

Αθήνα, 16 Ιουλίου 2014

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ
ΤΜΗΜΑΤΑ Δ', Α'

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κωδ. : 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Ν. Τζούμα - Γ. Ματσούκη
Τηλέφωνο : 210 - 3375928 - 5046
FAX :210 - 3375354

ΠΟΛ 1180/2014

ΘΕΜΑ: Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 3691/2008 (ΦΕΚ 166 Α'), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 68 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α').

Σε συνέχεια της ΠΟΛ.1207/3.9.2013, με την οποία σας κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 68 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α'), σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 68 του ν. 4174/2013 εξαιρέθηκαν από τον ορισμό των βασικών αδικημάτων ορισμένα αδικήματα για τα οποία προβλέπεται ποινή χαμηλότερη της γενικής ρήτρας, δηλαδή ποινή η οποία μπορεί να είναι χαμηλότερη των έξι μηνών φυλάκισης, απαλείφοντας έτσι περιπτώσεις φοροδιαφυγής χαμηλού φορολογικού ενδιαφέροντος σε σχέση με την αντιμετώπιση της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες. Επίσης, προστίθεται ως βασικό αδίκημα και το αδίκημα της μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο, λόγω της σημασίας του εν λόγω αδικήματος στη νομιμοποίηση εσόδων από παράνομες δραστηριότητες.

Ειδικότερα, τα βασικά αδικήματα που ενδιαφέρουν τις φορολογικές αρχές είναι, σύμφωνα με το άρθρο 3 περίπτωση ιη' του ν. 3691/2008, τα κάτωθι:

α) Της φοροδιαφυγής:

i) Μη υποβολή δήλωσης ή υποβολή ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά εισοδήματα που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ, καθώς και η αποφυγή πληρωμής φόρου πλοίων (άρθρο 17 του ν. 2523/1997 - ΦΕΚ 179 Α'- όπως ισχύει).

ii) Μη απόδοση ή ανακριβής απόδοση Φ.Π.Α., παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, εφόσον το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς ή το ποσό του Φ.Π.Α. που συμψηφίστηκε ή δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς, υπερβαίνει τις 3.000 ευρώ σε ετήσια βάση (άρθρο 18, με την εξαίρεση της περίπτωσης α' της παραγράφου 1, του ν. 2523/1997,

όπως ισχύει).

iii) Έκδοση ή αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, καθώς και μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείων (άρθρο 19, με την εξαίρεση της περίπτωσης του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του ν. 2523/1997, όπως ισχύει και μετά την αντικατάσταση του Π.Δ. 186/1992 από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ.).

β) Της μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο, εφόσον το συνολικό χρέος από κάθε αιτία, συμπεριλαμβανομένων των κάθε είδους τόκων ή προσαυξήσεων μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του πίνακα χρεών, υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, με την εξαίρεση της μη καταβολής χρεών που προκύπτουν από χρηματικές ποινές ή πρόστιμα που επιβλήθηκαν από τα δικαστήρια ή από διοικητικές αρχές (άρθρο 25 του ν. 1882/1990 - ΦΕΚ 43 Α', όπως ισχύει, με την εξαίρεση της περίπτωσης α της παραγράφου 1).

2. Αναφορικά με το χρόνο και τις προϋποθέσεις αποστολής αναφορών για αδικήματα φοροδιαφυγής, σύμφωνα με το άρθρο 29 του ν. 3691/2008, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

i) Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3691/2008, όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 68 του ν. 4174/2013, οι Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και τα ελεγκτικά κέντρα, όταν διαπιστώνουν περιπτώσεις παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, καθώς και των λοιπών αδικημάτων αρμοδιότητάς τους που υπάγονται στα βασικά αδικήματα, υποβάλλουν αναφορές στην Αρχή του άρθρου 7 του ν. 3691/2008 ενημερώνοντας συγχρόνως και τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, εφόσον το ποσό των παραβάσεων υπερβαίνει τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, σύμφωνα με τις οδηγίες που δόθηκαν με το ΔΕΛ Δ 1148965 ΕΞ 2013 / 30.9.2013 έγγραφό μας.

Για διευκόλυνσή σας, επισυνάπτεται στην παρούσα το νέο υπόδειγμα αναφορών του ν. 3691/2008, όπως διαμορφώθηκε μετά και τις ανωτέρω διατάξεις.

ii) Αναφορές του ν. 3691/2008 δεν αποστέλλονται στην περίπτωση που ο υπόχρεος καταβάλει το φόρο που του καταλογίστηκε στα πλαίσια του φορολογικού ελέγχου, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των 30 ημερών, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Δ.

iii) Εφόσον ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, δεν αποστέλλεται αναφορά του ν. 3691/2008 σε περίπτωση αποδοχής από τον υπόχρεο της απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της προσφυγής από την ανωτέρω Διεύθυνση.

