



## Φορολογικά | Οικονομικά

### ::: επιγραμματικά:::

- Αριθ. πρωτ.: 10582/27.4.2015

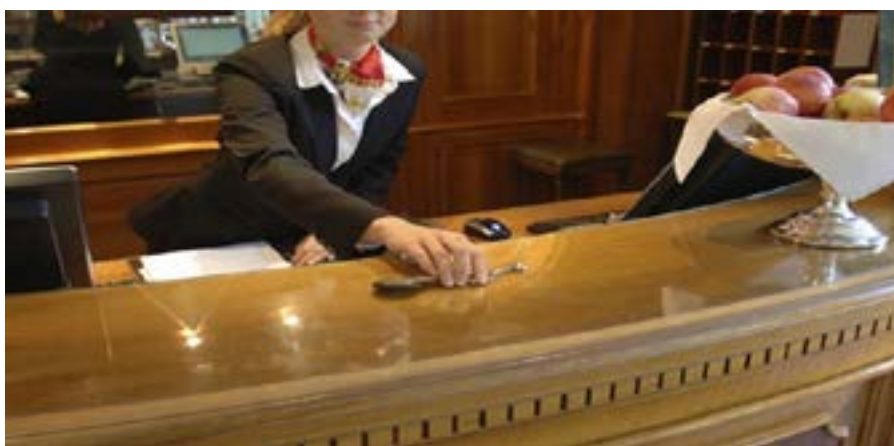
Επιβαρύνσεις εκπρόθεσμης καταβολής οφειλών προς τους Ο.Τ.Α.

- ΠΟΛ.1097/28.4.2015

Οδηγίες συμπλήρωσης Ε3 (Κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής

Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2014

### Ι.Κ.Α. αριθμ. πρωτ.: Ε40/229/24.4.2015 Επέκταση της ασφάλισης στον Τομέα Πρόνοιας Ξενοδοχοϋπαλλήλων του ΤΑΠΠΤ σε όλη τη χώρα



ΣΧΕΤ. : Οι με αριθ. 7/2014 και 63/2014 Εγκ και τα Ε40/60/26.2.2015 και Ε40/206/24.3.2015 Γενικά Έγγραφα ΙΚΑ-ΕΤΑΜ

Σας κοινοποιούμε τις με αριθ. Φ.30202/17356/669/18.9.2014 (ΦΕΚ 2608/30-09-2014 τ. Β') και Φ.30202/14889/518/2.7.2013 (ΦΕΚ 1753/18-07-2013 τ. Β') Υ.Α του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας αναφορικά με την Επέκταση της ασφάλισης στον Τομέα Πρόνοιας Ξενοδοχοϋπαλλήλων του ΤΑ.Π.Ι.Τ σε όλη τη χώρα.

Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις επεκτείνεται πλέον η ασφαλιστική κάλυψη, για την παροχή του εφάπαξ βοηθήματος στους εργαζόμενους των ξενοδοχείων όλης της χώρας, που κατ' εξαίρεση μέχρι σήμερα δεν υπήρχε.

Κατά συνέπεια και προς αποφυγή παρερμηνειών δεν τροποποιείται η ασφαλιστική κάλυψη των απασχολούμενων στα ξενοδοχεία, παρά μόνο στις περιοχές που μέχρι σήμερα ήταν εκτός ασφαλιστικής κάλυψης τ. Τ.Α.Ξ.Υ., κατά το σκέλος της ασφαλιστικής κάλυψης εισφορών υπέρ ΤΑ.Π.Ι.Τ.

Για τους εν λόγω απασχολούμενους η απεικόνιση των ασφαλιστικών εισφορών υπέρ ΤΑ.Π.Ι.Τ., του Τομέα Πρόνοιας Ξενοδοχοϋπαλλήλων θα πραγματοποιείται όπως περιγράφεται στην ανωτέρω σχετική εγκύκλιο, ως δεύτερη εγγραφή.

Η ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΤΡΙΑ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ  
ΧΑΡΙΚΛΕΙΑ ΓΛΟΝΤΑΚΗ

**Αν ενδιαφέρεστε να**

**προβάλετε την**

**επιχείρησή σας**

**επικοινωνήστε στο**

**210 8253445**

**ή**

**email: pofee@otenet.gr**



## Φορολογικά | Οικονομικά

**Αριθ. πρωτ.: 10582/27.4.2015**

### **Επιβαρύνσεις εκπρόθεσμης καταβολής οφειλών προς τους Ο.Τ.Α.**



**Σ**ας γνωρίζουμε ότι με το αρ. 19 του ν. 4321/2015 (ΦΕΚ 32/Α721-3-2015) καταργείται το πρόστιμο του αρ. 57 του ν. 4174/2013, που προβλέπεται στο αρ. 6 του ν.δ. 356/1974 όπως ισχύει. Συγκεκριμένα, και λαμβάνοντας υπόψη και την παρ. 6 του αρ. 8 του ν. 4224/2013, το εν λόγω πρόστιμο επιβάλλεται πλέον μόνο σε περίπτωση που μία οφειλή έχει βεβαιωθεί από 1-1-2015 μέχρι 20-3-2015 και η καταβολή της γίνεται μετά την παρέλευση εξαμήνου από το χρόνο στον οποίο αυτή κατέστη ληξιπρόθεσμη.

Συνεπώς, οι οφειλές που βεβαιώνονται από 21-3-2015 και μετά επιβαρύνονται μόνο με τον τόκο εκπρόθεσμης καταβολής της παρ. 1 του αρ. 53 του ν. 4174/2013. Το ύψος του ετήσιου επιτοκίου για τον υπολογισμό των τόκων εκπρόθεσμης καταβολής, βάσει της ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΕ 2013/31.12.2013 απόφασης του Υπ. Οικονομικών (ΦΕΚ

19/Β /10.1.2014), ορίζεται ως το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ), που από 10-9-2014 έχει καθοριστεί στο 0,05%, πλέον οκτώ και πενήντα μίας (8,51) εκατοστιαίες μονάδες. Σημειώνεται, ότι για τη μεταβολή του ως άνω επιτοκίου (8,56%), εφαρμόζεται το αρ. 3 της παραπάνω Υπουργικής Απόφασης.

Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τη παρ. 3 του αρ. 53 του ν. 4174/2013 δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται τόκοι επί των τόκων, ενώ, μέχρι 31-12-2015, οι τόκοι υπολογίζονται κατά την είσπραξη και για ολόκληρο το μήνα, εντός του οποίου αυτή διενεργείται (παρ. 4, αρ.8, ν. 4224/2013).

Τέλος, σημειώνεται ότι για οφειλές που βεβαιώθηκαν μέχρι 31-12-2014 εφαρμόζονται, ως προς τον υπολογισμό και το ανώτατο όριο των προ-

σαυξήσεων, οι διατάξεις του αρ. 6 του ν.δ. 356/1974 όπως ίσχυε πριν την αντικατάστασή του από την παρ. 6 του αρ.7 του ν. 4224/2013 καθώς και οι συναφείς ρυθμίσεις (ενδ. ΥΑ 1016358/800/0016/2005, ΦΕΚ 244 Β' και άρ. 13, παρ.1 ν.3193/2003, ΦΕΚ 266 Α').

Οι Αποκεντρωμένες Διοικήσεις, οι οποίες είναι και οι αποδέκτες της παρούσας εγκυκλίου, παρακαλούνται όπως τη γνωστοποιήσουν άμεσα στους Ο.Τ.Α. της χωρικής τους αρμοδιότητας, προς ομοιόμορφη εφαρμογή.

Η παρούσα μπορεί να αναζητηθεί και στο δικτυακό τόπο του Υπουργείου Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης ([www.ypes.gr](http://www.ypes.gr)), στη διαδρομή: Το Υπουργείο: Εγκύκλιοι - Αποφάσεις.

Ο Γενικός Γραμματέας  
Κ. Πουλάκης

## Φορολογικά | Οικονομικά

### ΠΟΛ.1097/28.4.2015

## Οδηγίες συμπλήρωσης Ε3 (Κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2014

**Υ**στερα από τις μεταβολές που επήλθαν στη φορολογία εισοδήματος με τον ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις για την συμπλήρωση των παραπάνω εντύπων:

### Α) ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (Ε3).

Στο νέο έντυπο Ε3 προστέθηκαν νέοι κωδικοί - λοιπές αλλαγές:

#### ΠΙΝΑΚΕΣ Α' - Ε'

α) κωδ. 597, για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα που έχουν την εμπορική ιδιότητα, προκειμένου να μην εφαρμοστεί η διάταξη της περ. στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013. Ο κωδικός αυτός αφορά φυσικά πρόσωπα για τα οποία, δεν προέχει το στοιχείο της επιστημονικής, καλλιτεχνικής και πνευματικής δημιουργίας, δηλαδή δεν εντάσσονταν στα επαγγέλματα που με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.2238/1994 χαρακτηρίζονταν ως ελευθέρια επαγγέλματα (σχετ. ΠΟΛ.1120/25.4.2014).

