

Αθήνα, 24 Νοεμβρίου 2011

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
1. ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΤΜΗΜΑ Α'

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδικας: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες : Θαν. Σαφαρής
Τηλέφωνο : 210 -3375314
Fax :210-3375001

ΕΠΕΙΓΟΝ

ΠΟΛ 1235

ΘΕΜΑ: Οδηγίες συμπλήρωσης κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης.

Με τον ν. 3842/2010 με τίτλο «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις» καθιερώθηκαν σημαντικές αλλαγές στο φορολογικό σύστημα της χώρας. Μια σημαντική αλλαγή που αφορά άμεσα τους λογιστές - φοροτεχνικούς, είναι αυτή που προβλέπεται με την παράγραφο 9 του άρθρου 17 του ν. 3842/2010. Με τη διάταξη αυτή αντικαταστάθηκε η παράγραφος 3 του άρθρου 38 του ν. 2873/2000 σχετικά με την ευθύνη και τις αρμοδιότητες του λογιστή φοροτεχνικού.

Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του ν. 2873/2000 όπως ισχύει: « Ο λογιστής φοροτεχνικός είναι υπεύθυνος για την ορθή μεταφορά των οικονομικών δεδομένων από τα στοιχεία στα βιβλία, για την ακρίβεια των δηλώσεων ως προς τη συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία. Επίσης, είναι υπεύθυνος για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται και τις οποίες παραθέτει αναλυτικά σε κατάσταση που συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Το περιεχόμενο της κατάστασης αυτής υπόκειται σε έλεγχο σύμφωνα με το άρθρο 66 του Κ.Φ.Ε.. Τέλος, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώνεται ότι κατά τη διαρρέυσσα διαχειριστική περίοδο έχουν υποβληθεί ορθά όλες οι δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ο λογιστής φοροτεχνικός υπογράφει τις δηλώσεις της παραγράφου 2, καθώς και τα συνυποβαλλόμενα έντυπα ή καταστάσεις, όπως αυτά καθορίζονται κάθε φορά με τις οικείες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Επίσης, κατά την υποβολή των δηλώσεων οι λογιστές φοροτεχνικοί αναγράφουν υποχρεωτικά το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση κατοικίας τους ή της έδρας του επαγγέλματος τους, κατά περίπτωση, τον Α.Φ.Μ., την αρμόδια Δ.Ο.Υ για τη φορολογία τους, τον αριθμό μητρώου της άδειας άσκησης επαγγέλματος τους και την κατηγορία της άδειάς τους.»

Δηλαδή με τη νέα διάταξη προβλέπεται ότι οι λογιστές φοροτεχνικοί είναι υπεύθυνοι,

πέρα από την ακρίβεια και την ειλικρίνεια των δηλώσεων που υποβάλλουν, ως προς τη συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν κατά τη μεταφορά τους από τα στοιχεία στα βιβλία και από τα βιβλία στις κατά περίπτωση δηλώσεις, και για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται, καθώς και για την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων.

Με την ΠΟΛ.1053/24.3.2011 έχουν δοθεί οδηγίες ούτως ώστε το σύνολο που προκύπτει από τη φορολογική αναμόρφωση να μεταφέρεται:

1) για τις ατομικές επιχειρήσεις και για τους υπόχρεους της παραγρ.4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ανάλογα με την δραστηριότητα, στους κωδικούς 564, 565 και 566 του υποπίνακα η' του πίνακα ΣΤ' της 2ης σελίδας του εντύπου Ε3.

2) για τις ατομικές επιχειρήσεις και για τους υπόχρεους της παραγρ.4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. στις «Σημειώσεις Φορολογουμένων», της τέταρτης σελίδας του ίδιου εντύπου, θα αναγράφεται το συνολικό ποσό που θα προκύπτει από την κατάσταση αναμόρφωσης (ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ:..... ΕΥΡΩ), με την σημείωση ότι για τους τελευταίους (υπόχρεοι παραγρ. 4 άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε.) στη συνέχεια θα μεταφέρεται στον κωδ. 022 της δεύτερης σελίδας του εντύπου Ε5. Στην περίπτωση αυτή δεν χρειάζεται να συμπληρωθούν οι υπόλοιποι κωδικοί 018, 019, 020, 450, 021, και 023 της ίδιας σελίδας.

Σημειώνεται ότι η παραπάνω κατάσταση θα υποβληθεί υποχρεωτικά μέσω διαδικτύου και η καταληκτική ημερομηνία υποβολής θα ορισθεί με νεώτερη απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, όταν αναρτηθεί η νεώτερη, πιο πλήρης και αναλυτική εφαρμογή από την ΓΓΠΣ, για διευκόλυνση όλων των φορολογουμένων.