iv) Αντίθετα, αποστέλλεται αναφορά του ν. 3691/2008 σε περίπτωση μη αποδοχής από τον υπόχρεο της απόφασης της ανωτέρω Διεύθυνσης (δηλαδή σε περίπτωση μη καταβολής καταλογισθέντων ποσών ή προσφυγής στα διοικητικά δικαστήρια).

v) Όπως ορίζεται και στην ΠΟΛ.1151/14.11.2008, δεν αποστέλλεται αναφορά του ν. 3691/2008 στις περιπτώσεις όπου από τον έλεγχο προκύπτουν διαφορές φόρου εισοδήματος που οφείλονται σε συνήθεις λογιστικές διαφορές, όπως επίσης και στις

περιπτώσεις εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, όπου οι διαφορές φόρων δεν συνδέονται με αποδεδειγμένη πραγματική απόκρυψη. Αντίθετα, διαβιβάζονται αναφορές στις περιπτώσεις εξωλογιστικού προσδιορισμού λόγω μη επίδειξης βιβλίων και στοιχείων στον έλεγχο ή μη τήρησης αυτών.

Μετά την ισχύ του Κ.Φ.Δ. από 1/1/2014 (άρθρο 27 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 - ΦΕΚ Α' 170), με τον οποίο εφαρμόζονται οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, αποστέλλεται αναφορά του ν. 3691/2008 στις περιπτώσεις πραγματικής απόκρυψης εισοδήματος που διαπιστώνεται κατά την ελεγκτική διαδικασία, εφόσον το ποσό του αναλογούντος φόρου υπερβαίνει τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ (σχετικό το υπ' αριθ. ΔΕΛ Δ 1148965 ΕΞ 2013 / 30.9.2013 έγγραφό μας).

3. Αναφορικά με την αποστολή αναφορών για περιπτώσεις μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο θα ακολουθήσουν νεότερες οδηγίες.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 68 του ν. 4174/2013 δεν περιλαμβάνονται πλέον στα υπόχρεα πρόσωπα αρμοδιότητας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 6 του ν. 3691/2008, οι εταιρείες κεφαλαίου επιχειρηματικών συμμετοχών και οι εταιρείες παροχής επιχειρηματικού κεφαλαίου (εποπτεύονται από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς).

Υπενθυμίζεται ότι, οι Δ.Ο.Υ. και τα ελεγκτικά κέντρα, όταν διενεργούν φορολογικό έλεγχο σε υπόχρεα πρόσωπα αρμοδιότητας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, οφείλουν υποχρεωτικά και ταυτόχρονα με το φορολογικό έλεγχο, να διενεργούν και έλεγχο εκπλήρωσης των υποχρεώσεων που απορρέουν από τις διατάξεις του ν. 3691/2008 και να ενημερώνουν σχετικά την ηλεκτρονική εφαρμογή της Δ/νσης Ελέγχων (ΠΟΛ.1127/31.8.2010, Κεφάλαια ΣΤ' και Θ).

5. Σύμφωνα με το άρθρο 40 του ν. 3691/2008, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 68 του ν. 4174/2013, ειδικά στις περιπτώσεις διενέργειας φορολογικών ή τελωνειακών ελέγχων και κατά τη διαδικασία είσπραξης χρεών, η Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών δύναται να ζητήσει και να λάβει από την Αρχή του άρθρου 7 του ν.3691/2008 κάθε διαθέσιμη σε αυτήν πληροφορία που είναι πιθανό να σχετίζεται με το διενεργούμενο έλεγχο ή με την επιδιωκόμενη είσπραξη χρέους του υπόχρεου. Η Αρχή δύναται να αποφασίσει να μην παράσχει τις πληροφορίες, εάν η παροχή των πληροφοριών θα έθετε σε κίνδυνο μια συνεχιζόμενη έρευνα της Αρχής. Αυτή η άρνηση δεν μπορεί να υπερβεί χρονικά τους έξι (6) μήνες. Ωστόσο, όπως ορίζει η παράγραφος 2 του άρθρου 15 του ν.4174/2013, η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να λαμβάνει γνώση πληροφοριών ή εγγράφων που αφορούν σε ποινικές υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των αρμόδιων εισαγγελικών αρχών ή των ποινικών δικαστηρίων, χωρίς προηγούμενη έγγραφη άδεια του αρμόδιου Εισαγγελέα.

Αρμόδιος για την υποβολή αιτήματος προς την Αρχή του άρθρου 7 του ν.3691/2008 για χορήγηση κάθε διαθέσιμης σε αυτήν πληροφορίας, καθώς και για την υποβολή αιτήματος προς τον αρμόδιο Εισαγγελέα για χορήγηση έγγραφης άδειας για λήψη πληροφοριών ή εγγράφων για υποθέσεις που εκκρεμούν όπως αναφέρθηκαν ανωτέρω είναι «ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου ή του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου του άρθρου 39 του ν.1914/1990, όπως ισχύει, ο υπάλληλος των

οποίων διενεργεί τον έλεγχο ή ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου που επιδιώκει την είσπραξη της οφειλής ή ο Προϊστάμενος της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης ή ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που παραλαμβάνει την προβλεπόμενη δήλωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρούσα» (περίπτωση 6 της υπ' αριθ.Δ6Α 1036682 ΕΞ/2014 25.2.2014 Απόφαση Γεν. Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως τροποποιήθηκε με την υπ' αριθ.Δ6Α 1054391 ΕΞ 2014/1.4.2014 Απόφαση Γεν. Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων).

