



Σ.Α.Τ.Ε.

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΣΩΜΑ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ
ΚΕΝΤΡΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ & ΣΥΝΤΟΝΙΣΜΟΥ
ΕΛΕΓΧΩΝ & ΔΙΩΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Β'**

**Αθήνα, 19 Μαΐου 2003
Α.Π.105712**

Ταχ. Δ/ση : Λ. Κηφισίας 124 & Ιατρίδου 2 **ΠΡΟΣ :** **Αποδέκτες Πίνακα Διανομής**
Ταχ. Κώδ. : 115 26, Αθήνα
Πληροφορίες : Σπ.Αναγνώστου
Τηλέφωνο : 210.69.81.541
Fax : 210.69.90.014
E-Mail:sdoe-ky1@otenet.gr

ΘΕΜΑ: «Οδηγός ελέγχου των τεχνικών επιχειρήσεων»

Το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, ως υπηρεσία με αποστολή και στόχο την καταστολή και πάταξη του Οικονομικού Εγκλήματος, όπως αυτό εκδηλώνεται με την φοροδιαφυγή, το λαθρεμπόριο, τις απάτες σε βάρος του κρατικού αλλά και του κοινοτικού προϋπολογισμού κ.λπ., δεν θα μπορούσε να μην ασχοληθεί με το τόσο σοβαρό τομέα των τεχνικών επιχειρήσεων, που κατά γενική παραδοχή η φοροδιαφυγή αποτελεί σημαντικό μέγεθος.

Στα πλαίσια αυτά σας κοινοποιούμε το παρόν κείμενο που φέρει τον τίτλο «Οδηγός ελέγχου των τεχνικών επιχειρήσεων», με την πεποίθηση ότι θα αποτελέσει ένα πρακτικό και εύχρηστο εργαλείο για τους υπαλλήλους του Σ.Δ.Ο.Ε, αλλά και των άλλων φοροελεγκτικών υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ., Τ.Ε.Κ., Π.Ε.Κ., ΕΘ.Ε.Κ.), που ως κοινό στόχο έχουν, την καταπολέμηση του απαράδεκτου κοινωνικά φαινομένου της φοροδιαφυγής και τη διασφάλιση του δημοσίου συμφέροντος.

Γ Ε Ν Ι Κ Α

Σ.Α.Τ.Ε.

Η μελέτη των τεχνικών επιχειρήσεων, προϋποθέτει την γνώση και αποσαφήνιση των παρακάτω εννοιών :

α. Εργολαβία. Σύμφωνα με το άρθρο 681 του Α.Κ., εργολαβία είναι η σύμβαση μίσθωσης έργου, κατά την οποία ο μεν εργολάβος υποχρεούται σε εκτέλεση του έργου, ο δε εργοδότης σε καταβολή της αμοιβής, που συμφωνήθηκε. Κατά συνέπεια τα βασικά στοιχεία της έννοιας της εργολαβίας, με τα οποία διακρίνεται αυτή από άλλες παραπλήσιες συμβατικές σχέσεις και ιδίως από τη σύμβαση μίσθωσης εργασίας και τη σύμβαση πώλησης, είναι :
η εκτέλεση έργου, η απόληψη αμοιβής και η σύναψη συμφωνίας.

β. Υπερβολαβία. Υπερβολαβία έχουμε όταν ο εργολάβος αναθέτει την εκτέλεση του έργου που έχει αναλάβει ή ένα μέρος του έργου, σε κάποιο άλλο πρόσωπο, **τον υπερβολάβο**, ο οποίος αναλαμβάνει την κατασκευή του έναντι ορισμένης αμοιβής, χρησιμοποιώντας εργάτες, οι οποίοι μισθοδοτούνται και αμείβονται από αυτόν (τον υπερβολάβο).

γ. Εργολάβος. Εργολάβος ή εργολήπτης τεχνικών έργων είναι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που έχει ως κύρια επαγγελματική απασχόλησή του, την εργολαβική εκτέλεση τεχνικών έργων, δηλαδή οικοδομικών, λιμενικών, υδραυλικών, οδοποιίας, γεφυροποιίας, σιδηροδρόμων και έργων υπαίθρου γενικά, άσχετα αν διατηρεί ή όχι επαγγελματική στέγη.

δ. Εργολαβικές επιχειρήσεις. Είναι εκείνες οι επιχειρήσεις που έχουν ως αντικείμενο την εκτέλεση εργασιών, **για την κατασκευή τεχνικού έργου που συνδέεται με το έδαφος.** Συνεπώς στην έννοια του εργολάβου, δεν περιλαμβάνονται, κατ' αρχήν, οι προμηθευτές οικοδομικών προϊόντων, οι οποίοι ασκούν εμπορική ή βιοτεχνική επιχείρηση, έστω και αν αυτοί, κατά τις συναλλακτικές συνήθειες, εκτός από την πώληση των προϊόντων της επιχείρησής τους εκτελούν και την παρεπόμενη εργασία της τοποθέτησής τους στο πλαίσιο του όλου εκτελούμενου έργου. Τούτο συμβαίνει γιατί το κύριο στοιχείο, στις περιπτώσεις αυτές, είναι η πώληση του είδους και όχι η ανάληψη κατασκευής έργου.

ε. Τεχνικά έργα. Ως τεχνικά έργα νοούνται τα οικοδομικά έργα, τα λιμενικά, τα υδραυλικά, οδοποιίας, γεφυροποιίας, σιδηροδρόμων και γενικά έργα υπαίθρου και όχι η κατασκευή βιομηχανικών και βιοτεχνικών προϊόντων (Σ.τ.Ε. 1582/64, 227/1961 και Φορ.Εφ.Αθηνών 2504/74). Στην περίπτωση οικοδομικών έργων, εργολαβικές εργασίες, ειδικότερα, είναι εκείνες που αφορούν τις κατεδαφίσεις, εκσκαφές θεμελίων, κατασκευής μπετόν αρμέ, λιθοδομές, αμμοκονιάματα, ξυλουργικές εργασίες, υδροχρωματισμούς και ελαιοχρωματισμούς, διακοσμήσεις, εγκαταστάσεις ανελκυστήρων κ.λπ. που έχουν ως αποτέλεσμα τη δημιουργία συστατικών μερών του ακινήτου.

στ. Υλικά. Το Σ.τ.Ε. με την 792/1982 απόφασή του δέχεται ότι, ως χρησιμοποιούμενα υλικά λογίζονται μόνο τα υλικά για το έργο αυτό καθ' αυτό, δηλαδή εκείνα που ενσωματώνονται σ' αυτό για την υλική διαμόρφωσή του, και όχι τα κάθε είδους εφόδια, τα οποία δεν ενσωματώνονται στο έργο αυτό καθαυτό, αλλά χρησιμοποιούνται για την κίνηση του παραγωγικού μηχανισμού της οικείας εργολαβικής επιχείρησης, όπως είναι τα καύσιμα, τα λιπαντικά των μηχανημάτων κ.λπ.

Τέλος, οι **τεχνικές επιχειρήσεις** διακρίνονται:

α) Στις οικοδομικές, που ασχολούνται με την **κατασκευή και πώληση οικοδομών**, δηλαδή αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, πολυκατοικιών, καταστημάτων κ.λπ., είτε με ανάθεση των οικοδομικών εργασιών σε εργολάβους για λογαριασμό τους είτε με απευθείας ανέγερση των οικοδομών από τις ίδιες (αυτοεπιστασία κ.λπ.). Οι επιχειρήσεις αυτές πρέπει να διακρίνονται από τις επιχειρήσεις μεταπώλησης ακινήτων, οι οποίες περιορίζονται στην αγορά και πώληση ετοιμών οικοδομών

και **β)** στις κυρίως τεχνικές, που ασχολούνται με την κατασκευή τεχνικών έργων για λογαριασμό τρίτων, δημοσίων φορέων ή ιδιωτικών εταιρειών (δημόσια έργα, ανέγερση φραγμάτων, κατασκευή δρόμων κ.λπ., ιδιωτικά έργα ως κατασκευές ακινήτων κ.λπ.).

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Σ.Α.Τ.Ε.

1. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ο Φορολογικός νόμος στο άρθρο 34 διακρίνει τις τεχνικές επιχειρήσεις στις εξής κατηγορίες, ανάλογα με το αντικείμενο εργασιών :

- **Οικοδομικές επιχειρήσεις**
- **Εργοληπτικές επιχειρήσεις δημοσίων τεχνικών έργων**
- **Εργοληπτικές επιχειρήσεις κατασκευής ιδιωτικών – τεχνικών έργων**

Για καθεμία από τις παραπάνω κατηγορίες τεχνικών επιχειρήσεων, προβλέπεται ειδικότερος τρόπος προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων και ειδικότεροι συντελεστές προσδιορισμού των καθαρών κερδών τους.

Σ.Α.Τ.Ε.

Ειδικότερα :

1.1. Φορολογία οικοδομικών επιχειρήσεων

Τα εισοδήματα από οικοδομικές επιχειρήσεις, δηλαδή αυτών που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση διαμερισμάτων κ.λπ. προσδιορίζονται τεκμαρτά δηλαδή με τη χρήση ΣΚΚ επί των ακαθαρίστων εσόδων.

Ακαθάριστα έσοδα οικοδομικών επιχειρήσεων

Ως ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρομένων οικοδομών, θεωρείται η αξία των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, πολυκατοικιών, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κ.λπ. όπως προσδιορίζονται με το αντικειμενικό σύστημα φορολογίας στη Φ.Μ.Α. κατά τα άρθρα 41 & 41^α Ν. 1249/1982.

Αν όμως το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αντικειμενική αξία, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα καθορισμένα σε αυτά (συμβόλαια) μεγαλύτερα τιμήματα.

