



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ &
ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

Αθήνα, 9 Ιουλίου 2008

Αριθ. Πρωτ.1024316/10321/B0012

ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔ/ΤΟΣ (Δ12)
ΤΜΗΜΑ Β'**

ΠΟΛ:1097

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ

Πληροφορίες: Α.Μαλιάγκα

Τηλέφωνο: 210 – 3375311, 312

ΦΑΞ: 210 – 3375001

ΘΕΜΑ:Χρόνος κτήσης εισοδήματος υπεργολάβου δημόσιου τεχνικού έργου.

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1.Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παραγράφου 4 του άρθρου 34 του ν.2238/1994, για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, ως 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 και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.

Οι πιο πάνω διατάξεις της περιπτ. α' της παρ.4 του άρθρου 34 δεν αναφέρονται στα έσοδα που αποκτά ο υπεργολάβος από τον εργολήπτη δημοσίου τεχνικού έργου, αλλά περιοριστικά στα έσοδα του εργολήπτη.

2. Η Συνέλευση των Προϊσταμένων Νομικών Διευθύνσεων με την αριθ.690/1984 γνωμοδότησή της, που έχει γίνει δεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών, αποφάνθηκε ότι επί εκτελέσεως δημοσίου τεχνικού έργου με ίδια

υλικά, και τα καθαρά κέρδη του υπεργολάβου προσδιορίζονται με τη χρήση του συντελεστή 10%, που χρησιμοποιείται και για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών του εργολάβου (Ε.14991/267/ΠΟΛ.205/1985).

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ.α' της παρ.1 του άρθρου 105 του ν.2238/1994 ορίζεται, ότι ως ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων της παρ.1 του άρθρου 101 λαμβάνεται το τίμημα των οριστικών πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί, καθώς και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί.

4. Εξάλλου, με τις διατάξεις της περ.α' του άρθρου 102 του ν.2238/1994 ορίζεται, ότι για τα νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 (Α.Ε, Ε.Π.Ε, συνεταιρισμοί, κ.λ.π.), ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που αποκτάται κατά τη διαχειριστική περίοδο η οποία λήγει μέσα στο χρονικό διάστημα από την 1^η Αυγούστου του προηγούμενου ημερολογιακού έτους μέχρι τις 31 Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

Οι πιο πάνω διατάξεις καθιερώνουν την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, κάθε χρήση είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των αποτελεσμάτων αυτής με τα αποτελέσματα των προηγούμενων ή των επόμενων χρήσεων.

Κατά συνέπεια, τα μεν ακαθάριστα έσοδα και κέρδη κατατάσσονται και φορολογούνται στη χρήση κατά την οποία προέκυψαν και αποκτήθηκαν ανεξάρτητα του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκαν, οι δε δαπάνες κατατάσσονται στη χρήση την οποία βαρύνουν και οι οποίες συμβάλλουν στην απόκτηση εισοδήματος (βέβαιες και εκκαθαρισμένες δαπάνες), ανεξάρτητα αν έχουν εξοφληθεί ή οφείλονται (π.21503/139/1958 ερμηνευτική εγκύκλιος του ν.δ. 3843/1958, 1134439/10881/B0012/18.12.1995 και 1107482 /11297/B0012/22.12.2000 έγγραφά μας) κ.ο.κ..

5. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω συνάγεται, ότι όταν η εκτέλεση τμήματος αναληφθέντος δημοσίου τεχνικού έργου ανατίθεται σε υπεργολάβο, ο χρόνος απόκτησης του εισοδήματος του δεν επηρεάζεται από το χρόνο απόκτησης του εισοδήματος του εργολήπτη που είναι ο χρόνος πιστοποίησης και ορίζεται ρητά από τις διατάξεις της περ.α' της παρ.4 του άρθρου 34 του ΚΦΕ.

Αντίθετα, ο χρόνος απόκτησης του εισοδήματος για τον υπεργολάβο δεν ορίζεται ρητά και κατά συνέπεια, πρέπει να εφαρμόζονται οι γενικές διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος. Δηλαδή, χρόνος απόκτησης του εισοδήματος είναι ο χρόνος που παραδίδεται το εκτελεσθέν έργο στον εργολήπτη, οπότε είναι και απαιτητό το τίμημα από τον δεύτερο.

6. Κάθε άλλη διαταγή με αντίθετο περιεχόμενο δεν ισχύει.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

**Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΝΙΚ.ΑΝΔΡΙΑΝΟΠΟΥΛΟΣ**