών, υπενθυμίζουμε τη έννοια ακαθάριστων εσόδων.

1) Ακαθάριστα Έσοδα

• Δημόσια Έργα

Ος 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. Τα ποσά εγγυήσεων θεωρούνται ως έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.

• Ιδιωτικά Έργα (με υλικά)

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

• Ιδιωτικά Έργα (χωρίς υλικά)

Ος ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που έχει εκτελεστεί κατά τη διάρκεια της χρήσης, χωρίς να υπολογιστεί η αξία των υλικών.

2) Καθαρά Κέρδη

I) Λογιστικός Προσδιορισμός

Με τον νόμο 3522/06 καθιερώθηκε ο λογιστικός τρόπος προσδιορισμού των καθαρών κερδών σε όλες τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκτέλεση δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, ανεξάρτητα της νομικής μορφής με την οποία λειτουργούν (ατομική, ΟΕ, ΕΕ, κ.λπ.). Με το προισχύον καθεστώς, σε λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από την εκτέλεση δημοσίων ή ιδιωτικών έργων, προέβαιναν τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101 του ΚΦΕ (ΑΕ, ΕΠΕ, αλλοδαπές επιχειρήσεις, κ.λπ.), ΟΕ, ΕΕ, καθώς και οι Κοινοπραξίες στις οποίες συμμετείχαν αυτά τα νομικά πρόσωπα.

Ο λογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος διενεργείται για τεχνικά έργα ως εξής:

- Για τεχνικά έργα που αναλήφθηκαν από 1/1/2002 από :

- Α.Ε., Ε.Π.Ε.
- Συνεταιρισμούς, λοιπά νομικά πρόσωπα άρθρου 101, παρ. 1 ΚΦΕ
- Κοινοπραξίες στις οποίες συμμετέχουν τα παραπάνω νομικά πρόσωπα.
- Για τεχνικά έργα που αναλήφθηκαν από 1/1/2007 από:
- Ατομικές επιχειρήσεις,
- ΟΕ, ΕΕ, Αστικές εταιρείες Κοινοπραξίες στις οποίες δεν συμμετέχουν Α.Ε, Ε.Π.Ε., λοιπά νομικά πρόσωπα άρθρου 101, παρ. 1 ΚΦΕ, για έργα που αναλήφθηκαν από 1/1/2007.

II) Εξωλογιστικός Προσδιορισμός

Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος ισχύει για τα τεχνικά έργα που αναλήφθηκαν έως 31/12/2006 από :

- Ατομικές επιχειρήσεις,
- ΟΕ, ΕΕ, Αστικές εταιρείες,
- Κοινοπραξίες στις οποίες δεν συμμετέχουν ΑΕ, ΕΠΕ, λοιπά νομικά πρόσωπα

άρθρου 101, παρ. 1, ΚΦΕ. Εξωλογιστικά προσδιορίζονται και τα κέρδη όλων των υπόχρεων για έργα που αναλήφθηκαν από την 1/1/2007 και μετά και τα βιβλία κριθούν ανεπαρκή ή ανακριβή.

Συντελεστής Καθαρού Κέρδους

Επί εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών, οι συντελεστές καθαρού κέρδους που εφαρμόζονται επί των ακαθάριστων εσόδων είναι :

- α) Για δημόσια τεχνικά έργα με ή χωρίς ίδια υλικά 10%
- β) Για ιδιωτικά τεχνικά έργα με υλικά του εργολάβου 12%
- γ) Για ιδιωτικά τεχνικά έργα χωρίς υλικά του εργολάβου 25%

Διπλασιασμός των συντελεστών

Οι παραπάνω συντελεστές διπλασιάζονται στις εξής περιπτώσεις :

- Μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων στον έλεγχο
- Μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων
- Τήρησης βιβλίων κατώτερης κατηγορίας της προβλεπόμενης από τον ΚΒΣ
- Ανακριβείας των βιβλίων

Σημειώνεται ότι περίπτωση ανεπάρκειας των βιβλίων οι συντελεστές προσαυξάνονται κατά 40%.