Σε περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα φορολογίας ακινήτων στη Φ.Μ.Α. ως ακαθάριστο έσοδα θεωρείται :

- το καθοριζόμενο στα πωλητήρια συμβόλαια, τίμημα πώλησης διαμερισμάτων κ.λπ.
- η διαφορά μεταξύ του καθοριζόμενου στα πωλητήρια συμβόλαια τιμήματος και της πραγματικής ή αγοραίας αξίας του ακινήτου, που προσδιορίζεται κατά τις διατάξεις του φόρου μεταβίβασης ακινήτων.

Χρόνος κτήσης ακαθαρίστων εσόδων οικοδομικών επιχειρήσεων.

Χρόνος κτήσης των ακαθαρίστων εσόδων των οικοδομικών επιχειρήσεων, θεωρείται η ημέρα σύνταξης του οριστικού πωλητηρίου συμβολαίου. Αν όμως έχει συνταχθεί συμβολαιογραφικό προσύμφωνο και το οριστικό συμβόλαιο δεν έχει συνταχθεί μέσα σε διάστημα 2 ετών από την ημέρα σύνταξης του προσυμφώνου, ως χρόνος κτήσης του ακαθαρίστου εσόδου, θεωρείται η ημέρα κατά την οποία συμπληρώνονται δύο (2) χρόνια από την ημέρα σύνταξης του προσυμφώνου.

1.2. Εισόδημα επιχειρήσεων που ασχολείται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων και ιδιωτικών τεχνικών έργων.

Το καθαρό κέρδος των πιο πάνω επιχειρήσεων δηλαδή αυτών που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων γενικώς, καθώς και εκείνων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, εξευρίσκεται τεκμαρτώ με τη χρήση Σ.Κ.Κ. επί των ακαθαρίστων εσόδων.

Ακαθάριστα έσοδα σε δημόσια κ.λπ. τεχνικά έργα

Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, Δήμων και Κοινοτήτων, δημοσίων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας και των Ν.Π.Δ.Δ. γενικώς είναι τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους σχετικούς λογαριασμούς μέσα στη χρήση, μειωμένα κατά τα ποσά που παρακρατούνται λόγω

εγγυήσεων καλής εκτέλεσης των έργων, τα οποία φορολογούνται στη χρήση που εισπράχθηκαν.

Ακαθάριστα έσοδα επιχειρήσεων ιδιωτικών τεχνικών έργων

α) Για επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων, ή οικοδομών (βιομηχανοστάσια, λοιπές επαγγελματικές εγκαταστάσεις) την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων σε ιδιώτες, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνεται η αξία του έργου που εκτελέστηκε στη χρήση.

β) Για επιχειρήσεις που εκτελούν ιδιωτικά τεχνικά έργα κ.λπ. κατά τα παραπάνω, χωρίς τη χρησιμοποίηση ίδιων υλικών, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνεται η αξία του έργου που έχει εκτελεσθεί κατά την διάρκεια της χρήσης, χωρίς να υπολογισθεί η αξία των υλικών.

1.3. Εξεύρεση καθαρών κερδών οικοδομικών και τεχνικών επιχειρήσεων

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

α. Δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για τις επιχειρήσεις που ανεγείρουν οικοδομές.

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

γ. Δώδεκα τοις εκατό (12%) για τα έσοδα από ιδιωτικά τεχνικά έργα, που ο εργολάβος χρησιμοποιεί δικά του υλικά και

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

1.4. Προσαύξηση των πιο πάνω Σ.Κ.Κ.

Οι πιο πάνω Σ.Κ.Κ. προσαυξάνονται στις πιο κάτω περιπτώσεις :

100% : Στην περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί τα προβλεπόμενα από τον Κ.Β.Σ. 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.

Σ.Α.Τ.Ε.

1.5. Λογιστικός προσδιορισμός κερδών

Με τις διατάξεις της παραγράφου 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 παραγράφου 1 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 (ημεδαπές Α.Ε., δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια Ν.Π., οι συνεταιρισμοί, οι αλλοδαπές επιχειρήσεις και οι ημεδαπές ΕΠΕ) 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^η Ιανουαρίου 2002 και μετά, καθώς και για οικοδομές των οποίων η έναρξη της ανέγερσης πραγματοποιείται από την ημερομηνία αυτή και μετά.

1.6. Επιχειρήσεις για τις οποίες εξακολουθεί να ισχύει ο τεκμαρτός τρόπος προσδιορισμού των κερδών τους

Σύμφωνα με το 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 παράγραφο 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 (Εγκύκλιος διαταγή 1105743/10736/ΠΟΛ.1256/15.11.2001 Υπ.Οικονομίας και Οικονομικών).

1.7. Φορολογία διαφοράς τεκμαρτών – λογιστικών κερδών

Σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 34 του ν. 2238/1994, για να προσδιορισθούν τα καθαρά κέρδη των νομικών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2, δηλαδή των Ο.Ε. και Ε.Ε., των κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, των αστικών εταιρειών, των συμμετοχικών ή αφανών εταιρειών 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 στον λογαριασμό «Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων».

Τα παραπάνω δεν εφαρμόζονται στα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2, των οποίων μέλη είναι **αποκλειστικά** ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης.

