



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ  
& ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (15<sup>η</sup>)  
ΤΜΗΜΑΤΑ Α' - Β'

Αθήνα, 5 Νοεμβρίου 2010

**ΠΟΛ 1153**

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10  
Ταχ. Κωδ. : 101 84 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες : Αντ. Γαστεράτος  
Τηλέφωνο : 210 3610030

**ΠΡΟΣ: ΩΣ Π.Δ**

**ΘΕΜΑ: Προσκόμιση αχρησιμοποίητων, θεωρημένων φορολογικών στοιχείων για ακύρωση, κατά τη διακοπή εργασιών των επιτηδευματιών.**

Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα, που έχουν τεθεί στην Υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας κάνουμε γνωστά τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 21 του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.
2. Με τις διατάξεις της περίπτωσης θ' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι, η μη διαφύλαξη κάθε βιβλίου ή κατάστασης ή ανά πενήντα (50) φύλλα φορολογικών στοιχείων ή άλλων δικαιολογητικών εγγράφων για όσο χρόνο ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., συνιστά αυτοτελή παράβαση, εκτός αν η μη διαφύλαξη οφείλεται αποδεδειγμένα σε ανώτερη βία.
3. Ακόμη, σύμφωνα με τις διατάξεις του δευτέρου εδάφιου της παραγράφου 4 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, οι παραβάσεις μη διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών ή μη επίδειξης αυτών, **ανάγονται** στο χρόνο που διαπιστώνονται ή πιστοποιούνται και εάν ο χρόνος αυτός είναι μετά

τη διαχειριστική περίοδο που έπαυσε να υφίσταται το πρόσωπο, χρόνος αναγωγής των παραβάσεων λογίζεται η **τελευταία διαχειριστική περίοδος** αυτού.

4. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία παραγραφής αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία του εισοδήματος.

5. Το πρόστιμο του Κ.Β.Σ. είναι διοικητική κύρωση για την επιβολή της οποίας δεν εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί και μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υποχρέου (ΣΤΕ 2074/1982).

Άλλωστε το πρόστιμο του Κ.Β.Σ. δεν έχει ταμειακό σκοπό, κλιμακώνεται ανάλογα με το μέγεθος της επιχείρησης (κατηγορία βιβλίων), το είδος και τη βαρύτητα της παράβασης και αποσκοπεί στη συμμόρφωση των φορολογουμένων με τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τον Κώδικα αυτό.

6. Περαιτέρω, κατά πάγια διοικητική θέση, (εγκύκλιοι ΠΟΛ 194/1987 και 1264/2000), **μόνο τα θεωρημένα αχρησιμοποίητα φορολογικά στοιχεία** και όχι τα αθεώρητα στοιχεία ή τα θεωρημένα βιβλία, προσκομίζονται για ακύρωση στη ΔΟΥ, όταν συντρέχει περίπτωση (π.χ. διακοπή εργασιών).

7. Εξάλλου με την παράγραφο 7 του άρθρου 8 της Α.Υ.Ο.Ο. 1070576/2627/ΔΜ/ΠΟΛ 1102/14.7.2005 με θέμα τον ανακαθορισμό διαδικασιών και δικαιολογητικών κατά την υποβολή δηλώσεων έναρξης, μεταβολής και διακοπής εργασιών ορίζεται ότι ειδικά επί εκπρόθεσμων δηλώσεων διακοπής εργασιών πέραν του ενός έτους πριν από τη χορήγηση της αντίστοιχης βεβαίωσης, διενεργείται ο προβλεπόμενος φορολογικός έλεγχος, προκειμένου να διαπιστώνεται ο πραγματικός χρόνος παύσης εργασιών παράλληλα με την εκπλήρωση ή μη των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου.

8. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω, προκύπτει ότι, εφόσον, μετά τη διενέργεια του προσήκοντος ελέγχου, διαπιστωθεί ότι, ο επιτηδευματίας (φυσικό ή νομικό πρόσωπο) **έχει παύσει οριστικά τις εργασίες του** (συναλλαγές του) σε συγκεκριμένο χρονικό σημείο στο παρελθόν, γίνεται δηλαδή αποδεκτή η **εκπρόθεσμη δήλωση διακοπής** των εργασιών του σε χρήση για την οποία έχει ήδη

παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο και παρήλθε ο χρόνος υποχρεωτικής διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων , βάσει των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 21 παρ.2 και 39 παρ.3 του Κ.Β.Σ., συνάγεται ότι δεν μπορούν να βεβαιωθούν παραβάσεις του Κ.Β.Σ. και να επιβληθούν τα αντίστοιχα πρόστιμα για απώλεια βιβλίων, στοιχείων, δικαιολογητικών εγγραφής φορολογικών ταμειακών μηχανών κ.λ.π. για τη χρήση αυτή.

9. Αυτονόητο είναι ότι εφόσον μεταγενέστερα προκύψουν στοιχεία και δεδομένα που αποδεικνύουν ότι, σε χρόνο μετά τη διακοπή των εργασιών, κατά τον οποίο δεν έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου, ο επιτηδεύματίας έχει προβεί σε οποιαδήποτε συναλλακτική δραστηριότητα που σχετίζεται με το επιτήδευμα το οποίο έχει διακόψει, η σχετική υπόθεση μπορεί να αναβιώσει φορολογικά βάσει των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 και να επιβληθούν τα πρόστιμα για παραβάσεις του Κ.Β.Σ. Κάθε άλλη θέση της Διοίκησης για το ως άνω θέμα παύει να ισχύει από την έκδοση της παρούσας.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

**Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**

**ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ**