

ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΑ

■ Ο ΝΟΜΟΣ 3522/06 ΚΑΙ ΟΙ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

«Οδηγίες προς ναυτιλομένους», σε ότι αφορά τα νέα δεδομένα, που εισάγει ο νόμος 3522/06 για τις τεχνικές και οικοδομικές επιχειρήσεις, δίνει στο παρόν τεύχος του «Τεχνογραφήματος» η Βασιλική Μπόσκου, επιθεωρήτρια στο Υπουργείο Οικονομικών και μόνιμη συνεργάτιδα-φοροτεχνικός του ΤΕΕ/ΤΚΜ.

Οι αλλαγές που εισάγει ο Ν.3522/06 («Μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, απλουστεύσεις στον ΚΒΣ και άλλες διατάξεις») θα παρουσιαστούν στο «Τ» σε δύο μέρη.

Στο τεύχος που κρατάτε στα χέρια σας δημοσιεύεται το πρώτο μέρος, που αφορά τις οικοδομικές επιχειρήσεις (ακαθάριστα έσοδα, χρόνος απόκτησης εισοδήματος, καθαρά κέρδη, λογιστικοί προσδιορισμοί καθαρών κερδών και παράδειγμα φορολόγησης οικοδομικής επιχείρησης).

Στο επόμενο τεύχος θα παρουσιαστούν οι αλλαγές που αφορούν τις τεχνικές επιχειρήσεις, με συγκεκριμένα παραδείγματα, αλλά και με οδηγίες για τη συμπλήρωση του Εντύπου Ε'. Το πρώτο μέρος του σχετικού κειμένου ακολουθεί:

Α' ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

1. Ακαθάριστα έσοδα
2. Χρόνος απόκτησης εισοδήματος
3. Καθαρά κέρδη
4. Λογιστικοί προσδιορισμοί καθαρών κερδών
5. Παράδειγμα φορολόγησης Οικοδομικής Επιχείρησης

1. Ακαθάριστα έσοδα

Ως ακαθάριστα έσοδα των οικοδομικών επιχειρήσεων θεωρούνται η αξία των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων πολυκατοικιών. Καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων, όπως αυτή αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης, η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αντικειμενική αξία.

Περαιτέρω όμως, η τελική αξία που λαμβάνει ως ακαθάριστο έσοδο δεν μπορεί να είναι μικρότερη της αξίας που αναμορφώνεται μετά τον έλεγχο της ειδικής δήλωσης ΦΠΑ (ΠΟΛ. 1053/06, 1054/06 και ΠΟΛ. 1071/06). Σημειώνεται ότι η προσδιορισθείσα με τον τρόπο αυτό αξία ακινήτου, αν αμφισβητηθεί από τον υποκείμενο στο φόρο μπορεί να ζητηθεί με αίτησή του προς το Σώμα Ορκωτών Εκτιμητών (Σ.Ο.Ε.). η εκτίμηση του ακινήτου και η αξία που θα προσδιορισθεί είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. Σε επόμενο στάδιο η αξία προσδιορίζεται από τα δικαστήρια, εφόσον ο υποκείμενός εξακολουθεί να αμφισβητεί την αξία που εκτιμήθηκε από το Σ.Ο.Ε.

Παράδειγμα

Οικοδομική επιχείρηση το 2006 πουλά διαμέρισμα και στο συμβόλαιο μεταβίβασης ως αξία πώλησης αναγράφεται το ποσό των 180.000 ευρώ. Η αντικειμενική αξία ανέρχεται στο ποσό των 200.000 ευρώ.

Ως ακαθάριστο έσοδο για την φορολογία εισοδήματος θα ληφθεί το ποσό των 200.000 ευρώ. Μετέπειτα σε φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε το 2007, διαπιστώθηκε ότι από τα στοιχεία των τραπεζικών λογαριασμών του αγοραστή η αγορά διαμερίσματος έγινε με δάνειο, το ποσό του οποίου κατατέθηκε απευθείας σε τραπεζικό λογαριασμό της πωλήτριας οικοδομικής επιχείρησης. Η αξία του δανείου ανέρχεται στο ποσό των 250.000 ευρώ. Ο φορολογικός έλεγχος θα προσαυξήσει τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα κατά 50.000 ευρώ.