1.8. 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 επί μέρους εργασιών, στο συνολικό κόστος κατασκευής, προκειμένου να εφαρμοστούν οι διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος και του φόρου προστιθέμενης αξίας στις επιχειρήσεις των εργολάβων και υπεργολάβων και γενικά και κάθε επιτηδευματία που εκτελεί οποιαδήποτε επί μέρους 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 επιτηδευματίες που εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενη οικοδομή.

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

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 Ελλάδος.

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.

2. ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (Π.Δ.186/1992)

2.1. Ένταξη σε κατηγορία Βιβλίων.

Η ένταξη των τεχνικών επιχειρήσεων σε κατηγορία βιβλίων, οριοθετείται κυρίως από τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 4 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου, ως ακολούθως :

Βιβλία δεύτερης κατηγορίας

α) Από τις ατομικές επιχειρήσεις, προσωπικές εταιρείες, κοινωνίες, αστικές εταιρείες, κοινοπραξίες στις οποίες δεν συμμετέχουν Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. και γενικά πρόσωπα του άρθρου 101 § 1 του ν. 2238/1994, για τα ιδιωτικά έργα που αναλαμβάνουν ανεξαρτήτως ποσού και φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο στη φορολογία εισοδήματος.

β) Από τις ίδιες ως άνω επιχειρήσεις για τα δημόσια έργα που αναλαμβάνουν, συμβατικής αξίας έκαστο, κάτω του ορίου τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας και οι οποίες φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο στη φορολογία εισοδήματος.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ

Όριο τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας από 1/1/2003 άνω των 1.000.000 ευρώ. **Σ.Α.Τ.Ε.**

Βιβλία τρίτης κατηγορίας

α) Από τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, δηλαδή Α.Ε., Ε.Π.Ε., Δημόσιες, Δημοτικές επιχειρήσεις, συνεταιρισμοί για τα δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα που αναλαμβάνονται από 1/1/2002 και μετά καθώς και οικοδομές των οποίων η έναρξη της ανέγερσης πραγματοποιείται από την ημερομηνία αυτή και μετά, ανεξαρτήτως ύψους εσόδων.

β) Από τις κοινοπραξίες που έχουν ένα τουλάχιστον μέλος από τα πρόσωπα του άρθρου 101 § 1 του ν. 2238/1994 και για τις ίδιες με την προηγούμενη περίπτωση α' δραστηριότητες.

γ) Από οποιαδήποτε νομικής μορφής επιχείρηση ή κοινοπραξία (με οποιαδήποτε μέλη) κατασκευής δημοσίου έργου, με συμβατική αξία άνω του ορίου τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας.

2.2. Τήρηση βιβλίου αποθήκης

Ο κατασκευαστής Δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, ο οποίος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 7 του ν. 2940/2001 και του άρθρου 16 παρ. 1 και 3 του ν. 2992/2002 φορολογείται με τις γενικές διατάξεις (λογιστικό αποτέλεσμα) υποχρεούται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης λόγω του τρόπου φορολόγησής του. Με την

αριθμ.ΠΟΛ.1143/30.4.2002 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών διευκρινίστηκε ότι, η υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης και παραγωγής κοστολογίου θα δημιουργηθεί από 1.1.2004 και εφεξής, εφόσον κατά τις δύο προηγούμενες χρήσεις (2002 και 2003) τα έσοδά τους θα υπερβούν το προβλεπόμενο όριο (άρθρο 8).

Επισημαίνεται ότι για την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, δεν θα ληφθούν υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα από τα έργα που είχαν αναληφθεί ή ξεκινήσει πριν την 1.1.2002, αλλά **μόνο** τα έσοδα από τα νέα έργα και τυχόν άλλες δραστηριότητες.

2.3. Τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος

Σύμφωνα με την περίπτ.β' της παραγράφου 4 του άρθρου 9, **δεν** υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων υποκαταστήματος, μεταξύ των άλλων και για τις οποιοσδήποτε πρόσκαιρες εγκαταστάσεις **όπως τα εργοτάξια κατασκευαστικών επιχειρήσεων.**

2.4. Χρόνος έκδοσης φορολογικών στοιχείων

Ο χρόνος έκδοσης των φορολογικών στοιχείων αξίας των τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, δε συνδέεται με το χρόνο έκδοσης των δελτίων αποστολής με τα οποία διακινήθηκαν υλικά προς το έργο, αλλά με την ολοκλήρωση, παράδοση ή επιμέτρηση του έργου και συγκεκριμένα εκδίδεται :

α. Απόδειξη σε εκτέλεση τεχνικού έργου ή εγκατάστασης	- Κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και πάντως πριν από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί.
β. Τιμολόγιο τεχνικών έργων	Για τα ιδιωτικά τεχνικά έργα : <ul style="list-style-type: none">- Σε ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και εντός της ίδιας φορολογικής περιόδου (Φ.Π.Α.) που έγινε η επιμέτρηση.- Αν δεν έχει γίνει επιμέτρηση, κατά την παράδοση του έργου, άρθρο 12 § 15.- Εάν δεν παραδοθεί το έργο μέχρι το τέλος της χρήσης, τιμολογείται το τμήμα του έργου που έχει εκτελεστεί. Για τα δημόσια τεχνικά έργα: Εκδίδεται τιμολόγιο για τα πιστοποιούμενα εργολαβικά ανταλλάγματα, εντός της χρήσης. Το τιμολόγιο αυτό εκδίδεται στο χρόνο της πιστοποίησης και μέχρι το τέλος της χρήσης.

