

Αθήνα, 11/05/2021

ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ & ΕΛΕΓΧΩΝ – Ν.Π.Δ.Δ

Αρ. Πρωτ. 902 ΕΞ.

ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ (ΣΛΟΤ)

ΘΕΜΑ : Κατασκευαστική εταιρεία αγοράζει ακίνητο προς κατεδάφιση και κατασκευάζει νέα διαμερίσματα προς πώληση

Ερώτηση:

Έχουμε μια κατασκευαστική εταιρεία, η οποία αγόρασε ένα ακίνητο με 4 διαμερίσματα, το κατεδάφισε και έβγαλε νέα άδεια για 4 νεόδμητα διαμερίσματα.

ΕΡΩΤΗΣΗ 1

Η αγορά του κτιρίου, θα μπει σε λογαριασμό 11** (κτίρια – γενικές εγκαταστάσεις);
Ή σε 2;

ΕΡΩΤΗΣΗ 2

Για το διάστημα που είχε στην κατοχή της το παραπάνω ακίνητο και πριν την κατεδάφιση, δικαιούται να κάνει αποσβέσεις;

ΕΡΩΤΗΣΗ 3

Όταν, στην συνέχεια χτίζει τα 4 νεόδμητα αυτά διαμερίσματα, τα υλικά της οικοδομής που αγοράζει περνάνε από τον λογαριασμό 15 αγορές υπο εκτέλεση; Και εφόσον ολοκληρωθεί το κάθε διαμέρισμα μεταβαίνει σε άλλον λογαριασμό;

ΕΡΩΤΗΣΗ 4

Για την πώληση διαμερίσματος υπό κατασκευή (από τα μπετά), θα πιστώσουμε κατευθείαν λογαριασμό 71, 72;

Αμέσως με το συμβόλαιο πώλησης, ή όταν γίνει η παράδοση του ακινήτου;

Όπως γνωρίζετε , τις περισσότερες φορές η παράδοση του ακινήτου γίνεται σε μεταγενέστερο χρόνο από το συμβόλαιο, όταν ολοκληρωθεί το ακινήτου και αυτό αναγράφεται πάντα στο συμβόλαιο.

Απάντηση:

Η αξία αγοράς του ακινήτου που αποκτήθηκε με σκοπό να κατεδαφιστεί και στην ίδια θέση να ανεγερθούν νέες κατοικίες προς πώληση, εξομοιώνεται με αξία πρώτων υλών βιομηχανικής επιχείρησης και καταχωρίζεται σε υπολογαριασμούς του 24 «Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας» (Ε.Γ.Λ.Σ.) ή του 24 «Πρώτες ύλες και υλικά» (Ε.Λ.Π.). Δεν αποτελεί πάγιο περιουσιακό στοιχείο και συνεπώς, δεν διενεργούνται αποσβέσεις. Ομοίως, όλα τα υλικά που αγοράζονται μεταγενέστερα, για την ολοκλήρωση της κατασκευής, καταχωρίζονται στους παραπάνω υπολογαριασμούς του 24. Η αξία του οικοπέδου και οι αναλώσεις των υλικών αποτελούν το πρώτο στοιχείο κόστους (άμεσα υλικά).

Δαπάνες μισθοδοσίας (ημερομίσθια και ασφαλιστικές εισφορές) εργατοτεχνητών, βάσει μισθοδοτικών καταστάσεων, καταχωρίζονται σε οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6 και συνιστούν το δεύτερο στοιχείο του κόστους (άμεση εργασία).

Λοιπές δαπάνες, βάσει τιμολογίων ή άλλων νόμιμων παραστατικών, έναντι παροχής υπηρεσιών από τεχνίτες/επαγγελματίες ή αποσβέσεις που ενδεχομένως διενεργούνται επί του εξοπλισμού της κατασκευαστικής οντότητας, καθώς και λοιπά συναφή έξοδα με την ανέγερση, καταχωρίζονται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6 και αποτελούν το τρίτο στοιχείο του κόστους (Γενικά Βιομηχανικά/Κατασκευαστικά Έξοδα).