β) κωδ. 595-596, για τις αγροτικές επιχειρήσεις υπαγόμενες στο «κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.» και στο «ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.» (άρθρο 41 ν.2859/2000).

γ) Στον Πίνακα Α' απαλείφθηκαν τα στοιχεία του συζύγου (υπόχρεου) για τις περιπτώσεις ατομικής επιχείρησης που ανήκει στη σύζυγο.

δ) Στον Πίνακα Γ' απαλείφθηκαν οι



κωδ. 066 (βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου), 069 (τήρηση αναλυτικής λογιστικής) και 071 (ανέλεγκτες χρήσεις).

ε) κωδ. 907-908 (Πίνακας Ε'), για τις αγροτικές επιδοτήσεις παγίων και λοιπών δαπανών και για τις λοιπές αγροτικές επιδοτήσεις - αποζημιώσεις αντίστοιχα.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΚΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ) ΜΕ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΩΝ / ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΩΝ ΣΕ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ.

Στον πίνακα αυτό καταργήθηκε/ διαγράφηκε ο υποπίνακας «Εξωλογιστικός προσδιορισμός κερδών επιχειρήσεων καθώς και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία απλογραφικά» καθώς δεν υφίστανται διατάξεις περί εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος και ταυτόχρονα αναριθμήθηκαν οι λοιποί υποπίνακες του πίνακα αυτού.

Επίσης, οι στήλες που αφορούσαν δαπάνες, έσοδα κ.λπ. για «ελεύθερους επαγγελματίες» καταργούνται, καθώς το εισόδημα αυτό είναι εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα εντασσόμενο πλέον στην κατηγορία της παροχής υπηρεσιών.

Ωστόσο, προστέθηκαν στήλες για τους ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα για τους οποίους το εισόδημά τους φορολογείται με το φορολογικό συντελεστή 13% (παρ.3 άρθρου 29) όταν το υποκείμενο φόρου είναι αγροτική επιχείρηση.

Ο Πίνακας ΣΤ' χρησιμοποιείται, για τον προσδιορισμό του λογιστικού αποτελέσματος από τους επιτηδευματίες και τους αποκτώντες γεωργικό εισόδημα, που δεν είναι υπόχρεοι ή απαλλάσσονται από τον Κ.Φ.Α.Σ. σε τήρηση βιβλίων, καθώς αυτοί θεωρείται ότι αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Στις περιπτώσεις αυτές ο προσδιορισμός του λογιστικού αποτελέ-

## Φορολογικά | Οικονομικά

### ΠΟΛ.1097/28.4.2015

## Οδηγίες συμπλήρωσης Ε3 (Κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2014

σματος γίνεται με βάση τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Α.Σ. και θα αποτυπωθούν στους ανάλογους κωδικούς του πίνακα αυτού. Διευκρινίζεται ότι οι μη επιτηδευματίες (εισηγητές σεμιναρίων, συγγραφείς δημόσιοι υπάλληλοι κλπ.) δεν υποβάλλουν Ε3 καθόσον ολόκληρο το εισόδημά τους από επιχειρηματική δραστηριότητα εμφανίζεται επί του εντύπου Ε1.

**α) Κωδ. 348** Προκειμένου να προκύψει το καθαρό εισόδημα των υπαγόμενων στις διατάξεις της περ. στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 (φυσικά πρόσωπα που υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις ενώ αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, φορολογούνται τελικώς ως μισθωτοί) από τα ακαθάριστα έσοδα θα αφαιρούνται μόνο οι δαπάνες των εισφορών σε ταμεία ΟΑΕΕ κλπ. (κωδ. 517) δηλαδή, δεν θα αφαιρούνται οι υπόλοιπες δαπάνες που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία.