Περαιτέρω, από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 3, 12, 13 και 19 του Κ.Β.Σ. προκύπτουν τα εξής :

α) Όταν εκτελείται ένα νέο τεχνικό έργο με υλικά του εργολάβου, πρέπει να εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης ή Α.Λ.Π., γιατί πρόκειται για παραγωγή και πώληση αγαθού (τεχνικού έργου).

β) Όταν εκτελείται ένα τεχνικό έργο με υλικά του κύριου του έργου, δηλαδή του ιδιοκτήτη, εκδίδεται τιμολόγιο ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών, γιατί πρόκειται για προσφορά υπηρεσιών κατασκευής τεχνικού έργου.

γ) Όταν γίνονται επισκευές, συντηρήσεις ή βελτιώσεις τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, λαμβάνει χώρα παροχή υπηρεσιών, εφόσον χρησιμοποιούνται υλικά του εργολάβου και η αξία τους δεν υπερβαίνει το 1/3 της συνολικής αμοιβής, οπότε εκδίδονται τιμολόγια ή αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

2.5. Ρύθμιση θεμάτων σχετικά με την έκδοση τιμολογίων και απόδοση του Φ.Π.Α., σε περίπτωση εισφοράς δημοσίων έργων ή τμήματος αυτών από τον ανάδοχο σε εταιρία ή κοινοπραξία εκτέλεσης τεχνικών έργων.

Με την ΑΥΟ Π.1944/1761/477/ΠΟΛ.91/19.3.1987 ρυθμίζεται ο τρόπος επιβολής και απόδοσης του ΦΠΑ στο Δημόσιο καθώς και ο τρόπος τιμολόγησης από τους εργολήπτες – αναδόχους τεχνικών έργων του Δημοσίου, Δήμων ή κοινοτήτων και λοιπών προσώπων που αναφέρονται στην απόφαση αυτή, είτε τα πρόσωπα αυτά (εργολήπτες – ανάδοχοι) εκτελούν άμεσα τα τεχνικά έργα, είτε έμμεσα με την εισφορά των έργων σε κατασκευαστική εταιρεία ή κοινοπραξία στην οποία συμμετέχουν.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ανωτέρω απόφαση, σε περίπτωση κατά την οποία η κατασκευή του τεχνικού έργου δεν ενεργείται από τον εργολήπτη-ανάδοχο αλλά από εταιρεία ή κοινοπραξία, στην οποία έχει εισφερθεί το έργο και της οποίας μέλος είναι και ο εργολήπτης – ανάδοχος, προβλέπεται η έκδοση τιμολογίου, κατά τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. με τον αναλογούντα στην αξία ΦΠΑ, από την κατασκευάστρια του έργου εταιρεία ή κοινοπραξία προς τον εργολήπτη ανάδοχο του έργου και στη συνέχεια η έκδοση ισόποσου με αυτό της εταιρείας ή κοινοπραξίας τιμολογίου με τον αναλογούντα ΦΠΑ, από τον εργολήπτη – ανάδοχο προς τον εργοδότη (Δημόσιο, Δήμους, Κοινότητες κ.λπ.).

Με τον ως άνω τρόπο τιμολόγησης ο εργολήπτης – ανάδοχος στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ εμφανίζει μηδενικό αποτέλεσμα (ΦΠΑ εκροών – ΦΠΑ εισροών) ενώ τα έσοδά του που προκύπτουν από τα τιμολόγια που εκδίδει προς το Δημόσιο, Δήμους κ.λπ. **δεν αποτελούν γι' αυτόν ακαθάριστα έσοδα** για την εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου, τρίτου και τέταρτου εδαφίου της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 34 του ν. 2238/1994 περί φορολογίας εισοδήματος, **αλλά θεωρούνται κτώμενα από την εταιρεία ή κοινοπραξία**, στην οποία εισφέρθηκε το έργο και η εισφορά αυτή δεν θεωρείται υπεργολαβία.

Περαιτέρω, με την έκδοση και ισχύ της Δ17α/01/13/ΦΝ.430 (ΦΕΚ 267Β 6.3.2002) απόφασης του Υπουργού Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημοσίων Έργων, περί των «όρων και διαδικασίας έγκρισης κατασκευαστικής κοινοπραξίας και υπεργολαβίας» κατ' εξουσιοδότηση του ν.2940/2001, προβλέπεται η έγκριση ή όχι από την προϊστάμενη αρχή της σύστασης της κατασκευαστικής κοινοπραξίας και εφόσον η έγκριση αυτή δοθεί, ο ανάδοχος υποκαθίσταται από την κοινοπραξία στην κατασκευή του έργου.

