

ΕΠΕΙΓΟΝ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
- ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ / ΤΜΗΜΑ Α'
- ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Δ/ΝΣΗ ΦΟΡ. ΕΙΣΟΔ/ΤΟΣ / ΤΜΗΜΑ Γ'
Δ/ΝΣΗ Φ.Π.Α. / ΤΜΗΜΑ Α'
Ταχ. Δ/νση : Κ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ. : 101 84 Αθήνα
Τηλέφωνο : 210 3375206

Αθήνα, 24 Μαΐου 2005
Αρ.Πρωτ. 1051823/1791/ΔΕ-Α'

ΠΟΛ . 1082

ΠΡΟΣ: Ως Πίνακας Διανομής

ΘΕΜΑ: Περαίωση υποβαλλόμενων δηλώσεων χωρίς έλεγχο βάσει των άρθρων 13 έως και 17 του ν. 3296/04.

Σε συνέχεια της εγκυκλίου ΠΟΛ.1027/22.2.05 (σχετ. και οι εγκ. ΠΟΛ.1020, 1040/05) αναφορικά με το παραπάνω θέμα και με αφορμή ερωτήματα φορολογουμένων αλλά και υπηρεσιών, διευκρινίζονται συμπληρωματικά τα εξής :

1. Όπως διευκρινίσθηκε με την εν λόγω εγκύκλιο ΠΟΛ.1027/05, στις ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 του ν.3296/04 υπάγονται και οι εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, χρήσεων που έληξαν από 1/1/03 έως και 31/12/03, οι οποίες υποβλήθηκαν χωρίς κυρώσεις μέχρι και 26/11/04 στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 18 έως και 20 του ν.3259/04. Περαιτέρω διευκρινίζεται ότι, για λόγους ίσης μεταχείρισης, στις ανωτέρω διατάξεις του ν. 3296/04 υπάγονται και οι εκπρόθεσμες δηλώσεις των ίδιων πιο πάνω χρήσεων που υποβλήθηκαν και πριν την έναρξη ισχύος του ν. 3259/04, δηλαδή μέχρι και 14/7/04, με την επιβολή πρόσθετων φόρων ή προστίμων.

2. Σε περίπτωση διακοπής εργασιών ατομικής επιχείρησης και επανέναρξης μέσα στο ίδιο έτος με το ίδιο ή διαφορετικό αντικείμενο εργασιών, η υποβαλλόμενη ενιαία δήλωση φορολογίας εισοδήματος υπάγεται στις ανωτέρω διατάξεις του ν. 3296/04, εφόσον τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα και των δύο περιόδων δεν υπερβαίνουν τα όρια που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 14 του ίδιου νόμου και εφόσον βεβαίως πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις και οι όροι της περαίωσης. Στις περιπτώσεις αυτές, όλοι οι απαραίτητοι υπολογισμοί για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών της περαίωσης κατά το άρθρο 15 του ανωτέρω νόμου γίνονται χωριστά για κάθε περίοδο και αθροίζονται τα προκύπτοντα τελικά επιμέρους ποσά καθαρών κερδών. Εφόσον προκύπτουν διαφορές ακαθάριστων εσόδων, πρέπει να υποβάλλονται και σχετικά ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ, χωριστά για κάθε περίοδο για την οποία προκύπτουν τέτοιες διαφορές. Σε περίπτωση ύπαρξης οποιουδήποτε λόγου εξαιρέσης έστω και σε μία από τις δύο περιόδους, η υπόθεση εξαιρείται συνολικά της περαίωσης.

3. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15 του ν.3296/04 επί επιχειρήσεων εκμετάλλευσης φαρμακείων, προκειμένου να γίνουν οι απαραίτητοι υπολογισμοί και να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη κατά τις διατάξεις αυτές στις περιπτώσεις που οι παραπάνω επιχειρήσεις εμπορεύονται εκτός από φάρμακα και άλλα είδη, ισχύουν σε ότι αφορά τον εφαρμοστέο ή τους εφαρμοστέους ΜΣΚΚ όσα

έχουν γίνει δεκτά με το αριθ. 1133350/15202/Γ0012/ ΠΕ/18-6-1993 έγγραφο της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος προς τον Πανελλήνιο Φαρμακευτικό Σύλλογο καθώς και με τις εγκυκλίους 1078033/1577/ΔΕ-Α/17-8-2001 και ΠΟΛ 1289/02 της Δ/σης Ελέγχου, δηλαδή:

α) Αν τα ακαθάριστα έσοδα από πώληση μόνο των φαρμάκων αποτελούν τουλάχιστον το 90% του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων, λαμβάνεται και εφαρμόζεται ως ΜΣΚΚ ο ΜΣΚΚ του φαρμακοποιού (Κ.Α. 4211, 9%) επί του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων.

β) Ομοίως, αν τα ακαθάριστα έσοδα από πώληση μόνο των φαρμάκων αποτελούν τουλάχιστον το 85% του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων και συγχρόνως τα ακαθάριστα έσοδα από πώληση καλλυντικών (Κ.Α. 4209) δεν υπερβαίνουν το 10% του συνόλου αυτού, εφαρμόζεται ο ΜΣΚΚ του φαρμακοποιού (ΚΑ 4211, 9%) επί του συνόλου επίσης των ακαθάριστων εσόδων.

γ) Αν τα ακαθάριστα έσοδα από πώληση μόνο των φαρμάκων είναι μεγαλύτερα του 75% και μικρότερα του 85% του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων και συγχρόνως οι πωλήσεις από φάρμακα και παραφαρμακευτικά, ορθοπεδικά καθώς και βρεφικά είδη και παιδικές τροφές (σύριγγες, καθετήρες, οινόπνευμα, γάζες κλπ, ζώνες, κηλετίδες κλπ, μπιμπερό, βρεφοζυγοί, γάλατα κλπ), στα οποία δεν περιλαμβάνονται τα καλλυντικά, υπερβαίνουν το 90% του παραπάνω συνόλου, τότε ως ΜΣΚΚ επί των ακαθάριστων εσόδων από πώληση φαρμάκων, παραφαρμακευτικών, ορθοπεδικών και βρεφικών ειδών αλλά και παιδικών τροφών λαμβάνεται ο ΜΣΚΚ του φαρμακοποιού (Κ.Α. 4211, 9%) και επί των ακαθάριστων εσόδων από πώληση καλλυντικών ή λοιπών ειδών ο κατά περίπτωση προβλεπόμενος για κάθε είδος ΜΣΚΚ (π.χ. Κ.Α. 4209, 17% επί καλλυντικών κλπ). Περαιτέρω, με βάση τους κατά τα ανωτέρω ΜΣΚΚ προσδιορίζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που τελικά εφαρμόζεται.

Σε όλες τις λοιπές περιπτώσεις, που δεν συντρέχουν οι παραπάνω προϋποθέσεις, λαμβάνονται οι προβλεπόμενοι ανά είδος εμπορίας ΜΣΚΚ και τελικά εφαρμόζεται ο προκύπτων βάσει αυτών μέσος σταθμικός συντελεστής.

4. Για την περαίωση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. υπαγόμενων στις ανωτέρω διατάξεις του ν.3296/04 υποθέσεων, μπορεί να υποβάλλονται συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη περαίωσης κατά τις διατάξεις αυτές, καθώς και ειδικά σημειώματα περαίωσης Φ.Π.Α., και μετά τις κατά περίπτωση σχετικές προθεσμίες, με επιβολή όμως στις περιπτώσεις αυτές πρόσθετων φόρων επί των διαφορών ή προστίμων και με την προϋπόθεση ότι εν τω μεταξύ δεν έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου.