	Αξίες	Ακαθάριστα έσοδα δήλωσης	Ακαθάριστα έσοδα Ελέγχου (βάσει άλλων ανεπισήμων στοιχείων)	Διαφορά για δήλωση
Αξία πώλησης συμβολαίου	180.000			
Αντικειμενική αξία	200.000	200.000	250.000	50.000
Αξία ειδικής δήλωσης ΦΠΑ	200.000			
Σύνολο		200.000	250.000	50.000

• Επιχειρήσεις μεταπώλησης ακινήτων

Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την αγοροπωλησία ακινήτων, προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, παρ. 3 του Ν.2238/94.

Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται με αντικειμενικό τρόπο ή το τυχόν μεγαλύτερο τίμημα που αναγράφεται στο συμβόλαιο πώλησης.

Ως κέρδος θεωρείται η διαφορά μεταξύ της αξίας πώλησης και της αξίας που είχε το ακίνητο κατά το χρόνο αγοράς.

Ειδικά στις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

- Το τίμημα πώλησης που αναγράφεται στο συμβόλαιο πώλησης και
- Η τυχόν επιπλέον διαφορά μέχρι την αξία που υπάγεται στο ΦΜΑ. Η διαφορά αυτή μειώνεται με δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.

• Ακαθάριστα έσοδα των οικοδομικών εταιρειών κατά το χρόνο διάλυσής τους

Για τις ΟΕ, ΕΕ, Κοινοπραξίες, Κοινωνίες Αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς που διαλύονται, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αντικειμενική ή η πραγματική αξία, κατά περίπτωση, των ακινήτων που περιέχονται στα μέλη τους κατά το χρόνο της διάλυσης.

Το καθαρό κέρδος που προκύπτει φορολογείται με τον προβλεπόμενο συντελεστή της παρ. 1 του άρθρου 10 του ΚΦΕ κατά το χρόνο που τα ακίνητα θα περιέλθουν στα μέλη, δεδομένου ότι μετά τη λύση των εταιρειών ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισης για την ολοκλήρωση της διανομής της εταιρικής περιουσίας και ως τη λήξη της εκκαθάρισης η εταιρεία διατηρεί τη νομική προσωπικότητα. Συνεπώς, τα ακίνητα που διανέμονται κατά την εκκαθάριση φορολογούνται στο έτος που θα περιέλθουν στα μέλη και όχι κατά το έτος λύσης που προηγήθηκε (ΠΟΛ.1238/94, 1030/2000 και εγγ. 1053496/1998).

Παράδειγμα

Ομόρρυθμη εταιρεία λύεται το έτος 2006 και ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισης, η οποία ολοκληρώνεται το 2008. η εταιρεία έχει απούλητα πέντε (5) διαμερίσματα. Το έτος 2006 περιέχονται στα μέλη της ΟΕ δύο (2) διαμερίσματα, το έτος 2007 ένα (1) διαμέρισμα και το έτος 2008 τα άλλα δύο (2) διαμερίσματα.

Το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση τα έσοδα που δηλώνονται από τα διαμερίσματα, φορολογείται κατά το χρόνο που αυτά περιέχονται στα μέλη, 2006, 2007 και 2008 αντίστοιχα.

2. Χρόνος Απόκτησης Εισοδήματος

Ο προσδιορισμός του χρόνου απόκτησης του εισοδήματος έχει ιδιαίτερη σημασία, ώστε να έχει ορθή εφαρμογή το άρθρο 3 του ΚΦΕ, ως προς το χρόνο επιβολής του φόρου. Ως χρόνος απόκτησης των ακαθάριστων εσόδων των οικοδομικών επιχειρήσεων θεωρείται η ημέρα σύνταξης του οριστικού συμβολαίου ή η ημέρα που συμπληρώνονται δύο (2) έτη από την σύνταξη του συμβολαιογραφικού, χωρίς να έχει συνταχθεί οριστικό συμβόλαιο στο διάστημα των δύο (2) ετών.

Προσύμφωνο με τον όρο της αυτοσύμβασης

Αν στο προσύμφωνο υπάρχει ο όρος της αυτοσύμβασης και έχει καταβληθεί ολόκληρο το τίμημα και παραδίδεται η νομή του ακινήτου, ως χρόνος απόκτησης του εισοδήματος θεωρείται η ημέρα υπογραφής του προσυμφώνου.