Έτσι, σε περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων του Δημοσίου, Δήμων και Κοινοτήτων κ.λπ. από κοινοπραξίες στις οποίες εισφέρθηκαν τα έργα, μετά από την έγκριση των κοινοπραξιών από τις Δημόσιες Αρχές, θα πρέπει η κοινοπραξία να εκδίδει τα νόμιμα φορολογικά στοιχεία του Κ.Β.Σ. (τιμολόγια κ.λπ.) απ'ευθείας προς την προϊσταμένη Δημόσια Αρχή και όχι προς την ανάδοχο, μη ακολουθούμενης στη περίπτωση αυτή της διαδικασίας που προβλέπεται από την ανωτέρω Α.Υ.Ο.

Σ.Α.Τ.Ε.

3. ΛΟΙΠΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ

3.1. Αποσβέσεις παγίων στοιχείων εργοληπτικών επιχειρήσεων δημοσίων και ιδιωτικών τεχνικών έργων.

Τα ποσοστά απόσβεσης των ανωτέρω επιχειρήσεων, ορίζονται σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 7 του π.δ. 100/1998, ως ακολούθως :

α) για ξυλεία, η οποία χρησιμοποιείται σε οικοδομικά και άλλα τεχνικά έργα, σε τριάντα τοις εκατό (30%).

β) για μεταλλικά ικριώματα, σε δέκα τοις εκατό (10%).

γ) για προωθητήρες γαιών (μπουλντόζες), φορτωτικές, ισοπεδωτές, αεροσυμπιεστές, εκσκαφές, ασφαλτικά μηχανήματα, γεωτρύπανα, αναβατόρια, μηχανικά φτυάρια, αυτοκινούμενους αποξεστήρες, θραυστήρες, τριβείς, σιλοκόσκινα, δονητές και αναμικτήρες σκυροδέματος, οδοστρωτήρες κ.λπ. σε δέκα πέντε τα εκατό (15%).

4. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΟΣΟΥΣ ΑΝΕΓΕΙΡΟΥΝ ΟΙΚΟΔΟΜΕΣ

4.1. Υποβολή αντιγράφου άδειας ανέγερσης πολυώροφης οικοδομής

Με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 820/1978 καθιερώθηκε η υποχρέωση γι' αυτόν που ανεγείρει πολυώροφη οικοδομή, να υποβάλλει πριν από την έναρξη των εργασιών αυτής, αντίγραφο της οικοδομικής άδειας στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της περιφέρειας ανέγερσης της πολυώροφου οικοδομής.

4.2. Υποβολή στοιχείων για τους εργολάβους και υπεργολάβους

Με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 820/1978 - όπως ισχύει από 1.1.2002 μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 5 του ν. 2954/2001 - καθιερώθηκε η υποχρέωση σε οποιονδήποτε αναθέτει σε εργολάβο ή υπεργολάβο την εκτέλεση τεχνικών έργων αξίας μεγαλύτερης των 6.000 ευρώ, να γνωστοποιεί με δήλωσή του, πριν την έναρξη των εργασιών, στον αρμόδιο για τη φορολογία του προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., τα στοιχεία του εργολάβου ή υπεργολάβου που ανέλαβε την εκτέλεση του έργου ή να καταθέτει σε αυτόν, αντίγραφο του συμφωνητικού ανάληψης των εργασιών.

5. ΜΕΘΟΔΟΙ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ

- **Αποτύπωση διαφορετικών ποσών (αξιών) στα πρωτότυπα και στα στελέχη (πλαστά στοιχεία) ιδίως σε περιπτώσεις εκτέλεσης δημοσίων έργων.**
- **Η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων αξίας αγορών και υπηρεσιών, ιδίως από υπεργολάβους και διάφορους επιτηδευματίες, που ασχολούνται με την πώληση οικοδομικών υλικών, σε περίπτωση που το κόστος κατασκευής της οικοδομής υπερβαίνει τις αντικειμενικές αξίες.**
- **Η χρήση, ιδιαίτερα μετά την εφαρμογή του λογιστικού τρόπου προσδιορισμού των κερδών, πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων.**

Οι κυριότεροι λόγοι είναι οι εξής :

α) Η αποφυγή ή η μείωση καταβολής άμεσων και έμμεσων φόρων.

Η αποφυγή άμεσων φόρων συντελείται με την αύξηση είτε των δαπανών είτε του κόστους πωληθέντων, με τιμολόγια για ανύπαρκτες δαπάνες ή αγορές, που έχουν σαν αποτέλεσμα την μείωση των κερδών.

Η αποφυγή των έμμεσων φόρων εντοπίζεται κυρίως στο ΦΠΑ, με την διόγκωση του ΦΠΑ των εισροών, ο οποίος συμψηφίζεται με τον ΦΠΑ των εκροών, με τιμολόγια για ανύπαρκτες αγορές και δαπάνες.