Επισημαίνεται ότι στις περιπτώσεις προσδιορισμού των κερδών από το φορολογικό έλεγχο, όταν τα προκύπτοντα εξωλογιστικά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών (λογιστικών) του ελέγχου, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικά προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του 30%. Σε κάθε περίπτωση, ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα καθαρά κέρδη δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το 75%.

3) Ολοκληρωμένο Παράδειγμα Φορολογίας Τεχνικών Εταιρειών

	Παλαιών Έργων	Νέων Έργων	Σύνολο
Έσοδα	130.000	100.000	230.000
Αγορές υλικών	40.000	50.000	90.000
Μισθοδοσία	20.000	Α30.000	50.000
Αποθέματα (υλικά)	40.000	30.000	70.000
Αποθέματα (παραγωγή σε εξέλιξη)	0	0	0
Μισθοδοσία (κοινή λογιστηρίου)	30.000		30.000
Ενοίκια (κοινή)	5.000		5.000
Λοιπά έξοδα (κοινά)	10.000		10.000

Παρατηρήσεις :

i. Επί της απογραφής

• Η συγκεκριμένη επιχείρηση έχει υποχρέωση σύνταξης απογραφής την 31/12/2007, επειδή τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα (από παλαιά και νέα έργα) είναι μεγαλύτερα των 150.000 ευρώ.

• Συντάσσει απογραφή για όλα τα αποθέματα, συμπεριλαμβανομένων και των αποθεμάτων που αφορούν παλαιά έργα όταν αυτά ήταν σε εξέλιξη στο τέλος της χρήσης του 2007.

• Δεν συντρέχει λόγος διενέργειας απογραφής (παραγωγής σε εξέλιξη) του τμήματος του έργου που έχει παραχθεί μέσα στο έτος, δεδομένου ότι αυτό τιμολογήθηκε την 31/12/2007 (άρθρο 12, παρ. 14, 15 και ΠΟΛ. 1035/08)

ii. Επί των κοινών δαπανών

• τα καθαρά κέρδη για τα νέα έργα (που αναλήφθηκαν μετά την 1/1/2007), προσδιορίζονται λογιστικά. Συνεπώς, για τον προσδιορισμό τους, πρέπει να ληφθούν υπόψη και κοινές δαπάνες.

• Ο επιμερισμός των κοινών δαπανών, θα γίνει με βάση τα ακαθάριστα έσοδα των παλαιών και νέων έργων

• Οι λοιπές δαπάνες που αφορούν τα νέα έργα, εκκρίνουν από τα ακαθάριστα έσοδα των έργων αυτών.

α) Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών για τα παλαιά έργα

Καθαρά Κέρδη = Ακαθάριστα έσοδα Χ ΣΚΚ

Συνεπώς θα έχουμε :

Καθαρά Κέρδη = 130.000 Χ 12% = 15.600 ευρώ.

β) Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών για τα νέα έργα

Τα κέρδη από τα νέα έργα προσδιορίζονται λογιστικά.

Κόστος πωληθέντων:

Απογραφή έναρξης: 0,00

Πλέον: Αγορές: 50.000,00

Μειών: Απογραφή λήξης: 30.000,00

Κόστος πωληθέντων: 20.000,00

Οι δαπάνες που αφορούν τα νέα έργα:

Δαπάνες νέων έργων : 30.000

Από τις κοινές δαπάνες : 19.565

(45.000 Χ 100.000/230.000)

Σύνολο Δαπανών 49.565

Ακαθάριστα έσοδα: 100.000

Μειών: Κόστος πωληθέντων 20.000

Μικτό κέρδος 80.000

Μειών: Δαπάνες 49.565

Καθαρά Κέρδη 30.434

ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ = 15.600 + 30.434 = 46.034

Με το έντυπο Ε3 υποβάλλονται χωριστές καταστάσεις των εκτελούμενων έργων, καθώς και των ακαθάρσιτων εσόδων και καθαρών κερδών για τα έργα των οποίων η αρχική σύμβαση ανάληψης υπεγράφη πριν και μετά την 1/1/2007.

Με τις συνημμένες αναλυτικές καταστάσεις θα γίνεται ο προσδιορισμός των λογιστικών κερδών για τα νέα έργα και των τεκμαρτών κερδών για τα παλαιά έργα (ΠΟΛ.1038/08).