3. Καθαρά Κέρδη

• Τεκμαρτός Τρόπος Προσδιορισμού Καθαρών κερδών Οικονομικών επιχειρήσεων

Ο τεκμαρτός τρόπος προσδιορισμού των καθαρών κερδών των οικοδομικών επιχειρήσεων ισχύει για:

- **ατομικές επιχειρήσεις,**
- **ΟΕ, ΕΕ Κοινωνίες Αστικού Δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, Αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες και κοινοπραξίες** του άρθρου 2, παρ. 2 του ΚΒΣ, εφόσον στους παραπάνω υπόχρεους **δεν συμμετέχουν** Α.Ε, ΕΠΕ, Δημόσιες, Δημοτικές ή Κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, Συνεταιρισμοί, Αλλοδαπές επιχειρήσεις οποιασδήποτε μορφής και οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση εισοδήματος.

ι) Συντελεστής 15%

Τα καθαρά κέρδη προκύπτουν με τη χρήση του συντελεστή 15% στα ακαθάριστα έσοδα.

ii) Συντελεστής 30%

Ο συντελεστής διπλασιάζεται (διαμορφώνεται στο 30%) στις περιπτώσεις:

- α) Μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων
- β) Μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων του ΚΒΣ, ενώ υφίσταται η σχετική υποχρέωση.
- γ) Τήρησης βιβλίων κατώτερης κατηγορίας του ΚΒΣ ή τήρησης ανεπαρκών ή ανακριβών βιβλίων.

Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η φορολογική αρχή.

Επισημαίνεται ότι όταν συντρέχει κάποια από τις περιπτώσεις διπλασιασμού του ΣΚΚ και προσδιορισμού των καθαρών κερδών από τον έλεγχο, αν τα προκύπτοντα εξωλογιστικά καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς 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%.

Ο τεκμαρτός τρόπος δεν εφαρμόζεται για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την ανέγερση λυόμενων ή προκατασκευασμένων κτιριακών εγκαταστάσεων. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων αυτών προσδιορίζονται λογιστικά, ανεξάρτητα της νομικής μορφής με την οποία λειτουργούν (ατομική επιχείρηση, προσωπική εταιρεία, κ.λπ.), καθώς και την κατηγορία των βιβλίων που τηρούν (ΠΟΛ.1052/07).

• Μικτός Τρόπος – Τήρηση Βιβλίων Γ' κατηγορίας

Όταν οι οικοδομικές επιχειρήσεις ατομικές, ΟΕ, ΕΕ, Κοινοπραξίες, Κοινωνίες, κ.λπ. στις οποίες δεν συμμετέχουν ΑΕ, ΕΠΕ, κ.λπ. (δηλαδή νομικά πρόσωπα του άρθρου 101, παρ. 1 του ΚΦΕ), τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας και τα λογιστικά κέρδη των βιβλίων είναι μεγαλύτερα από τα τεκμαρτά, σε φορολογία υπόκεινται το άθροισμα των τεκμαρτών και το ποσοστό 40% της διαφοράς μεταξύ λογιστικών και τεκμαρτών κερδών. Το υπόλοιπο 60% της διαφοράς, μεταφέρεται, ως αφορολόγητο αποθεματικό, σε ειδικό λογαριασμό "Αφορολόγητα κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων".

iii) Κέρδη μετά από Φορολογικό Έλεγχο

Σε περίπτωση που ο φορολογικός έλεγχος προσδιορίσει λογιστικά κέρδη περισσότερα από αυτά που δηλώθηκαν, τότε τα επιπλέον κέρδη προστίθενται στα δηλωθέντα κέρδη και φορολογούνται στο σύνολό τους με τις γενικές διατάξεις.

Παράδειγμα

Τεκμαρτά κέρδη : 30.000 ευρώ
Λογιστικά κέρδη : 40.000 ευρώ
Διαφορά : 10.000 ευρώ
Διαφορά : 4.000 ευρώ
(τα υπόλοιπα 6.000, δηλαδή το 60% εμφανίζονται σε ειδικό λογαριασμό "Αφορολόγητα Κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων" και φορολογούνται κατά τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση).

Φορολογηθέντα κέρδη βάσει δήλωσης : 30.000 + 4.000 = 34.000 ευρώ.
Κέρδη Ελέγχου : 50.000
Διαφορά με τα λογιστικά της δήλωσης : 10.000 (50.000-40.000)
Φορολογηθέντα με το φύλλο ελέγχου : 34.000 + 10.000 = 44.000 ευρώ.

iv) Φορολόγηση του αποθεματικού. Το αποθεματικό αυτό φορολογείται κατά τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση.