Επισημαίνεται ότι με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 3091/2002 εδόθη νέα αναστολή για την εφαρμογή του ΦΠΑ στα ακίνητα, των οποίων η άδεια κατασκευής θα εκδοθεί πριν της 1/1/2005 καθώς και για τα εργολαβικά προσύμφωνα ανέγερσης οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, τα οποία συντάχθηκαν μετά την 21/8/1986 και η σχετική άδεια θα εκδοθεί πριν την 1/1/2005.

β) Η μείωση της διαφοράς μεταξύ των δαπανών κατασκευής και πραγματικού κόστους στο 20% του πραγματικού κόστους κατασκευής, για τους λόγους που αναφέρονται παραπάνω.

γ) Η έκδοση τιμολογίων για εκτέλεση εργασιών και προμήθεια υλικών σε χρόνο μεταγενέστερο των πιστοποιήσεων των έργων και σε ποσότητες δυσανάλογες με τις προϋπολογισθείσες εργασίες και την προσφορά ανάληψης του έργου. Στη περίπτωση αυτή υπάρχουν σοβαρές ενδείξεις για εικονικότητα των στοιχείων αυτών.

Συνήθως, η εργολήπτρια τεχνική εταιρεία αναθέτει τα επί μέρους τμήματα του έργου, σε τρίτους υπεργολάβους. Σε αυτή την περίπτωση πρέπει να εξετάζεται :

γα) Αν στα φορολογικά στοιχεία που λαμβάνει από αυτούς εμφανίζονται εκτελεσθείσες εργασίες ή προμήθειες υλικών με μεταγενέστερες ημερομηνίες από τις πιστοποιήσεις τους.

γβ) Αν οι τιμολογηθείσες εργασίες από τους υπεργολάβους, ευρίσκονται σε δυσαναλογία με τις προϋπολογισθείσες με βάση την προσφορά ανάληψης του έργου.

γγ) Αν τιμολογούνται υλικά άσχετα με το είδος του έργου που κατασκευάζεται.

γδ) Αν διαθέτουν τον απαραίτητο μηχανολογικό εξοπλισμό (μηχανήματα εκσκαφών, φορτωτές κ.λπ.). Αρμόδια για την πληροφόρηση η Δ/ση 13^η – Τμήμα Ε' του ΥΠΕΧΩΔΕ όπου τηρείται μητρώο μηχανημάτων έργου.

6. ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

6.1. Έλεγχος βιβλίων και στοιχείων

Ο ανωτέρω έλεγχος, πρέπει να συμπεριλαμβάνει όλα τα στοιχεία ενός ουσιαστικού και σε βάθος ελέγχου και επιπλέον το στοιχείο του αιφνιδιασμού, αφού κατά την είσοδο στην επιχείρησης είναι δυνατόν να ανευρεθούν ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία, εφόσον τέτοια τηρούνται από αυτήν.

Ειδικότερα :

- Ελέγχεται η **εμπρόθεσμη ενημέρωση** των τηρουμένων βιβλίων.
 - Ελέγχεται η **ακριβής καταχώριση** των δεδομένων των στοιχείων της στα βιβλία.
 - Ελέγχεται η **τήρηση ή μη βιβλίων της προσήκουσας** κατηγορίας.
 - Επί χειρόγραφης τήρησης των βιβλίων ελέγχονται οι **αθροίσεις** και η **μεταφορά αθροισμάτων**.
 - Ελέγχεται εάν η εξόφληση των τιμολογίων, αξίας **15.000 ευρώ και άνω**, έγινε σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 16 του ν. 2992/2002, δηλαδή μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή.
 - Ελέγχεται η **νομότυπη έκδοση των στοιχείων** των προμηθευτών, ως προς την θεώρηση, το περιεχόμενο κ.λπ. (διορθώσεις, επεγγραφές, κ.λπ.).
- Κάθε περίπτωση μη νομότυπης έκδοσης των στοιχείων, πρέπει να λειτουργεί ως ερέθισμα για παραπέρα ελεγκτικές επαληθεύσεις, μήπως εκτός από την τυπική παράβαση υποκρύπτεται και ουσιαστική παράλειψη (ανακρίβεια, εικονικότητα κ.λπ.).
- Γίνεται **διασταύρωση – αντιπαραβολή** των εκδοθέντων Δελτίων Αποστολής με τα φορολογικά στοιχεία αξίας (Τιμολόγια, κ.λπ.). Αν δηλαδή για τα Δελτία Αποστολής εκδόθηκαν νομότυπα και τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία (Τ.Δ.Α., Α.Λ.Π.).
 - Η ύπαρξη σε μεγάλο αριθμό **ακύρων** Δελτίων Αποστολής ελέγχεται ως προς το πραγματικό ή μη της αιτίας της ακύρωσης.
 - Ελέγχεται η λήψη πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων, όπως προαναφέρθηκε στο προηγούμενο κεφάλαιο.

στ) Έλεγχος φορολογικών δηλώσεων

Ελέγχονται κατά προτεραιότητα οι κάτωθι δηλώσεις :

- **Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) (Άρθρο 57 παρ.1 του Ν. 2238/1994).**
Ο έλεγχος αυτός διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 4 Ν. 2238/1994 και αναφέρεται στο εισόδημα που προκύπτει κάθε οικονομικό έτος από **μισθωτές υπηρεσίες**, το οποίο υπόκειται σε παρακράτηση φόρου.
- **Φόρου Αποζημιώσεων Απολυομένων (Άρθρο 14 παρ. 1 του Ν. 2238/1994).**
Διενεργείται για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 14 του ν. 2238/1994, για το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται στους απολυόμενους μισθωτούς βάσει του ν. 2112/1920 και στο οποίο παρακρατείται φόρος με βάση την κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994, στο καθαρό ποσό της αποζημίωσης μετά την αφαίρεση ποσού είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ και παρακρατείται κατά την πληρωμή στο δικαιούχο.
- **Φόρου Ελευθέρων Επαγγελματιών (Άρθρο 58 παρ. 1 του Ν. 2238/1994).**
Αφορά την παρακράτηση και απόδοση του φόρου που παρακρατείται από τις καταβαλλόμενες ακαθάριστες αμοιβές σε ελεύθερους επαγγελματίες του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994. Το ποσοστό της παρακράτησης ανέρχεται σε 20% από 17.2.1998.

- **Φόρου Εργολάβων (Άρθρο 55 παρ. ιβ' του Ν. 2238/1994).**
Αφορά την παρακράτηση φόρου 3% από 1.1.1994 στα εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους Τεχνικών έργων κ.λπ. και υπολογίζεται στην αξία του κατασκευαζόμενου έργου ή μισθώματος.
- **Φόρου Αμοιβών Τρίτων (Άρθρο 55 παρ. 1ε' του Ν. 2238/1994)**
Αφορά την παρακράτηση φόρου 20% από 17.2.1998 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 55 παρ. 1 του ν. 2238/1994, που καταβάλλονται σε τρίτους, εκτός από τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 2 του Π.Δ.186/1992, για **προμήθειες, μεσιτείες, αμοιβές ή άλλες κάθε είδους παροχής μη έμμισθης υπηρεσίας, ενοίκιο αυτοκινήτων, μηχανημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων**, εφόσον σε αυτές τις περιπτώσεις δεν ορίζεται από το Π.Δ. 186/92, η έκδοση θεωρημένου αποδεικτικού στοιχείου από τον δικαιούχο των αμοιβών αυτών και υπολογίζεται στο ακαθάριστο ποσό αυτών.
- **Φόρου τόκων δανείων (Άρθρο 54 παρ. 4 του Ν. 2238/1994)**
Ελέγχεται η παρακράτηση φόρου με ποσοστό 20% για τα εισοδήματα από τόκους δανείων που αναφέρονται στα άρθρα 24 και 25 του Ν. 2238/1994 και υπάρχουν οι αντίστοιχες εγγραφές στα βιβλία.
- **Φόρου Χαρτοσήμου Εργολαβικών προσυμφώνων για ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής καθώς και Δανείων (Άρθρο 15 παρ.9 και ια' του Κ.Ν.Τ.Χ.)**
Ελέγχεται η καταβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου που επιβάλλεται στα **εργολαβικά προσύμφωνα** για ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής καθώς και για δάνεια μεταξύ εταιριών ή τρίτων.
- **Περιοδικών και Εκκαθαριστικών Δηλώσεων Φ.Π.Α. (Άρθρο 38 του Ν. 2859/2000)** καθώς και η ακριβής μεταφορά των δεδομένων των βιβλίων σ' αυτές.
- Τέλος ελέγχεται η υποβολή **συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών και προμηθευτών (άρθρο 20 ΚΒΣ).**

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Με τον παρόντα οδηγό, επιχειρείται μια συστηματική και ουσιαστική προσέγγιση του ελέγχου των τεχνικών επιχειρήσεων.

Είναι αυτονόητο ότι, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος θα ανατρέχει τόσο στους βασικούς νόμους 2238/1994 και 2859/2000 περί φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, στο Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992) στα αντίστοιχα κατά περίπτωση οικεία άρθρα, όσο και στις αντίστοιχες εγκύκλιες οδηγίες της Διοίκησης καθώς και στα Ειδικά Επιχειρησιακά Σχέδια Ελέγχου που έχουν εκπονηθεί από το Σ.Δ.Ο.Ε.

Ακριβές αντίγραφο

Ο ΕΙΔΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΔΗΜ.ΜΠΑΤΖΕΛΗΣ

Σ.Α.Τ.Ε.

N. 2238/1994

N. 2859/2000

Π.Δ. 186/1992

Π.Δ. 100/1998

N. 2940/2001

N. 2992/2002

Α.Υ.Ο. Π.1944/ΠΟΛ.91/19.3.1987

Για την εξειδίκευση των ανωτέρω νόμων, έχουν εκδοθεί οι παρακάτω εγκύκλιοι του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών :

ΠΟΛ. 1256/2001

ΠΟΛ. 1143/2002

ΠΟΛ. 1122/2002

Σ.Α.Τ.Ε.