



ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ  
ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ 15η ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**  
**ΤΜΗΜΑΤΑ Α' - Β'**

Αθήνα, 15 Φεβρουαρίου 2008

Αρ.Πρωτ.:1019894/117/0015

**ΠΟΛ 1035**

Ταχ.Δ/νση : Καρ. Σερβίας 10  
Ταχ.Κώδικας : 101 84 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες : Μ. Σταρά  
Τηλέφωνο : 210-3638389, 210-3627090

**Προς:** Ως Π.Δ.

**Σ.Α.Τ.Ε.**

**ΘΕΜΑ: «Σύνταξη απογραφής από τις τεχνικές και οικοδομικές επιχειρήσεις»**

Με αφορμή γραπτά και προφορικά ερωτήματα που υποβάλλονται στην υπηρεσία μας αναφορικά με την υποχρέωση σύνταξης απογραφής από τις πιο πάνω επιχειρήσεις και τον τρόπο σύνταξης της απογραφής των αποθεμάτων τους, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

**Α. Υποχρέωση σύνταξης απογραφής από τις τεχνικές και οικοδομικές επιχειρήσεις με βιβλία Β' κατηγορίας**

Με την Α.Υ.Ο.Ο. 1100938/845/0015/ΠΟΛ. 1134/14-12-2004 οριζόταν η απαλλαγή από τη σύνταξη απογραφής των πιο πάνω επιχειρήσεων με βιβλία Β' κατηγορίας. Με την Α.Υ.Ο.Ο. 1120102/839/ΠΟΛ. 1152/14-12-2007 (ΦΕΚ 2386 Β') καταργήθηκε από 31/12/2007 η εν λόγω απαλλαγή του επιτηδεύματι κατασκευαστή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων. Ακόμη ρυθμίστηκε από την ίδια ημερομηνία (31/12/2007) η υποχρέωση σύνταξης απογραφής για τον επιτηδεύματι που ασχολείται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών (οικοδομική επιχείρηση) παράλληλα με άλλη δραστηριότητα, ο οποίος συνεχίζει να απαλλάσσεται από την υποχρέωση σύνταξης απογραφής μόνο για την οικοδομική του δραστηριότητα.

Από την παραπάνω απόφαση (ΠΟΛ. 1152/2007) σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 6 του Κ.Β.Σ. όπως ισχύουν, συνάγονται τα ακόλουθα:

**1.** Ο επιτηδεύματις ο οποίος ασχολείται με την κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, του οποίου τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα από τα δημόσια και ιδιωτικά τεχνικά έργα συμπεριλαμβανομένων και εκείνων που αναλήφθηκαν πριν την 1/1/2007 (παλαιά έργα) υπερβαίνουν το όριο τήρησης βιβλίων Α' κατηγορίας (νυν ισχύον όριο 150.000 €), ανεξάρτητα από το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων από τα παλαιά έργα στο σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων, υποχρεούται από 31/12/2007 να συντάσσει απογραφή για όλα τα αποθέματά του συμπεριλαμβανομένων και των αποθεμάτων που

αφορούν τα παλαιά έργα όταν αυτά βρίσκονται σε εξέλιξη στο τέλος της χρήσης. Ο επιτηδευματίας αυτός όταν διατηρεί και άλλη δραστηριότητα, πλην της ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, για την υποχρέωση σύνταξης απογραφής κρίνεται με βάση τις γενικές διατάξεις (σύνολο εσόδων από όλες τις δραστηριότητες) σε συνδυασμό και με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1134/2004.

Εξαιρετικά η κοινοπραξία που τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, με αντικείμενο εργασιών την εκτέλεση δημόσιου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου, το οποίο αναλήφθηκε πριν την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2007, λόγω του τρόπου φορολογίας της (τεκμαρτά), μπορεί να μη συντάξει απογραφή εμπορεύσιμων περιουσιακών από 31 Δεκεμβρίου 2007 και εφεξής, ανεξάρτητα από το ύψος των ετήσιων ακαθαρίστων εσόδων της.

**Σ.Α.Τ.Ε.**

**2.** Ο επιτηδευματίας ο οποίος ασχολείται αποκλειστικά με την ανέγερση και πώληση οικοδομών συνεχίζει να απαλλάσσεται από την υποχρέωση σύνταξης απογραφής για την οικοδομική του δραστηριότητα ανεξάρτητα από το ύψος των εσόδων του από τη δραστηριότητα αυτή.