- Όταν η οικοδομική επιχείρηση είναι εταιρεία, το αποθεματικό φορολογείται στο όνομα της εταιρείας, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 106 του ΚΦΕ και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά.
- Όταν η οικοδομική επιχείρηση είναι ατομική, το αποθεματικό που αναλαμβάνεται ή κεφαλαιοποιείται, προστίθενται στα λοιπά εισοδήματα του φυσικού προσώπου και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις του άρθρου 9 του ΚΦΕ. Πάντως, σε κάθε περίπτωση ατομικής επιχείρησης και εφόσον δεν έχει γίνει πραγματική ανάληψη ή κεφαλαιοποίηση αυτών των αποθεματικών, αυτά θα φορολογηθούν κατά τη διακοπή των εργασιών της επιχείρησης (ΠΟΛ.1084/98).

v) Φορολογία οικοδομικών επιχειρήσεων με βιβλία Γ' κατηγορίας που αποκτούν έσοδα από πώληση ακινήτων πριν την ολοκλήρωση της ανέγερσης (π.χ. από τα σχέδια).

Στις περιπτώσεις οικοδομικών επιχειρήσεων (ατομικών, ΟΕ, ΕΕ, κ.λπ., στις οποίες δεν συμμετέχουν ΑΕ, ΕΠΕ, κ.λπ., και τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας) που αποκτούν έσοδα από πώληση οικοδομής της οποίας η ανέγερση ολοκληρώνεται σε μεταγενέστερη χρήση, φορολογούνται στη χρήση που πωλείται η οικοδομή τεκμαρτά με συντελεστή 15% και στη συνέχεια κατά τη χρήση που ολοκληρώνεται η ανέγερση της οικοδομής και εφόσον τα λογιστικά κέρδη είναι μεγαλύτερα των τεκμαρτών, δηλώνουν τα τεκμαρτά και τη διαφορά του 40% μεταξύ λογιστικών και τεκμαρτών. Από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος, εκπίπτει ο φόρος που έχει καταβληθεί με τη δήλωση φόρου εισοδήματος στη χρήση που δηλώθηκαν τα τεκμαρτά κέρδη. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για οικοδομές των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από 1/1/2007 και μετά (άρθρο 34, παρ. 3 ΚΦΕ – ΠΟΛ.1052/07). Με τον ίδιο τρόπο (πρώτα τεκμαρτά και με την ολοκλήρωση της οικοδομής λογιστικά) προσδιορίζονται τα καθαρά κέρδη και των οικοδομικών επιχειρήσεων που τηρούν υποχρεωτικά βιβλία Γ' κατηγορίας (ΑΕ, ΕΠΕ, ΟΕ, ΕΕ που συμμετέχουν ΑΕ, κ.λπ.), στις περιπτώσεις πώλησης ακινήτων πριν την ολοκλήρωση της κατασκευής (άρθρο 105, παρ. 12 ΚΦΕ, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 11 του Ν.3296/04 και ισχύει για οικοδομικές των οποίων η έναρξη ανέγερσης πραγματοποιείται από 1/1/2004). Σημειώνεται ότι για τις επιχειρήσεις αυτές δεν ισχύει η διαφορά του 40% μεταξύ λογιστικών και τεκμαρτών κερδών, δεδομένου ότι η κατηγορία αυτών των επιχειρήσεων φορολογείται για το σύνολο των λογιστικών τους κερδών. Για οικοδομές των οποίων η ανέγερση άρχισε πριν την ημερομηνία αυτή, ο λογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών σε περίπτωση πώλησης οικοδομών πριν από την αποπεράτωση, γίνονται με βάση το προϋπολογιστικό κόστος κατασκευής.

4) Λογιστικός Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών Οικοδομικών Επιχειρήσεων

Ο λογιστικός τρόπος προσδιορισμού των καθαρών κερδών των οικοδομικών επιχειρήσεων εφαρμόζεται :
- Στα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101 του ΚΦΕ στα οποία περιλαμβάνονται :
Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες.
Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδο-

σκοπικού χαρακτήρα, ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα. Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους.
Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρείας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων.
Οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης.
- Στους υπόχρεους της παρ. 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ, (ΟΕ, ΕΕ, Κοινωνίες Αστικού Δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, Αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, κ.λπ.), στους οποίους συμμετέχει ένα από τα παραπάνω νομικά πρόσωπα (ισχύει για οικοδομές των οποίων η άδεια κατασκευής εκδόθηκε από 1/1/2007 και μετά ΑΕ, ΕΠΕ κ.λπ.).

