



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Σ.Α.Τ.Ε.

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΤΜΗΜΑ Α'

Αθήνα, 12 Μαρτίου 2008
Αρ. Πρωτ.1030019/1272/ΔΕ-Α

ΠΟΛ. 1054

Ταχ. Δ/ση: Κ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Τηλέφωνο: 210 3375206

ΘΕΜΑ: «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004 περί περαίωσης φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο»

Σε συνέχεια σχετικών εγκυκλίων που αφορούν την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004, παρέχονται συμπληρωματικά οι ακόλουθες διευκρινήσεις και οδηγίες:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 14 του ν. 3296/2004 καθορίζονται περιπτώσεις δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., που ενώ κατ' αρχήν είναι υπαγόμενες στη διαδικασία περαίωσης κατά την παράγραφο 1 του ίδιου άρθρου και νόμου, τελικά εξαιρούνται αυτής για συγκεκριμένους λόγους.

Μεταξύ των εξαιρούμενων δηλώσεων είναι και αυτές που υποβάλλονται εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς για τα βάσει των βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, συμπεριλαμβανομένων και των δεδομένων που αφορούν τυχόν παράλληλα ασκούμενες δραστηριότητες μη υπαγόμενες στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης (σχετ. και η εγκ. ΠΟΛ. 1027/2005).

Σε σχέση με την εφαρμογή των παραπάνω και ύστερα και από την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1049/2008, με την οποία παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1130/2007 και τον τρόπο ελέγχου των δηλώσεων οικον. έτους 2007 που υποβλήθηκαν βάσει των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004 και εμπίπτουν στο δείγμα ελέγχου κατά την πιο πάνω απόφαση, παραθέτουμε κατωτέρω ορισμένες βασικές περιπτώσεις ανακριβών και κατά συνέπεια εξαιρούμενων δηλώσεων από την περαίωση :

α) Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις οποίες διαπιστώνεται ότι δεν έχουν προσδιορισθεί ορθά τα λογιστικά κέρδη κατά τις ισχύουσες διατάξεις (άρθ. 31 ν. 2238/1994 κ.λ.π.) βάσει βιβλίων και στοιχείων, όπως υπήρχε υποχρέωση.

Συνεπώς, δηλώσεις με εκπεσθείσες δαπάνες οι οποίες έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία αλλά δεν είναι εκπιπτόμενες εκ του νόμου ή έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία χωρίς νόμιμη αιτιολογία ή παρατυπιακά ή δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία κ.λπ. εξαιρούνται γενικώς της περαίωσης.

β) Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις οποίες διαπιστώνεται ότι δεν είναι ακριβείς γενικώς σε σχέση με τα δεδομένα των πάσης φύσεως βιβλίων, συμπεριλαμβανομένων και των πρόσθετων, καθώς και των στοιχείων.

Συνεπώς, δηλώσεις με λανθασμένη μεταφορά των ακαθάριστων εν γένει εσόδων ή οποιωνδήποτε άλλων δεδομένων από τα βιβλία και στοιχεία ή εφαρμογή λανθασμένων συντελεστών καθαρού κέρδους, όπου συντρέχει τέτοια περίπτωση, ή

λανθασμένο γενικώς προσδιορισμό των καθαρών κερδών και του φόρου βάσει βιβλίων και στοιχείων εξαιρούνται γενικώς της περαίωσης.

Επίσης, εφόσον με βάση τις εγγραφές στα τυχόν τηρούμενα πρόσθετα βιβλία διαπιστώνεται η μη έκδοση των προβλεπόμενων στοιχείων εσόδων, τότε η οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος εξαιρείται της περαίωσης.

γ) Δηλώσεις Φ.Π.Α. που είναι ανακριβείς γενικώς βάσει των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων είτε από πλευράς φόρου εκρών (λόγω π.χ μη υπαγωγής στο φόρο υποκείμενων σ' αυτόν εκρών) είτε από πλευράς φόρου εισροών (λόγω π.χ. έκπτωσης φόρου εισροών χωρίς να υφίσταται τέτοιο δικαίωμα) είτε για οποιοδήποτε άλλο λόγο, πάντα όμως βάσει των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων.