Εάν ο επιτηδευματίας αυτός διατηρεί και άλλη δραστηριότητα πώλησης αγαθών συμπεριλαμβανομένης και της εκτέλεσης δημοσίου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου για την υποχρέωση σύνταξης απογραφής για την δραστηριότητα αυτή κρίνεται αυτοτελώς και συντάσσει για τα αγαθά αυτά απογραφή όταν τα έσοδα από αυτή υπερβαίνουν το όριο τήρησης βιβλίων Α' κατηγορίας (νυν ισχύον όριο 150.000 €), εκτός εάν αυτή απαλλάσσεται από την σύνταξη απογραφής σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1134/2004.

## **Β. Τρόπος σύνταξης απογραφής αποθεμάτων από τον κατασκευαστή Δημόσιων ή Ιδιωτικών Τεχνικών Έργων που τηρεί βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας**

**1.** Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ. και τα όσα διευκρινίζονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 28.16 της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1024/2007 τα εργοτάξια κατασκευαστικών (οικοδομικών, τεχνικών κ.λπ.) επιχειρήσεων χαρακτηρίζονται ως πρόσκαιρα υποκαταστήματα.

**2.** Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 3 του άρθρου 27 του Κ.Β.Σ. στο βιβλίο απογραφών καταχωρούνται τα αποθέματα που έχει στην κυριότητά του ο επιτηδευματίας τον χρόνο λήξης της διαχειριστικής του περιόδου. Σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις τα αποθέματα καταχωρούνται διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο και η καταχώριση περιλαμβάνει το είδος, τη μονάδα μέτρησης και την ποσότητα κάθε είδους αγαθού.

**3.** Με την παράγραφο 27.3.1 της ερμηνευτικής εγκυκλίου του Κ.Β.Σ.(αρ. εγκυκλίου 3/1992) διευκρινίζεται ότι αποθέματα για την εφαρμογή των διατάξεων του ίδιου Κώδικα είναι τα εμπορεύσιμα αγαθά όπως αυτά προσδιορίζονται από την παράγραφο 2.2.200 περίπτωση 3 του Ε.Γ.Λ.Σ. (π.δ. 1123/1980) συμπεριλαμβανομένων και των ημιτελών και της παραγωγής σε εξέλιξη.

Παραγωγή σε εξέλιξη σύμφωνα με την υποπερίπτωση στ' της περίπτωσης 3 της παραγράφου 2.2.200 του Ε.Γ.Λ.Σ. είναι «οι πρώτες ύλες, βοηθητικά υλικά, ημιτελή προϊόντα και άλλα στοιχεία κόστους (π.χ. εργασία, γενικά βιομηχανικά έξοδα), τα οποία κατά τη διάρκεια της χρήσεως ή στο τέλος αυτής κατά την απογραφή, βρίσκονται στο κύκλωμα της παραγωγικής διαδικασίας για κατεργασία» .

**4.** Με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ. τα εργοτάξια κατασκευαστικών επιχειρήσεων ως πρόσκαιρες εγκαταστάσεις απαλλάσσονται από την σύνταξη καταστάσεων ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων εφόσον τα δεδομένα τους καταχωρούνται διακεκριμένα στα αντίστοιχα βιβλία ή σε καταστάσεις της έδρας.

### Σ.Α.Τ.Ε.

**5.** Έπειτα από τα προαναφερόμενα ο κατασκευαστής δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων καταχωρεί διακεκριμένα ανά εγκατάσταση στο βιβλίο απογραφών της έδρας ή στις θεωρημένες καταστάσεις απογραφής της έδρας.