Περαιτέρω, σε περιπτώσεις υπαγόμενων στις εν λόγω διατάξεις του ν.3296/04 υποθέσεων στις οποίες λόγω εσφαλμένων υπολογισμών δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα ή καθαρά κέρδη περαίωσης μικρότερα αυτών που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις αυτές ή υποβάλλονται ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ με διαφορές μικρότερες αυτών που προκύπτουν κατά τις ίδιες διατάξεις, μπορεί να υποβάλλονται συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος καθώς και συμπληρωματικά ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ με τα ορθά ποσά βάσει των ανωτέρω διατάξεων, με επιβολή όμως πρόσθετων φόρων επί των επιπλέον διαφορών ή προστίμων στις περιπτώσεις που η υποβολή των συμπληρωματικών αυτών δηλώσεων ή σημειωμάτων γίνεται μετά τις κατά περίπτωση σχετικές προθεσμίες περαίωσης και με την ίδια ως άνω προϋπόθεση και εν προκειμένω, ότι δηλαδή εν τω μεταξύ δεν έχει επίσης εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου.

5. Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ που δεν υποβλήθηκαν ή δεν υποβάλλονται μέχρι τις κατά περίπτωση προβλεπόμενες προθεσμίες υποβολής τους με βάση το τελευταίο ψηφίο του ΑΦΜ του υπόχρεου για τα βάσει των βιβλίων και

στοιχείων δεδομένα ή υποβλήθηκαν ή υποβάλλονται ανακριβώς μέχρι τις ίδιες προθεσμίες για τα δεδομένα αυτά, δεν υπάγονται σε καμιά περίπτωση στις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 του ν. 3296/04 (με την επιφύλαξη της πιο πάνω περ.1).

Εξαίρεση από την περαίωση υφίσταται και σε κάθε περίπτωση γενικώς (με την επιφύλαξη της περ. 1) που υποβλήθηκαν ή υποβάλλονται εκπρόθεσμες συμπληρωματικές-τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, με τις οποίες συμπληρώνονται-τροποποιούνται οι ήδη υποβληθείσες αρχικές δηλώσεις ως προς τα βάσει των βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, ανεξαρτήτως του είδους και του ύψους ή της έκτασης των μεταβολών επί των δεδομένων αυτών.

6. Με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1027/05 διευκρινίστηκε ότι εάν με την εκκαθαριστική δήλωση οποιασδήποτε διαχειριστικής περιόδου που είχε υποβληθεί από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. προέκυπτε πιστωτικό υπόλοιπο και με την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης Φ.Π.Α. για την ίδια διαχειριστική περίοδο το πιστωτικό αυτό υπόλοιπο μειώνεται ή μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε χρεωστικό, το ποσό αυτής της διαφοράς θα μειώσει αντίστοιχα το φόρο εισροών της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται το ειδικό σημείωμα περαίωσης. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που το ειδικό σημείωμα περαίωσης υποβληθεί εκπρόθεσμα.

Σε σχέση με το θέμα αυτό διευκρινίζεται περαιτέρω ότι στις περιπτώσεις που κατά την ημερομηνία υποβολής του ειδικού σημειώματος περαίωσης Φ.Π.Α. ο υπόχρεος έχει ήδη διακόψει τις εργασίες του, το ποσό κατά το οποίο μειώνεται το πιστωτικό υπόλοιπο των υπό περαίωση χρήσεων θα καταβάλλεται με την υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης ταυτόχρονα με την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης, εφ' όσον αυτό έχει μεταφερθεί προς έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή έχει ζητηθεί η επιστροφή του.

7. Σημειώνεται ότι ήδη, για την εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων του ν.3296/04, με την απόφαση ΠΟΛ.1074/10.5.05 παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για χρήσεις που έληξαν από 1/1/2003 έως και 30/12/2004, καθώς και ειδικών σημειωμάτων περαίωσης Φ.Π.Α. για χρήσεις που έληξαν από 1/1/2003 έως και 31/12/2004, μέχρι 21/6/05, κλιμακούμενη μέχρι και 27/6/05, ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του ΑΦΜ του υπόχρεου.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ

ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