4) Συμπλήρωση εντύπου Ε3

Οι τεχνικές και οικοδομικές επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ θα συμπληρώσουν τους οικείους κωδικούς στους υποπίνακες α' έως στ' του πίνακα ΣΤ του εντύπου Ε3 με το σύνολο των οικοδομικών δεδομένων (π.χ. αγορές, απογραφές, δαπάνες, κλπ.) που αφορούν τόσο τα νέα όσο και τα παλαιά έργα και με τις συνημμένες αναλυτικές καταστάσεις θα γίνεται ο προσδιορισμός των λογιστικών κερδών για τα νέα έργα και των τεκμαρτών κερδών για τα παλαιά έργα. Επισημαίνεται ότι οι πιο πάνω επιχειρήσεις θα συμπληρώσουν και τον υποπίνακα «τεχνικές επιχειρήσεις» του πίνακα ΙΓ' του ίδιου εντύπου για τα παλαιά έργα που εκτελούν. Περαιτέρω, οι παραπάνω υπόχρεοι, προκειμένου για το λογιστικό προσδιορισμό των κερδών τους από την εκτέλεση τεχνικών έργων που αναλαμβάνουν από την 1/1/2007 και μετά, θα λάβουν υπόψη τους και τα οικονομικά δεδομένα (έσοδα, αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, δαπάνες, κ.λπ.) που αφορούν τα έργα αυτά. Επομένως, για τον προσδιορισμό του κόστους των αναλωθέντων πρώτων και βοηθητικών υλών των πιο πάνω έργων, δεν θα υπολογίσουν απογραφή έναρξης με τεκμαρτό τρόπο που προβλέπεται από την περ. γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.

ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	ΑΔΕΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΗΣ ΜΕΧΡΙ 31/12/2006	ΑΔΕΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΑΠΟ 01/01/2007
1. Ατομικές επιχειρήσεις	Τεκμαρτός προσδιορισμός κερδών	Τεκμαρτός προσδιορισμός κερδών
2. πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. (Ο.Ε., Ε.Ε., Κοινωνίες, Αστικές εταιρίες, Κ/Ξ) στις οποίες δεν συμμετέχει Α.Ε., Ε.Π.Ε., και λοιπά Ν.Π. του άρθρου 101, παρ. 1 Κ.Φ.Ε.	Τεκμαρτός προσδιορισμός κερδών	Τεκμαρτός προσδιορισμός κερδών
3. Πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. εκτός Κ/Ξ (Ο.Ε., Ε.Ε., Κοινωνίες, Αστικές εταιρίες), στα οποία συμμετέχουν Α.Ε., Ε.Π.Ε. και λοιπά Ν.Π. του άρθρου 101, παρ. 1 Κ.Φ.Ε.	Τεκμαρτός προσδιορισμός κερδών	Λογιστικός προσδιορισμός κερδών
4. Α.Ε., Ε.Π.Ε., Συνεταιρισμοί, λοιπά νομικά πρόσωπα άρθρου 101 παρ. 1 Κ.Φ.Ε. καθώς και Κ/Ξ στις οποίες συμμετέχουν τα παραπάνω πρόσωπα	Λογιστικός προσδιορισμός κερδών	Λογιστικός προσδιορισμός κερδών

ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	ΒΙΒΛΙΑ ΜΕ ΤΙΣ ΠΑΛΑΙΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	ΒΙΒΛΙΑ ΜΕ ΤΙΣ ΝΕΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ (Ν.3522/2006)	ΙΣΧΥΣ ΝΕΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ
1. Ατομικές επιχειρήσεις, και πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. (Ο.Ε., Ε.Ε., Κοινωνίες, Αστικές εταιρίες, Κ/Ξ) στα οποία δεν συμμετέχει Α.Ε., Ε.Π.Ε., και λοιπά Ν.Π. άρθρου 101, παρ. 1 Κ.Φ.Ε.	Υποχρεωτική ένταξη στην Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους ακαθάρσιτων εσόδων	Με τις Γενικές Διατάξεις με βάση τα όρια τήρησης βιβλίων και όχι κατώτερη της Β' κατηγορίας	Εντάσσονται στην τήρηση βιβλίων γ' κατηγορίας για τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 01/01/2008 και μετά, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης κάθε φορά διαχειριστικής περιόδου υπερβαίνουν το όριο των 5.000.000 ευρώ

2. Πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. εκτός Κ/Ξ (Ο.Ε., Ε.Ε., Κοινωνίες, Αστικές εταιρίες) στα οποία συμμετέχουν Α.Ε., Ε.Π.Ε., και λοιπά Ν.Π. άρθρου 101, παρ. 1 Κ.Φ.Ε.	Υποχρεωτική ένταξη στην Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους ακαθάρσιτων εσόδων	Γ' κατηγορία	Από την δημοσίευση του Ν.3522/06 στο ΦΕΚ και καταλαμβάνουν επιπτευματίες που κάνουν έναρξη εργασιών με αυτό αποκλειστικά το αντικείμενο εργασιών από 1/1/2007 και μετά, καθώς και επιπτευματίες που εκδίδουν άδεια ανέγερσης οικοδομής από την ημερομηνία αυτή και μετά
3. Α.Ε., Ε.Π.Ε., Συνεταιρισμοί, λοιπά νομικά πρόσωπα άρθρου 101, παρ. 1 Κ.Φ.Ε. καθώς και Κ/Ξ στις οποίες συμμετέχουν τα παραπάνω πρόσωπα	Γ' κατηγορία	Γ' κατηγορία	Με τις παλαιές διατάξεις από 01/01/2002
4. Κοινοπραξίες στις οποίες εισφέρεται η κατασκευή τμήματος ή ολοκλήρου δημοσίου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου από τις κοινοπραξίες στις οποίες συμμετέχουν τα πρόσωπα του άρθρου 101, παρ. 1 του Κ.Φ.Ε.	Γ' κατηγορία	Γ' κατηγορία	Με τις παλαιές διατάξεις από 01/01/2002

ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	ΒΙΒΛΙΑ ΜΕ ΤΙΣ ΠΑΛΑΙΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	ΒΙΒΛΙΑ ΜΕ ΤΙΣ ΝΕΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ (Ν.3522/2006)	ΙΣΧΥΣ ΝΕΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ
1. Ατομικές επιχειρήσεις, Ο.Ε., Ε.Ε., Αστικές εταιρίες, Κ/Ξ στις οποίες δεν συμμετέχει Α.Ε., Ε.Π.Ε., λοιπά νομικά πρόσωπα άρθρου 101, παρ. 1 Κ.Φ.Ε.	Υποχρεωτική ένταξη στην Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους ακαθάρσιτων εσόδων	Με τις Γενικές Διατάξεις με βάση τα όρια τήρησης βιβλίων και όχι κατώτερη της Β' κατηγορίας	Από την δημοσίευση στο ΦΕΚ (22/12/2006) και καταλαμβάνει διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την ημερομηνία αυτή
2. Α.Ε., Ε.Π.Ε., Συνεταιρισμοί, λοιπά νομικά πρόσωπα άρθρου 101, παρ. 1 Κ.Φ.Ε. καθώς και Κ/Ξ στις οποίες συμμετέχουν τα παραπάνω πρόσωπα	Γ' κατηγορία	Γ' κατηγορία	Με τις παλαιές διατάξεις από 01/01/2002
3. Κοινοπραξίες ή άλλης νομικής μορφής επιχειρήσεις κατασκευής δημόσιων έργων, εφόσον ο προϋπολογισμός του έργου που αναλαμβάνουν υπερβαίνει το όριο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας	Γ' κατηγορία		Από την δημοσίευση στο ΦΕΚ (22/12/2006)
4. Κοινοπραξίες στις οποίες εισφέρεται η κατασκευή τμήματος ή ολοκλήρου δημοσίου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου από τις κοινοπραξίες στις οποίες συμμετέχουν τα πρόσωπα του άρθρου 101, παρ. 1 του Κ.Φ.Ε.	Γ' κατηγορία	Γ' κατηγορία	Με τις παλαιές διατάξεις από 01/01/2002