Σημειώνεται ότι σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις η εξαίρεση από την περαίωση είτε της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος είτε της δήλωσης Φ.Π.Α. συνεπάγεται την εξαίρεση συνολικά της οικείας χρήσης.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 17 του ν. 3296/2004 ορίζεται ότι οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του ν. 2859/2000 περί έκδοσης συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως 16 του ν. 3296/2004 δηλώσεις. Περαιτέρω ορίζεται επίσης ότι τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων .

Με βάση τα πιο πάνω αναφερόμενα, σε κάθε περίπτωση που κατά το χρόνο της περαίωσης σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις του ν. 3296/2004 υπάρχουν ήδη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. οποιαδήποτε γενικώς επιβαρυντικά στοιχεία που δεν έχουν ελεγχθεί ή αξιοποιηθεί, τότε για τα στοιχεία αυτά, κατά ρητή πρόβλεψη του νόμου, υπάρχει δικαίωμα έκδοσης συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων.

Τα παραπάνω έχουν μεταξύ άλλων εφαρμογή και στις περιπτώσεις επιτηδευματιών που εντάχθηκαν στις αποφάσεις ΠΟΛ. 1082/2003 και ΠΟΛ. 1083/2003 εκδίδοντας αθεώρητα στοιχεία και προέβησαν σε περαίωση κατά τις ανωτέρω διατάξεις του ν. 3296/2004, αλλά διαπιστώνεται μετά την περαίωση στο πλαίσιο σχετικού ελέγχου κατά την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1088/2006 ότι για τις διαχειριστικές περιόδους που έγινε η περαίωση δεν επληρούντο οι σχετικές προϋποθέσεις ένταξης στις υπόψη αποφάσεις, λόγω ύπαρξης φορολογικών χρεών κατά την έννοια του άρθρου 36,παρ. 8 του Κ.Β.Σ.

Συνεπώς, στις προαναφερόμενες περιπτώσεις, παρά την προηγηθείσα περαίωση , οι Δ.Ο.Υ. νομιμοποιούνται και θα πρέπει να προβαίνουν για τις ως άνω διαχειριστικές περιόδους τόσο στην έκδοση των σχετικών αποφάσεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. για την έκδοση των τυχόν αθεώρητων στοιχείων, σύμφωνα με τις οδηγίες της παραπάνω εγκυκλίου, όσο και στην έκδοση των απαραίτητων εν γένει συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, ανάλογα με την περίπτωση, λόγω των περαιτέρω επιπτώσεων της παράβασης της έκδοσης αθεώρητων στοιχείων.

Επισημαίνεται ότι στις περιπτώσεις που από τον ανωτέρω έλεγχο διαπιστώνεται ότι δεν επληρούντο οι προϋποθέσεις ένταξης στις αποφάσεις ΠΟΛ. 1082/2003 και ΠΟΛ. 1083/2003 λόγω μη υποβολής δηλώσεων κατά την έννοια επίσης των διατάξεων του άρθρου 36, παρ. 8 του Κ.Β.Σ., τότε, επειδή η μη υποβολή δηλώσεων γενικώς βάσει βιβλίων και στοιχείων ουνισιά λόγω εξαίρεσης από την περαίωση (σχετ. διατάξεις άρθ. 14, παρ. 3 ν. 3296/2004), θα ερευνάται η τυχόν εξαίρεση από την περαίωση της διαχειριστικής περιόδου για την οποία διαπιστώθηκε ότι δεν επληρούντο οι ως άνω προϋποθέσεις (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ. 1027/2005, άρθ. 14) ή τυχόν προηγούμενων αυτής για τις οποίες είχε γίνει επίσης περαίωση, ανάλογα με τη διαχειριστική περίοδο που βαρύνει η μη υποβολή δηλώσεων.

**Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
Ν. ΑΝΔΡΙΑΝΟΠΟΥΛΟΣ**