**α)** Το υπό εκτέλεση δημόσιο τεχνικό έργο (ανά εργοτάξιο) κατά το μέρος που δεν έχει τιμολογηθεί μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Το έργο αυτό (ημιτέτοιμο προϊόν) καταχωρείται ως «παραγωγή σε εξέλιξη» (λογ/σμός 23 του Ε.Γ.Λ.Σ.) με γενική περιγραφή της κατάστασης που βρίσκεται (π.χ. νοσοκομείο Άμφισσας: έχει ολοκληρωθεί η εκσκαφή, έχει σκυροδετηθεί τμήμα του φέροντος οργανισμού μέχρι και τον τρίτο όροφο και η τοιχοποιία του πρώτου ορόφου) χωρίς να απαιτείται να αναγράφεται αναλυτικά το είδος, η ποσότητα και η αξία των υλικών που έχουν ενσωματωθεί, η αξία των γενικών βιομηχανικών εξόδων κ.λπ. Η καταχώριση αυτή γίνεται μέχρι την 20<sup>η</sup> Φεβρουαρίου κάθε έτους, όταν η διαχειριστική περίοδος λήγει στις 31/12. Η αξία (κόστος) αυτού καταχωρείται μέχρι την ίδια ημερομηνία (20/02) όταν τηρούνται βιβλία Β' κατηγορίας και μέχρι το κλείσιμο του ισολογισμού όταν τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας.

Η αξία αυτή περιλαμβάνει το κόστος των υλικών που έχουν ενσωματωθεί στο έργο, την αναλογία των γενικών βιομηχανικών εξόδων καθώς και την αξία του έργου που έχει εκτελεστεί από τους εργολάβους. Η κατανομή των γενικών βιομηχανικών εξόδων (στα οποία περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις των παγίων που χρησιμοποιήθηκαν) στα έργα που αφορούν γίνεται βάσει κανόνων που ακολουθούνται πάγια.

Επισημαίνεται ότι το υπό εκτέλεση ιδιωτικό τεχνικό έργο επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παράγραφοι 14 και 15 του π.δ.186/1992 όπως αυτές ερμηνεύτηκαν με την παράγραφο 12.5.2 της ερμηνευτικής εγκυκλίου του Κ.Β.Σ. (3/1992) τιμολογείται το αργότερο μέχρι το τέλος της χρήσης κατά το μέρος που έχει εκτελεσθεί μέσα στη χρήση αυτή, το τμήμα αυτό του έργου που έχει ήδη εκτελεστεί μέσα στη χρήση και τιμολογηθεί, δεν απογράφεται. Στην περίπτωση που κατά παράβαση των πιο πάνω διατάξεων δεν έχει τιμολογηθεί μέχρι το τέλος της χρήσης το τμήμα που έχει εκτελεσθεί μέσα στη χρήση αυτή, αυτό απογράφεται όπως και το υπό εκτέλεση δημόσιο τεχνικό έργο.

**β)** Τις πρώτες και τις βοηθητικές ύλες οι οποίες βρίσκονται σε ιδιαίτερους αποθηκευτικούς χώρους (όχι εργοτάξια) κατ' είδος, ποσότητα και αξία. Στην περίπτωση που οι αποθηκευτικοί αυτοί χώροι βρίσκονται εκτός νομού και σε απόσταση μεγαλύτερη των 50

χιλιομέτρων από την έδρα η ποσοτική καταχώριση αυτών γίνεται σε ιδιαίτερες διπλότυπες θεωρημένες καταστάσεις.

**Σ.Α.Τ.Ε.**

**γ)** Τις πρώτες και τις βοηθητικές ύλες που βρίσκονται στο εργοτάξιο και δεν έχουν ενσωματωθεί στο έργο κατ' είδος, ποσότητα και αξία. Οι ύλες αυτές σύμφωνα και με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 της γνωμάτευσης Ν. 12/327/18-3-2004 της ΕΛΤΕ μπορούν αντί να απογραφούν διακεκριμένα να εμφανιστούν όλες μαζί ως «παραγωγή σε εξέλιξη» διακεκριμένα όμως από το υπό εκτέλεση έργο. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει ανάλυση της συνολικής αξίας να δίνεται στον έλεγχο κατ' είδος Α' ή Β' ύλης και κατά ποσότητα όταν ζητηθεί από αυτόν.

Σημειώνεται ότι τα αποθέματα των πιο πάνω περιπτώσεων β' και γ' καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών ή στις καταστάσεις απογραφής στις προθεσμίες που ορίζονται από τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 27 και της παραγράφου 7 του άρθρου 17 όπως προαναφέρονται και στην περίπτωση α' της παραγράφου 5 της παρούσας.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

**Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ**

**ΦΟΡΟΛ/ΚΩΝ ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

**ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΑΝΔΡΙΑΝΟΠΟΥΛΟΣ**