**β) Κωδ. 347** Ως προς την ορθή απεικόνιση του αποτελέσματος (κέρδος-ζημία) της επιχειρηματικής δραστηριότητας στην οποία εντάσσεται και το αγροτικό εισόδημα επισημαίνεται ότι:

ι) Ο φορολογικός συντελεστής 13% εφαρμόζεται επί των κερδών από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ανεξάρτητα από τον τόπο και τον τρόπο (λιανικώς ή χονδρικώς)

πώλησης των παραγόμενων αγροτικών προϊόντων. Επομένως, τα έσοδα των παραγωγών γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων, που προέρχονται είτε από την πώληση των προϊόντων που παράγουν είτε από την εξαγωγή τους, φορολογούνται με φορολογικό συντελεστή 13%. Ειδικότερα, οι ως άνω παραγωγοί φορολογούνται με συντελεστή 13% μόνο στην πε-

ρίπτωση πώλησης (χονδρικώς ή λιανικώς) των δικών τους προϊόντων, δηλαδή των προϊόντων που έχουν παράγει οι ίδιοι (και μόνο αυτά) είτε από δικό τους κατάστημα είτε σε λαϊκές αγορές.

Επομένως, προϋπόθεση για την εφαρμογή του συντελεστή 13% σύμφωνα με τα ανωτέρω, είναι τα πωλούμενα προϊόντα να παράγονται αποκλειστικά από τον παραγωγό και να μην έχουν υποστεί μεταποίηση. Στην έννοια της μεταποίησης δε συμπεριλαμβάνεται η απλή συσκευασία. Στην περίπτωση που ο παραγωγός των παραπάνω προϊόντων πωλεί (λιανικώς ή χονδρικώς), παράλληλα με τα δικά του, και προϊόντα που έχει προμηθευτεί από άλλους παραγωγούς, τότε θεωρείται ότι ασκείται παράλληλα επιχειρηματική εμπορική δραστηριότητα και για τα έσοδα αυτά (δηλαδή για τα έσοδα που προέρχονται από

την πώληση προϊόντων τρίτων, και μόνο για αυτά) εφαρμόζεται ο φορολογικός συντελεστής της παρ. 1 του άρθρου 29 του ν.4172/2013 (26% ή 33%). Επίσης, ο φορολογικός συντελεστής 13% δεν εφαρμόζεται για δραστηριότητες εκμετάλλευσης του εξοπλισμού των παραπάνω παραγωγών (π.χ. μίσθωση αγροτικών μηχανημάτων κλπ.), καθώς η δραστηριότητα αυτή συνιστά παροχή υπηρεσιών σε τρίτους και όχι αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα.

Παρομοίως, η αμοιβή που τυχόν λαμβάνει παραγωγός των παραπάνω προϊόντων για υπηρεσίες που παρέχει ο ίδιος σε άλλους αγρότες δεν αποτελεί αγροτικό εισόδημα.

ιι) Περαιτέρω, η ζημία που προκύπτει από τους διαφορετικούς κλάδους της εμπορικής ή αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας μεταφέρεται για συμψηφισμό με βάση τις οικίες διατάξεις, ωστόσο η ζημία του ενός κλάδου δεν συμψηφίζεται με κέρδη του άλλου καθόσον το αποτέλεσμα του καθενός φορολογείται με διαφορετικό τρόπο.

Επισημαίνεται ότι, τα φυσικά πρόσωπα που αποκτούν εισόδημα ως διευθυντές ή μέλη Δ.Σ. εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, με την ιδιότητά τους αυτή φορολογούνται ως αποκτώντες εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις (περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12). Αντίθετα, όταν παρέχουν υπηρεσίες πέραν της ιδιότητας αυτής π.χ. ως μηχανικοί, λογιστές, δικηγορικές υπηρεσίες κλπ., στην ίδια εταιρεία-νομικό πρόσωπο από την οποία αποκτούν εισόδημα ως διευθυντές ή

**Ο φορολογικός συντελεστής 13% δεν εφαρμόζεται για δραστηριότητες εκμετάλλευσης όπως μίσθωση αγροτικών μηχανημάτων κ.λπ., καθώς η δραστηριότητα αυτή συνιστά παροχή υπηρεσιών σε τρίτους και όχι αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα**

## Φορολογικά | Οικονομικά

**ΠΟΛ.1097/28.4.2015**

### Οδηγίες συμπλήρωσης Ε3 (Κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2014

μέλη Δ.Σ. και ανεξάρτητα αν υπάρχει σύμβαση ή όχι, το εισόδημα τους αυτό προέρχεται από επιχειρηματική δραστηριότητα.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ

Τα φυσικά πρόσωπα με απλογραφικά βιβλία, μετά τον προσδιορισμό του λογιστικού αποτελέσματος στον υποπίνακα ζ' του πίνακα ΣΤ' του εντύπου Ε3, αναμορφώνουν τα κέρδη τους κατά περίπτωση επί του πίνακα αυτού (κωδ.319,318, 312,382,324,592,313) και το τελικό φορολογητέο αποτέλεσμα των κωδ. 346, 347 και 348 κατά περίπτωση, μεταφέρεται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος (Ε1).