Σημειώνεται ότι το αίτημα, είτε προς την Αρχή, είτε προς τον Εισαγγελέα προκειμένου για αναζήτηση πληροφοριών, όπως περιγράφεται ανωτέρω, θα πρέπει να υποβάλλεται μόνο εφόσον δεν επαρκούν οι ίδιες πηγές πληροφόρησης και συνεπώς κρίνεται απολύτως απαραίτητο.

Κατόπιν των ανωτέρω, παρακαλείσθε για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων σύμφωνα με τις οδηγίες που δίνονται με την παρούσα εγκύκλιο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

www.sale.gr



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
Ελεγκτικό Κέντρο ή Δ.Ο.Υ.**

**Τόπος/Ημερομηνία
Αρ. Πρωτ.**

Ταχ.Δ/νση :
Ταχ. Κωδ. :
Πληροφορίες :
Τηλέφωνο :
Fax :

**ΠΡΟΣ : 1. Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης
Εσόδων από Εγκληματικές
Δραστηριότητες και Χρηματοδότησης της
Τρομοκρατίας και Ελέγχου των
Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης
Πειραιώς 207 & Αλκίφρονος 92
118 53 ΑΘΗΝΑ**

**2. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
Γενική Δ/νση Φορολογικής Διοίκησης
Διεύθυνση Ελέγχων – Τμήμα Δ´
Καρ. Σερβίας 10
101 84 ΑΘΗΝΑ**

ΑΝΑΦΟΡΑ Ν. 3691/2008, όπως ισχύει ⁽¹⁾

Από μερικό / πλήρη έλεγχο που διενεργήθηκε από την υπηρεσία μας στην επιχείρηση :

ΕΠΩΝΥΜΙΑ :	
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ :	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ :	
Α.Φ.Μ. :	
ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. :	
ΕΛΕΓΧΘΕΙΣΕΣ ΧΡΗΣΕΙΣ :	

διαπιστώθηκε η διάπραξη των παρακάτω αδικημάτων του ν. 2523/1997, όπως ισχύει:

**Περίπτωση 1
Αρθ. 17 του ν. 2523/1997**

Μη υποβολή δήλωσης ή υποβολή ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (απόκρυψη εισοδήματος ανά διαχειριστική περίοδο) και αποφυγή πληρωμής φόρου πλοίων, **άνω των 15.000 €.**

.....
.....
.....
.....

(1) Για υποθέσεις για τις οποίες, με βάση τα υφιστάμενα δεδομένα, τα σχετικά αδικήματα τελέστηκαν από 5/8/2008 και εφεξής και εφόσον το ποσό των παραβάσεων υπερβαίνει αθροιστικά τις 50.000 €.

Περίπτωση 2**Άρθ. 18, παρ. 1, περ. β' και γ' του ν. 2523/1997**

Μη απόδοση ή ανακριβής απόδοση Φ.Π.Α., παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, **άνω των 3.000 €** σε ετήσια βάση.

.....

Περίπτωση 3**α) Άρθ. 19, παρ. 1, εδάφιο δεύτερο του ν. 2523/1997**

Έκδοση ή αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, **άνω των 3.000 €**.

.....

Περίπτωση 4**Άρθ. 19, παρ. 5 του ν. 2523/1997, όπως προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρ. 76 του ν. 3842/2010 (για αδικήματα που διαπράχθηκαν από 1/6/2010 και εφεξής).**

Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση των προβλεπόμενων από το Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) στοιχείων κατά την πώληση ή διακίνηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών ή μη καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία της παρ. 5 του άρθρου 10 του ίδιου Π.Δ. ή της παρ. 23 του άρθρου 4 του ΚΦΑΣ των συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα οικεία στοιχεία εσόδων, εφόσον ο υπόχρεος εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997 περί αναστολής λειτουργίας των επαγγελματικών εγκαταστάσεων.

.....

Λοιπές περιπτώσεις**➤ Άρθ. 3, περ. α' έως ιζ' του ν. 3691/2008**

Περιπτώσεις που υπάγονται στα βασικά αδικήματα (**πλην των αδικημάτων** της φοροδιαφυγής, λαθρεμπορίας και μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο-περ. ιη' του άρθρου 3 του ν. 3691/2008).

.....

Άρθ. 10, παρ. 6 του ν. 3691/2008

Περίπτωση **υπόνοιας** ότι υποκρύπτεται νομιμοποίηση εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες σε σημαντική κλίμακα ή χρηματοδότηση της τρομοκρατίας.

.....
.....
.....
.....

ΔΙΟΙΚΗΣΗ – ΕΚΠΡΟΣΩΠΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

.....
.....
.....
.....

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