Οι ανεγειρόμενες κατοικίες από την κατασκευαστική οντότητα, που προορίζονται για πώληση, εξομοιώνονται με τα παραγόμενα προϊόντα από βιομηχανική επιχείρηση. Υπό αυτήν την έννοια, κατάλληλος λογαριασμός (με τους οικείους υπολογαριασμούς) για την παρακολούθηση των διαμερισμάτων/κατοικιών, σύμφωνα με τα ανωτέρω, είναι ο 21 «Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή» (Ε.Γ.Λ.Σ.) ή ο 21 «Προϊόντα» (Ε.Λ.Π.). Τα στοιχεία του κόστους συγκεντρώνονται στον λογαριασμό 23 «Παραγωγή σε εξέλιξη», όπου προσδιορίζεται το τελικό κόστος των διαμερισμάτων (ως προϊόντων), με την εν συνεχεία μεταφορά του στον λογαριασμό 21.

Σχετικά με τον χρόνο καταχώρισης του εσόδου στην παράγραφο 3 του άρθρου 25 του ν.4308/2014 προβλέπεται ότι:

«Τα έσοδα από πώληση αγαθών αναγνωρίζονται όταν πληρούνται όλα τα παρακάτω:

- α) Μεταβιβάζονται στον αγοραστή οι ουσιαστικοί κίνδυνοι και τα οφέλη που συνδέονται με την κυριότητά τους.*
- β) Τα αγαθά γίνονται αποδεκτά από τον αγοραστή.*
- γ) Τα οικονομικά οφέλη από τη συναλλαγή μπορούν να επιμετρηθούν αξιόπιστα και θεωρείται σφόδρα πιθανή η εισροή τους στην οντότητα».*

Στην περίπτωση της κατάρτισης συμβολαίου πώλησης επί ακινήτου που θα κατασκευαστεί μελλοντικά ή επί ακινήτου του οποίου η κατασκευή δεν έχει ολοκληρωθεί με καταβολή προκαταβολής ή με ολοσχερή εξόφληση του τιμήματος αγοράς κατά τη σύναψη του συμβολαίου δεν θα πρέπει να καταχωριστεί έσοδο αλλά υποχρέωση (προκαταβολή). Έως την ολοκλήρωση και την παράδοση του ακινήτου το τίμημα που έχει εισπραχθεί από τον κατασκευαστή είναι επιστρεπτέο εάν αυτός αποτύχει να ολοκληρώσει το κατασκευαζόμενο ακίνητο σύμφωνα με τις δεσμεύσεις που απορρέουν από το συμβόλαιο πώλησης. Παράλληλα, έως την παράδοση του ακινήτου δεν έχουν μεταβιβαστεί στον αγοραστή ουσιαστικοί κίνδυνοι που συνδέονται με την κυριότητα του ακινήτου.

Συνεπώς, στην περίπτωση του ερωτήματος, η καταχώριση του εσόδου θα πρέπει να πραγματοποιηθεί με την παράδοση των διαμερισμάτων όταν αυτά γίνουν αποδεκτά από τους αγοραστές και μεταβιβαστούν σε αυτούς οι ουσιαστικοί κίνδυνοι και τα οφέλη που συνδέονται με την κυριότητα των διαμερισμάτων. Οι πωλήσεις των διαμερισμάτων καταχωρίζονται στον 71 «Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών» (Ε.Γ.Λ.Σ.) ή στον 70.03 «Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών» (Ε.Λ.Π.).

Τα ανωτέρω ισχύουν για την περίπτωση όπου στο πλαίσιο της λογιστικής πολιτικής του κατασκευαστή έχει επιλεγεί να εφαρμόζεται η μέθοδος της ολοκληρωμένης

σύμβασης για τις συμβάσεις πώλησης διαμερισμάτων. Σημειώνεται ότι τα έσοδα από παροχή υπηρεσιών και κατασκευαστικά συμβόλαια αναγνωρίζονται με βάση το ποσοστό ολοκλήρωσης (μέθοδος του ποσοστού ολοκλήρωσης) και η μέθοδος της ολοκληρωμένης σύμβασης μπορεί να εφαρμόζεται, όταν δεν επηρεάζονται σημαντικά τα μεγέθη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Για τις φορολογικές πτυχές του θέματος αρμόδιες να απαντήσουν είναι οι διευθύνσεις Άμεσης και έμμεσης Φορολογίας της Α.Α.Δ.Ε.

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ ΣΛΟΤ

Χαράλαμπος Ξένος

ΤΑ ΜΕΛΗ

Διονύσιος Παπαγεωργακόπουλος

Νικόλαος Σγουρινάκης

Χαράλαμπος Συρούνης

Κωνσταντίνος Χαλέβας