5) Ολοκληρωμένο Παράδειγμα Φορολογίας Οικοδομικής Επιχείρησης

Έστω οικοδομική επιχείρηση ΟΕ με μέλη φυσικά πρόσωπα, η οποία τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας. Στις 20/5/2007, εκδίδεται άδεια για ανέγερση τριώροφης οικοδομής που αποτελείται από τέσσερα διαμερίσματα.

• Γεγονότα 2007

Πριν την ολοκλήρωση της οικοδομής, τον Ιούλιο του 2007, πωλούνται και τα τέσσερα διαμερίσματα. Έως το Δεκέμβριο του 2007, δεν έχει αποπερατωθεί η οικοδομή. Τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση των διαμερισμάτων προσδιορίζονται ως εξής (*):

Αξία πώλησης συμβολαίου	Αντικειμενική αξία	Προϋπολογιστικό κόστος	Αξία που λαμβάνεται ως ακαθάριστο έσοδο	
Διαμέρισμα Α	180.000	160.000	140.000	180.000
Διαμέρισμα Β	80.000	80.000	70.000	80.000
Διαμέρισμα Γ	80.000	90.000	70.000	90.000
Διαμέρισμα Δ	70.000	100.000	105.000	105.000
ΣΥΝΟΛΑ	410.000	430.000	385.000	455.000

(*) Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 34, η αξία που λαμβάνεται ως ακαθάριστο έσοδο είναι η μεγαλύτερη μεταξύ της δηλούμενης στο συμβόλαιο, της αντικειμενικής αξίας και της φορολογητέας αξίας που αναμορφώνεται μετά τον έλεγχο της ειδικής δήλωσης ΦΠΑ. Η φορολογητέα αξία που προκύπτει από την ειδική δήλωση ΦΠΑ, είναι η μεγαλύτερη μεταξύ του δηλούμενης στο συμβόλαιο, της αντικειμενικής και του δηλούμενου προϋπολογιστικού (για μη αποπερατωμένη οικοδομή) ή απολογιστικού (για αποπερατωμένη οικοδομή) ή της αξίας που προσδιορίζει το Σώμα Ορκωτών Εκτιμητών μετά από αίτηση του υποκείμενου στο ΦΠΑ (κατασκευαστή)

Οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν το 2007, για την ανέγερση της οικοδομής, ανέρχονται στο ποσό των 60.000 ευρώ.

α) Ακαθάριστα έσοδα
Σύμφωνα με τα παραπάνω, ως ακαθάριστα έσοδα από την πώληση των διαμερισμάτων θα ληφθεί το ποσό των 455.000 ευρώ

β) Καθαρά Κέρδη
Επειδή στη χρήση 2007, δεν έχει αποπερατωθεί η οικοδομή, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με τη χρήση του συντελεστή 15%, επί των ακαθάριστων εσόδων. Καθαρά κέρδη = 455.000 X 15% = 68.250,00 ευρώ

γ) Προσδιορισμός φόρου
Καθαρά κέρδη 68.250
Μείον : Επιχ/κή αμοιβή 34.125
Φορ/τέα κέρδη 34.125
Φόρος = 34.125 X 20% = 6.825,00

δ) Συμπλήρωση δήλωσης Ε3
i) Συμπληρώνεται ο σχετικός υποπίνακας για τις οικοδομικές επιχειρήσεις του πίνακα ΙΓ (για τον τεκμαρτό προσδιορισμό) στον οποίο συμπλήθηκαν οι πίνακες ΙΓ'-ΙΔ'-ΙΕ'.
ii) Συμπληρώνονται οι ενδείξεις του πίνακα Θ' με τα ακαθάριστα έσοδα και τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν (δεν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα). Στο πεδίο "Σημειώσεις Φορολογουμένου" αναγράφεται ότι πρόκειται για πώληση οικοδομών πριν την αποπεράτωση.

• Γεγονότα 2008

Το έτος 2008, η οικοδομή έχει αποπερατωθεί. Οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν το 2008 για την αποπεράτωση της οικοδομής ανέρχονται στο ποσό των 315.000 ευρώ.

α) Λογιστικά κέρδη
Ακαθάριστα έσοδα: 455.000
Μείον: Δαπάνες 2007: 60.000
 Δαπάνες 2008: 315.000
Καθαρά κέρδη 80.000

β) Προσδιορισμός φορολογητέων κερδών
Λογιστικά 80.000
Τεκμαρτά 68.250
Διαφορά 11.750
 X 40%
4.700