Στον κωδ.324 αναγράφονται τα απαλλασσόμενα κέρδη από παραγωγή και διάθεση ηλεκτρικής ενέργειας στη ΔΕΗ με βάση τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 29 του ν.4172/2013 προκειμένου για ατομικές επιχειρήσεις. Τα κέρδη αυτά αν έχουν συμπεριληφθεί στα απλογραφικά βιβλία, αφαιρούνται από τα κέρδη του λογιστικού προσδιορισμού, προκειμένου να προσδιοριστούν τα φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα. Όσον αφορά φυσικά πρόσωπα/ατομικές επιχειρήσεις μεταφέρονται στον κωδ.659-660 του εντύπου Ε1.

Επισημαίνεται ότι ο κωδ. 319 αφορά τους συγγραφείς, μουσουργούς και καλλιτέχνες ζωγράφους ή γλύπτες ή χαράκτες για τους οποίους βάσει των διατάξεων της παρ.7 του

άρθρου 48 του ν.2238/1994 το καθαρό τους εισόδημα κατανέμεται για να φορολογηθεί μέχρις ότου «εξαντληθεί» η ισχύς της διάταξης, δηλαδή φορολογηθεί και το τελευταίο τέταρτο του εισοδήματος στο αντίστοιχο φορολογικό έτος. Ο κωδικός αυτός λειτουργεί συνδυαστικά με τον κωδ.593 (1η σελίδα του εντύπου Ε3). Επισημαίνεται ότι για τις ατομικές επιχειρήσεις με διπλογραφικά βιβλία ο πίνακας Η' παραμένει ως είχε και διαγράφηκαν ο πίνακας Ι' για τον αυτοέλεγχο, καθώς και οι διατάξεις του ν.3296/2004 δεν ισχύουν



για το φορολογικό έτος 2014. Τέλος, επισημαίνεται ότι τα αναφερόμενα πιο πάνω εφαρμόζονται μόνο για φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς ο Πίνακας Ζ' δεν συμπληρώνεται από νομικά πρόσωπα που τηρούν απλογραφικά βιβλία.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΑΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.

Στον πίνακα αυτό παρέμεινε μόνο ο υποπίνακας που αφορά τις οικο-

δομικές επιχειρήσεις καθώς η μεταβατική διάταξη της παρ.23 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 αναφέρεται μόνο στις οικοδομικές επιχειρήσεις (ανέγερσης και πώλησης οικοδομών) και δεν αφορά γενικά τις τεχνικές επιχειρήσεις. Με τις ως άνω διατάξεις εφαρμόζεται ο λογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος για τις οικοδομικές επιχειρήσεις που πωλούν οικοδομές των οποίων η άδεια κατασκευής εκδόθηκε από 1.1.2006 και μετά.

Ειδικά, για τις ατομικές οικοδομικές επιχειρήσεις, όπου μέχρι 31.12.2013 ίσχυαν οι διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/1994, επισημαίνονται τα εξής: Με βάση τη μεταβατική διάταξη της παρ. 23 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, οι διατάξεις του Κώδικα για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα των οικοδομικών επιχειρήσεων

εφαρμόζονται για ακίνητα για τα οποία η άδεια κατασκευής έχει εκδοθεί από την 1.1.2006 και μετά. Δηλαδή, για πωλήσεις οικοδομών από 1.1.2014 και μετά οι επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, εξάγουν λογιστικό αποτέλεσμα όταν η οικοδομική άδεια έχει εκδοθεί από 1.1.2006 και μετά, ενώ για πωληθέντα ακίνητα με ημερομηνία έκδοσης της άδειας μέχρι 31.12.2005 εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/1994.

Τίθεται θέμα, μετά την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4172/2013, το πώς θα προσδιοριστεί το φορολογη-

## Φορολογικά | Οικονομικά

### ΠΟΛ.1097/28.4.2015

## Οδηγίες συμπλήρωσης Ε3 (Κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2014

τέο εισόδημα από ακίνητα που ήδη έχουν ανεγερθεί σε προηγούμενα έτη και πωλούνται από 1.1.2014 και μετά που εφαρμόζεται ο λογιστικός προσδιορισμός των κερδών, ενώ το κόστος κατασκευής έχει καταχωρηθεί στο έτος κατασκευής της οικοδομής. Επ' αυτού διευκρινίζουμε τα εξής:

α) Για πωλήσεις ακινήτων από 1.1.2014 και μετά, των οποίων η άδεια οικοδομής εκδόθηκε από 1.1.2006 και μετά, για να εξαχθεί ορθό λογιστικό αποτέλεσμα, λαμβάνονται υπόψη οι καταχωρηθείσες δαπάνες που αφορούν τα πωληθέντα ακίνητα, έστω και αν αυτές πραγματοποιήθηκαν και καταχωρήθηκαν σε προηγούμενο φορολογικό έτος, δηλαδή στο έτος ή στα έτη κατασκευής. Ειδικότερα, οι δαπάνες ανέγερσης (κόστος), που πραγματοποιήθηκαν από την έκδοση της άδειας και μέχρι 31.12.2013, για τις οικοδομές που πωλήθηκαν εντός του έτους 2014 λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του αποτελέσματος από πωλήσεις οικοδομών του έτους.

Επισημαίνεται, ότι οι οικοδομικές επιχειρήσεις που ανεγείρουν οικοδομές προς πώληση όταν μετά την ανέγερση τους, επακολουθήσει εκμετάλλευση της οικοδομής με οποιοδήποτε τρόπο, όπως εκμίσθωση, ιδιοχρησιμοποίηση κλπ., τότε τα εν λόγω ακίνητα αποκτούν την ιδιότητα του ενσώματου πάγιου στοιχείου της επιχείρησης, σε αντιδιαστολή

με τα εμπορεύσιμα στοιχεία αυτής, οπότε κατά την πώληση αυτών η επιχείρηση αποκτά εισόδημα που προσδιορίζεται σε κάθε περίπτωση λογιστικά και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα του χρόνου έκδοσης της οικοδομικής άδειας.

β) Για οικοδομικές επιχειρήσεις και για τα πωληθέντα ακίνητα των οποίων η οικοδομική άδεια έχει εκδοθεί πριν την 1.1.2006, ανεξάρτητα εάν αυτή στη συνέχεια αναθεωρήθηκε για οποιοδήποτε λόγο, το κέρδος από την πώλησή τους θα υπολογιστεί με τις προϊσχύουσες διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/1994, δηλαδή με συντελεστή 20% επί των πωλήσεων. Η ρύθμιση αυτή έχει εφαρμογή για οικοδομές με άδεια πριν την 1.1.2006, ανεξάρτητα του εύρους της παλαιότητας της οικοδομής, υπό την προϋπόθεση που τέθηκε στην προηγούμενη παράγραφο.

γ) Τέλος, για οικοδομές που σύμφωνα με την παράγραφο 2 της 1024543/1717/389/Α0014/ΠΟΛ.1038/9.3.2006 Απόφασης, εξαιρέθηκαν από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), εφόσον είχαν καταθέσει πλήρη φάκελο στην πολεοδομία για την έκδοση ή την αναθεώρηση της άδειας και είχε υπογραφεί προ-σύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής μέχρι την 25.11.2005, γίνεται δεκτό ότι, έστω και αν η

άδεια οικοδομής εκδόθηκε μετά την 1.1.2006 να φορολογούνται με τον τεκμαρτό προσδιορισμό του άρθρου 34 του ν.2238/1994, καθόσον για τις οικοδομές αυτές δεν υπήρχε υποχρέωση προσδιορισμού του κόστους ανέγερσης κατά οικοδομή και δεν υπάρχει δυνατότητα συλλογής των στοιχείων κόστους (δαπάνες ανέγερσης για κάθε οικοδομή).

### **Β) ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ.**

Η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης για το φορολογικό έτος 2014 τροποποιείται και η κατηγοριοποίηση των δαπανών που αναμορφώνονται γίνεται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 22, 22Α, 23, 24 και 26 του ν.4172/2013 (εκπιπόμενες και μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, προβλέψεις κ.λπ.).

Οι Πίνακες που αφορούσαν τις δαπάνες των Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων καθώς και η κατάσταση για την κινητή τηλεφωνία απαλείφθηκαν καθόσον καταργήθηκαν οι αντίστοιχες διατάξεις (άρθρο 31 ν.2238/1994).

Επισημαίνεται ότι ο προκαταβλητέος φόρος αρχιτεκτόνων - μηχανικών δεν αναγράφεται στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης.

Τέλος, εξακολουθεί να ισχύει κατά περίπτωση η ΠΟΛ.1235/24.11.2011 εγκύκλιος μας, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για τη συμπλήρωση της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης.

Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ  
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