Ειδικότερα, οι μη εκπιπόμενες δαπάνες που αναγράφηκαν στους κωδικούς της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2011 θα πρέπει να αναγράφονται αναλυτικά σε κατάσταση που θα συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το περιεχόμενο της οποίας δεν είναι δεσμευτικό για τη φορολογούσα αρχή. Στην κατάσταση αυτή αναγράφονται και δηλώνεται από τους λογιστές - φοροτεχνικούς ότι κατά τη διαρρεύσασα διαχειριστική περίοδο έχουν υποβληθεί ορθά όλες οι δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων. Η κατάσταση αυτή συνυποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Ειδικά όμως για το οικον. έτος 2011 (χρήση 2010) δεν συνυποβάλλεται λόγω της αρχικής εφαρμογής του μέτρου και της αναγκαιότητας ηλεκτρονικής υποβολής όπου απαιτούνται μηχανογραφικές εφαρμογές.

Κατόπιν των ανωτέρω και προκειμένου να είναι περισσότερο κατανοητή η συμπλήρωση της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης, κωδικοποιήσαμε τα συνηθέστερα ερωτήματα και παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες:

1. Από τη Γ.Γ.Π.Σ. θα αναρτηθεί νεώτερη πιο πλήρης και αναλυτική εφαρμογή για διευκόλυνση όλων των φορολογουμένων.

2. Οι φορολογούμενοι που έχουν ήδη υποβάλει την παραπάνω κατάσταση δεν απαιτείται να την υποβάλουν εκ νέου και ως εκ τούτου η δήλωσή που έχουν ήδη υποβάλει θεωρείται οριστικοποιημένη.

3. Εάν όμως υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία ή διορθώσεις θα υποβληθεί νέα κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης την οποία και θα οριστικοποιούν. Με την υποβολή της νέας κατάστασης η παλαιά υποβληθείσα κατάσταση θα θεωρείται αυτομάτως άκυρη.

A.) ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ

1. Υποχρέωση υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης έχουν όλοι οι επιτηδευματίες και όλες οι εταιρίες που τηρούν βιβλία και στοιχεία.

α) είναι υποχρεωτική η υπογραφή της κατάστασης και από τον λογιστή στην περίπτωση που η δήλωση φορολογίας έχει υπογραφεί από τον ίδιο τον λογιστή,

β) υπογράφεται μόνο από τον επιτηδευματία όταν η δήλωση έχει συνταχθεί από τον ίδιο τον επιτηδευματία που δεν είχε βάσει του νόμου υποχρέωση υπογραφής της δήλωσης φορολογίας του από λογιστή.

γ) Όταν υπάρχει μεταβολή λογιστή, μετά την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ειδικά για φέτος (από το νέο έτος θα συνυποβάλλεται με την δήλωση) υποχρέωση υποβολής έχει ο νέος λογιστής ή σε περίπτωση άρνησης ο ίδιος ο επιτηδευματίας.

2. Είναι υποχρεωτική η υποβολή κατάστασης αναμόρφωσης και για τις μηδενικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

3. Υπάρχει υποχρέωση υποβολής της κατάστασης για τις Ναυτικές Εταιρίες (ν.959/1979) και Ειδικές Ναυτικές Επιχειρήσεις (ν.89/1967) οι οποίες απαλλάσσονται υποβολής του Ε3 αλλά είναι υπόχρεες τήρησης βιβλίων.

4. Δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης για Ν.Π.Δ.Δ. (ιεροί ναοί, σχολεία, σωματεία & ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα).

5. Υπάρχει υποχρέωση υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης από τους αγρότες του κανονικού καθεστώτος.

6. Υποβάλλεται κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης και σε περίπτωση ζημιάς .

B.) ΤΙ ΑΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ

1. Στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης περιλαμβάνονται μόνο οι παρακρατούμενοι και έμμεσοι οφειλόμενοι φόροι που αφορούν το χρονικό διάστημα από 01.01.2010 έως 31.12.2010.

2. Αναγράφονται όλοι οι παρακρατούμενοι και έμμεσοι φόροι σε κάθε περίπτωση όπως: Φ.Μ.Υ., Φ.Π.Α., φόρος πληρωτέων μερισμάτων, χαρτόσημο κτλ.

3. Οι φόροι που αφορούν το έτος 2010 και έχουν βεβαιωθεί από τον έλεγχο μέχρι την υποβολή της κατάστασης αναμόρφωσης περιλαμβάνονται στην δεύτερη στήλη του πίνακα IV (αποδοθέντες ή δηλωθέντες).
4. Στην στήλη του ΦΠΑ αναγράφονται τα ποσά που καταβλήθηκαν με έκτακτη δήλωση ΦΠΑ από μη ενταγμένους στο ΦΠΑ μόνο όταν πρόκειται για επιτηδευματίες.
5. Στην στήλη του ΦΠΑ θα συμπεριλαμβάνεται και ο Φ.Π.Α. που προκύπτει μετά από έλεγχο ή αυτοέλεγχο.
6. Στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται τα τεκμαρτά ποσά των ταξί και λεωφορείων που είναι ενταγμένα σε ΚΤΕΛ.
7. Στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται μόνο τα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα για τις δαπάνες των οποίων διενεργείται φορολογική αναμόρφωση.
8. Σε περίπτωση πώλησης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων, αυτά θα αναγράφονται εφόσον υπάρχει καταχωρημένη δαπάνη αυτών των αυτοκινήτων στα βιβλία της επιχείρησης, εντός της συγκεκριμένης χρήσης.
9. Αναγράφονται οι προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού και εκτάκτων κινδύνων εφόσον χρήζουν φορολογικής αναμόρφωσης.
10. Αναγράφεται στην κατάσταση ο μέσος όρος των κινητών τηλεφώνων και των εργαζομένων που υπάρχει μέσα στη χρήση.
11. Στις περιπτώσεις αποσβέσεων παγίων, φορολογική αναμόρφωση θα διενεργείται για τις αποσβέσεις που δεν αναγνωρίζονται.

Γ.) ΔΕΝ ΑΝΑΓΡΑΦΟΝΤΑΙ:

1. Δεν αναγράφεται ο φόρος εισοδήματος, η έκτακτη εισφορά, ο Φ.Α.Π. καθώς και οι σχετικές περαιώσεις του έτους 2010.
2. Δεν αναγράφονται στην κατάσταση οι φόροι επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια και κάμπινγκ, των πλανόδιων πωλητών, Φ.Δ.Χ. κτλ., που έχουν καταβληθεί με το ειδικό καθεστώς φορολογίας αυτών (μέχρι 30/6/2010).
3. Δεν αναγράφονται φόροι υπέρ τρίτων όπως: τέλη που αποδίδονται στους δήμους ή σε άλλους οργανισμούς (δημοτικός φόρος διαμονής-εστίασης- αγγελιόσημο).
4. Δεν αναγράφονται τα Φ.Ι.Χ. στον πίνακα των αυτοκινήτων της επιχείρησης (πίνακας II) γιατί σ' αυτά δεν διενεργείται φορολογική αναμόρφωση.

Δ.) ΓΕΝΙΚΑ

1. Διευκρινίζεται ότι οι φόροι που αφορούν το χρονικό διάστημα 01.01.2010 -

31.12.2010, και έχουν αποδοθεί εκπροθέσμως ή έχουν βεβαιωθεί με οποιονδήποτε τρόπο, έως και την ημερομηνία υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης, περιλαμβάνονται στην κατάσταση αυτή στη στήλη αποδοθέντες ή βεβαιωθέντες φόροι.

2. Εφόσον υπάρχουν και λοιποί έμμεσοι ή παρακρατηθέντες φόροι που δεν αναγράφονται στην κατάσταση αυτοί θα καταχωρούνται με προσθήκη ανάλογων γραμμών.

3. Ο όρος «κωδικός» δεν θα συμπληρώνεται σε κανένα πίνακα από τους υποβάλλοντες αλλά θα συμπληρωθεί από το taxis.

4. Στις περιπτώσεις που η διαχειριστική χρήση εταιρίας είναι από 1/7 έως 30/6 η ημερομηνία υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης θα είναι η προθεσμία υποβολής της οικίας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, εκτός της χρήσης του έτους 2010 η προθεσμία της οποίας θα ορισθεί με νεώτερη απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Τέλος διευκρινίζεται ότι στα βιβλία της επιχείρησης καταχωρείται σε κάθε περίπτωση ολόκληρο το ποσό των λογαριασμών κινητής τηλεφωνίας ή των δαπανών των Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων της και η φορολογική αναμόρφωση διενεργείται κατά τη σύνταξη της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Τα ποσά της κατάστασης μεταφέρονται στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης.

Ο Γενικός Δ/ντής Φορολογίας
Δημήτρης Σταματόπουλος

<http://www.taxheaven.gr>