



**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ**  
**ΠΑΤΡΑΣ**

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΕΚΚΡΕΜΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ**  
**ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ Ν.3259/2004**

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ: ΑΛΕΞΟΠΟΥΛΟΣ ΑΛΕΞΙΟΣ**  
**ΑΛΕΞΟΠΟΥΛΟΥ ΑΘΗΝΑ**  
**ΜΙΛΙΤΣΟΠΟΥΛΟΥ ΑΝΤΙΓΟΝΗ**

**ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΝΤΕΜΙΡΗΣ ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ**

**ΠΑΤΡΑ 2007**



ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....ΣΕΛ.3-4

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ**

**A. Ν.3259/4-8-2004**

Άρθρο 1 Εισαγωγή.....	ΣΕΛ.5
Άρθρο 2 Βασικές έννοιες.....	ΣΕΛ.6-8
Άρθρο 3 Υπαγόμενες υποθέσεις.....	ΣΕΛ.8
Άρθρο 4 Εξαιρούμενες υποθέσεις.....	ΣΕΛ.8
Άρθρο 5 Προυποθέσεις και αποτελέσματα περαιώσης.....	ΣΕΛ.9
Άρθρο 6 Περαιώση υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος.....	ΣΕΛ.10-12
Άρθρο 7 Περαιώση υποθέσεων λοιπων φορολογικών αντικειμένων.....	ΣΕΛ.12-13
Άρθρο 8 Περαιώση παραβάσεων του ΚΒΣ.....	ΣΕΛ.13
Άρθρο 9 Διαδικασία περαιώσης.....	ΣΕΛ.13-15
Άρθρο 10 Βεβαίωση των φόρων.....	ΣΕΛ.15-16
Άρθρο 11 Τρόπος καταβολής των φόρων.....	ΣΕΛ.16

**B.Υπουργικές αποφάσεις και διευκρινήσεις για την εφαρμογή των διατάξεων (άρθρα 1-11)του Ν.3259/4-8-2004**

ΠΟΛ 1076/22-07-2004 Κοινοποίηση διατάξεων σχεδίου νόμου <Περαιώση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων>.....	ΣΕΛ.17
ΠΟΛ 1077/27-07-2004 Οδηγίες για την εφαρμογή διατάξεων Σχεδίου Νόμου (Με τις διατάξεις του κεφαλαίου Γ του Σχεδίου Νόμου <Περαιώση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων>.....	ΣΕΛ.18
ΠΟΛ 1086/10-08-2004Κοινοποίηση διατάξεων των άρθρων 18,19 και 20 του Ν>3259/2004.....	ΣΕΛ.19-26
ΠΟΛ 1093/01-09-2004 Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων (άρθρα 1-11) του Ν.3259/2004 που αναφέρονται στην περαιώση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων.....	ΣΕΛ.27-47
ΠΟΛ 1115/09-11-2004 Εντατικοποίηση φορολογικών ελέγχων και λοιπά θέματα.....	ΣΕΛ.48-50
ΠΟΛ 1125/25-11-2004 Α) Κοινοποίηση της αριθ.327/04 γνωμοδότησης του Β Τμήματος του Ν.Σ.Κ. περι εφαρμογής των διατάξεων για έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων Β) Έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων επί υποθέσεων χρήσεων 1998 και παλαιότερων που περαιώθηκαν με βάση τις ρυθμίσεις των αποφάσεων ΠΟΛ.1155/02,ΠΟΛ.1085/03,1065798/1480/03 και ΠΟΛ.1107/03.....	ΣΕΛ.51-55
ΠΟΛ 1128/03-12-2004 Παροχή πρόσθετων οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων (άρθρα 1-11) του Ν.3259/2004 και του άρθρου 56 του Ν.3283/2004 που αναφέρονται στην περαιώση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων.....	ΣΕΛ.56-69
ΠΟΛ 1143/18-12-2004 Διευκρινίσεις σχετικά με την περαιώση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων και τη διενέργεια προσωρινών ελέγχων.....	ΣΕΛ.70
ΠΟΛ 1034/28-02-2004 Παροχή πρόσθετων οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων (άρθρα 1-11) του Ν.3259/2004 και του άρθρου 22 του Ν.3312/16-2-2005 που αναφέρονται στην περαιώση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων... ..	ΣΕΛ.71-75
ΠΟΛ 1105/18-07-2005 Περαιώση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων βάσει του Ν.3259/2004.....	ΣΕΛ.76-77

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ..... ΣΕΛ.78-86

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ**

**A. Ν.3296/14-12-2004**

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β**

Άρθρο 13 Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις περαιώσης.....	ΣΕΛ.87
Άρθρο 14 Υπαγόμενες και εξαιρούμενες δηλώσεις.....	ΣΕΛ.87-89
Άρθρο 15 Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη Δηλούμενες διαφορές εκκρεών στο Φ.Π.Α. και εξαιρούμενες δηλώσεις.....	ΣΕΛ.89-91
Άρθρο 16 Περαιώση δηλώσεων λοιπών φορολογιών.....	ΣΕΛ.91-92
Άρθρο 17 Μεταβατικές και άλλες διατάξεις.....	ΣΕΛ.91-92

**B.Υπουργικές αποφάσεις και διευκρινήσεις για την εφαρμογή των διατάξεων (άρθρα 1-11)του Ν.3259/4-8-2004**

ΠΟΛ 1022/15-02-2005 Τύπος και περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του <Ειδικού Σημειώματος Περαιώσης Φ.Π.Α.>καθώς και τρόπος και χρόνος δήλωσης της διαφοράς των ακαθαρίστων εσόδων στις λοιπές φορολογίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3296/2004.....	ΣΕΛ.94-95
ΠΟΛ 1040/08-02-2005 Παροχή οδηγιών για τις συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3296/2004.....	ΣΕΛ.96-101
ΠΟΛ 1027/22-02-2005 Οδηγίες για την εφαρμογή ορισμένων διατάξεων του Ν.3296/2004 Φορολογία εισοδήματος φυσικών Κι νομικών προσώπων, φορολογικοί έλεγχοι και άλλες διατάξεις.....	ΣΕΛ.102-137
ΑΡ.ΠΡΩΤ.10353/07-04-2005 Περαιώση υποβαλλόμενων δηλώσεων χωρίς έλεγχο βάσει των άρθρων 13 έως και 17 του Ν.3296/04.....	ΣΕΛ.138
ΠΟΛ 1682/24-05-2005 Περαιώση υποβαλλόμενων δηλώσεων χωρίς έλεγχο βάσει των άρθρων 13 έως Κι 17 του Ν.3296/04.....	ΣΕΛ.139-141
ΠΟΛ 1018/07-02-2007Κοινοποίηση διοικητικής κωδικοποίησης των πινάκων των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους, που εφαρμόζονται κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των εμπορικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων.....	ΣΕΛ.142-148
ΠΟΛ 1020/08-02-2007 Οδηγίες συμπλήρωσης εντύπων οικιακού έτους 2007 α) Ονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών (Ε3) και β) Δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Ο.Ε., Ε.Ε., κλπ (Ε5).....	ΣΕΛ.149-152
ΠΟΛ 1064/03-04-2007 Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του Ν.3296/2004 περι περαιώσης φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο.....	ΣΕΛ.153-157
ΑΡ.ΠΡΩΤ.1042446/27-04-2007 Περαιώση χωρίς έλεγχο, με τις διατάξεις των άρθρων 13-17 του Ν.3296/2004, φορολογικών δηλώσεων που υποβλήθηκαν μέσω διαδικτύου.....	ΣΕΛ.158-159
ΠΕΡΙΛΗΨΗ Ν.3296/2004.....	ΣΕΛ.159-162

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ..... ΣΕΛ.163-165

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

---

Στις 4 Αυγούστου 2004 δημοσιεύθηκε στο υπ'.αριθ'.149 φύλλο της εφημερίδας της κυβερνήσεως ο Νόμος 3259/2004 με θέμα <περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, ρύθμιση ληξιπροθέσμων χρεών και άλλες διατάξεις> ο οποίος ψηφίστηκε από την Βουλή και ισχύει από 15/7/2004.

Σκοπός του νόμου αυτού είναι να καθορίσει προαιρετικό, ειδικό τρόπο επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τις ανέλεγκτες φορολογικές υποθέσεις με σκοπό την περαίωση τους.

Το Υπουργείο Οικονομικών δίνει την δυνατότητα μέσω των διατάξεων του παρόντος Νόμου την δυνατότητα στους φορολογούμενους να κλείσουν αυτόματα και με αντικειμενικές διαδικασίες τις ανέλεγκτες φορολογικές υποθέσεις τους μέχρι και το έτος 2002. Η διαδικασία υπαγωγής στην ρύθμιση αυτή είναι προαιρετική και ως εκ τούτου, αυξάνονται οι δυνατότητες των φορολογουμένων, χωρίς να περιορίζονται τα δικαιώματά τους, που πηγάζουν από την κείμενη νομοθεσία.

Ειδικότερα για την περαίωση των εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, καθορίζονται οι κατηγορίες των υπαγόμενων και εξαιρούμενων φορολογικών υποθέσεων, οι όροι και οι προϋποθέσεις υπαγωγής και επίλυσης, ο τρόπος προσδιορισμού του βεβαιωτέου φόρου, ο τρόπος βεβαίωσης είσπραξης και καταβολής καθώς και η έκπτωση στην περίπτωση εφ' άπαξ καταβολής.

Η περαίωση πραγματοποιείται με ευνοϊκούς όρους για τις επιχειρήσεις και τους ελεύθερους επαγγελματίες, καθώς οι επιβαρύνσεις που θα προκύπτουν με την αυτόματη περαίωση θα είναι κατά πολύ ευνοϊκότερες απ' ό τι με την διαδικασία τακτικού ελέγχου. Περαιώνεται υποχρεωτικά η πρώτη κατά σειρά ανέλεγκτη και οι συνεχόμενες με αυτήν ανέλεγκτες υποθέσεις που υπάγονται στη σχετική ρύθμιση, χωρίς να επιτρέπεται η περαίωση ορισμένων μόνο από αυτές. Προϋπόθεση είναι τα ακαθάριστα έσοδα κάθε ανέλεγκτης χρήσης να μην υπερβαίνουν τα 8.804.000 ευρώ.

Για επιτηδευματίες που δεν τήρησαν ή τήρησαν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. το ποσό του βεβαιωτέου φόρου υπολογίζεται ως εξής: Τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα πολλαπλασιάζονται με συντελεστή 2% και το ποσό αυτό των διαφορών προσαυξάνεται με την θετική διαφορά που προκύπτει μεταξύ των προσδιοριζόμενων εξωλογιστικά καθαρών κερδών με την χρήση του ΜΣΚΚ αφ' ενός και των δηλουμένων καθαρών κερδών αφ' ετέρου. Αν τα δηλούμενα κέρδη είναι μεγαλύτερα των εξωλογιστικών καθαρών κερδών, η διαφορά αυτών μειώνει το ποσό των λογιστικών διαφορών. Στο τελικό ποσό που προκύπτει από τους ως άνω υπολογισμούς επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 15%. Αν δεν προκύπτει από του υπολογισμούς αυτούς φόρος η προκύπτουν μικρά ποσά καθορίζονται ανάλογα το ποσό του βεβαιωτέου φόρου ως εξής: ελάχιστο όριο 200 ευρώ για επιτηδευματίες με βιβλία Α κατηγορίας, 300 ευρώ για ελεύθερους επαγγελματίες με βιβλία Β κατηγορίας, 500 ευρώ για επιτηδευματίες με βιβλία Γ κατηγορίας.

Στη ρύθμιση υπάγονται και υποθέσεις για τις οποίες υπάρχει απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. ή έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. ή δελτίο πληροφοριών για έκδοση ή λήψη πλαστών ή εικονικών στοιχείων. Το ποσό του οφειλόμενου φόρου στην περίπτωση που δεν υπάρχει παράβαση Κ.Β.Σ. ή αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το 1% των ακαθαρίστων εσόδων, τηρουμένων των προϋποθέσεων για τον προσδιορισμό του βεβαιωτέου φόρου.

Με την υπογραφή της πράξης περαίωσης ο φορολογούμενος πρέπει να καταβάλει το 10% της συνολικής οφειλής. Το υπόλοιπο του φόρου εισοδήματος και του ΦΠΑ που περιλαμβάνονται στο ειδικό εκκαθαριστικό σημείωμα όπως και των τυχόν προστίμων Κ.Β.Σ. θα καταβάλλονται σε 18 μηνιαίες δόσεις κατ' ανώτατο όριο (των 500 ευρώ εκάστη), ανάλογα με το ποσό της αρχικής συνολικής οφειλής.

Το κεφάλαιο Α με τίτλο «ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΕΚΚΡΕΜΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ» , περιλαμβάνει 11 άρθρα στα οποία καθορίζονται οι κατηγορίες των υπαγόμενων και εξαιρούμενων φορολογικών υποθέσεων, οι όροι και οι προϋποθέσεις υπαγωγής και επίλυσης, ο τρόπος προσδιορισμού του βεβαιωτέου φόρου, ο τρόπος βεβαίωσης, είσπραξης και καταβολής, καθώς και η έκπτωση στην περίπτωση εφάπαξ καταβολής οι όροι της περαίωσης των λοιπών φορολογικών αντικειμένων και των παραβάσεων Κ.Β.Σ..

# **ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ**

Αρ. Φύλλου 149  
4 Αυγούστου 2004

## **ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ . 3259**

**Θέμα: Περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, ρύθμιση  
ληξιπρόθεσμων χρεών και άλλες διατάξεις.**

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ  
Εκδίδομε τον ακόλουθο νόμο που ψήφισε η Βουλή

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α**

#### **“ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΕΚΚΡΕΜΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ”**

##### **Άρθρο 1**

##### **Εισαγωγή**

Με τις διατάξεις του παρόντος κεφαλαίου καθορίζεται προαιρετικός, ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τις ανέλεγκτες φορολογικές υποθέσεις, με σκοπό την περαίωσή τους.

## **Άρθρο 2**

### **Βασικές έννοιες**

Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου οι παρακάτω όροι νοούνται ως εξής:

#### 1. Μοναδικός Συντελεστής Καθαρών Κερδών (Μ.Σ.Κ.Κ.):

Θεωρείται ο συντελεστής καθαρού κέρδους που προβλέπεται από τους οικείους πίνακες ή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του Πίνακα στην οποία εντάσσεται ο επιτηδευματίας εφόσον δεν προβλέπεται γι' αυτόν μοναδικός συντελεστής. Προκειμένου για επιχειρήσεις που εφαρμόζουν περισσότερους του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., ως μοναδικός συντελεστής θα λαμβάνεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία εσόδου δια των συνολικά δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων της κάθε χρήσης, ανεξάρτητα αν πρόκειται για αμιγώς εμπορικές επιχειρήσεις ή μικτές.

#### 2. Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα:

Θεωρούνται αυτά που προκύπτουν από το έντυπο Ε3 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μετά την αφαίρεση:

α) Εσόδων από συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις.

β) Εσόδων από μισθώματα ακινήτων.

Για τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου, ως δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται αυτά που έχουν προσδιοριστεί με την πρωτόδικη απόφαση.

#### 3. Αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη:

α) Η διαφορά μεταξύ των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων και αυτών που έχουν προσδιοριστεί με Έκθεση Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος ή με το Ειδικό Σημείωμα Ελέγχου της Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών [1144/1998](#), εφόσον έχουν κοινοποιηθεί στην επιχείρηση μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος και δεν έχει υπογραφεί Διοικητική Επίλυση Διαφοράς.

β) Όταν δεν έχει κοινοποιηθεί στην επιχείρηση έκθεση ελέγχου Φόρου Εισοδήματος ή Σημείωμα της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1144/1998, το συγκεκριμένο ποσό που προκύπτει από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. ή Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ ή Δελτίο Πληροφοριών της αρμόδιας ή άλλης Δ.Ο.Υ. ή του Σ.Δ.Ο.Ε. ή άλλης αρχής και αφορά:

αα) την απόκρυψη ποσού εσόδων ή αγορών (εμπορεύσιμων ή πάγιων περιουσιακών στοιχείων), από παράλειψη έκδοσης ή λήψης φορολογικού στοιχείου,

ββ) την απόκρυψη ποσού εσόδων ή αγορών από έκδοση ή λήψη ανακριβούς ως προς την αξία φορολογικού στοιχείου,

γγ) την έκδοση πλαστού ή εικονικού φορολογικού στοιχείου ή τη λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου για πώληση, αγορά ή δαπάνη.

Όταν για κάποια από τις πιο πάνω περιπτώσεις απόκρυψης έχει διενεργηθεί ήδη Προσωρινός Έλεγχος Φ.Π.Α. και έχει εκδοθεί Φύλλο Ελέγχου για το οποίο έχει υπογραφεί Διοικητική Επίλυση Διαφοράς, τότε για τις ανάγκες του παρόντος κεφαλαίου η περίπτωση αυτή θεωρείται μόνο ως παράβαση Κ.Β.Σ. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση 5.

#### 4. Δηλούμενα καθαρά κέρδη:

Είναι αυτά που προκύπτουν από το έντυπο Ε1 ή Ε5 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τις επιχειρήσεις που τηρούν Βιβλία Α και Β" Κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, Π.Δ. 186/1992, για δε τους τηρούντες Βιβλία Γ Κατηγορίας είναι τα καθαρά κέρδη του ισολογισμού, όπως διαμορφώθηκαν μετά τη φορολογική τους αναμόρφωση στη δήλωση φόρου εισοδήματος.

Για τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου, θεωρούνται αυτά που έχουν προσδιοριστεί με την πρωτόδικη απόφαση.

#### 5. Παραβάσεις Κ.Β.Σ. που επαυξάνουν το συντελεστή φόρου :

α) Μη τήρηση ή μη διαφύλαξη οποιουδήποτε θεωρημένου βιβλίου Κ.Β.Σ. είτε βασικού είτε πρόσθετου.

β) Μη επίδειξη των θεωρημένων Βιβλίων στον Τακτικό ή Προληπτικό Έλεγχο.

γ) Ανακριβής τήρηση Βιβλίων ως προς τα έσοδα ή μη καταχώρηση εσόδων.

δ) Ανακριβής τήρηση Βιβλίων ως προς τις Αγορές ή μη καταχώρηση αγορών.

ε) Ανακριβής τήρηση Πρόσθετων Βιβλίων ή μη καταχώρηση δεδομένων που επηρεάζουν τα έσοδα ή τις αγορές.

στ) Τήρηση Βιβλίων κατώτερης της προβλεπόμενης από τον Κ.Β.Σ. Κατηγορίας.

ζ) Ανακρίβεια Απογραφής ως προς την ποσότητα ή την αξία.

η) Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείου του Κ.Β.Σ. ή υπουργικών αποφάσεων.

θ) Έκδοση αθεώρητο υ στοιχείου Κ.Β.Σ. μη καταχωρημένου στα Βιβλία.

- ι) Μη διαφύλαξη εκδοθέντος ή ληφθέντος φορολογικού στοιχείου.
- ια) Έκδοση πλαστού ή εικονικού φορολογικού στοιχείου ή νόθευση φορολογικού στοιχείου.
- ιβ) Λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου.
- ιγ) Καταχώρηση στα Βιβλία ανύπαρκτων αγορών ή εξόδων.
- ιδ) Έκδοση ή σήμανση στοιχείου από μη νόμιμο φορολογικό μηχανισμό μη καταχωρημένου στα Βιβλία.
- ιε) Μη αναγραφή του είδους των αγαθών.
- ιστ) Μη σύνταξη Απογραφής ή Ισολογισμού.

### **Άρθρο 3**

#### **Υπαγόμενες υποθέσεις**

Στη ρύθμιση που καθορίζεται με τα άρθρα 1 έως και 11 υπάγονται οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων επιτηδευματιών οι οποίες αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και τις 31/12/2002.

Για την υπαγωγή στη ρύθμιση ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται εκείνες που, μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος:

- α) Δεν έχει αρχίσει ο έλεγχος ή έχει αρχίσει και δεν έχει περατωθεί.
- β) Έχει εκδοθεί Φύλλο Ελέγχου ή Πράξη Αποτελεσμάτων, αλλά δεν έχει οριστικοποιηθεί.
- γ) Εκκρεμούν στα Διοικητικά Δικαστήρια Α΄ και Β΄ Βαθμού δικαιοδοσίας και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου.

### **Άρθρο 4**

#### **Εξαιρούμενες υποθέσεις**

Από τις υποθέσεις του προηγούμενου άρθρου εξαιρούνται και δεν υπάγονται στη ρύθμιση:

- α) Οι υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει υποβληθεί μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2003 εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος ή εκκαθαριστική δήλωση Φ. Π. Α. για κάποια από τις ανέλεγκτες χρήσεις.
- β) Οι υποθέσεις επιτηδευματιών φυσικών προσώπων με εισοδήματα από γεωργικές επιχειρήσεις για τις οποίες είτε δεν έχουν τηρηθεί βιβλία είτε έχουν τηρηθεί βιβλία του



Κ.Β.Σ., αλλά κατηγορίας κατώτερης της τρίτης και μόνον όσον αφορά τα συγκεκριμένα εισοδήματα.

γ) Οι υποθέσεις για τις οποίες έχει υποβληθεί συμπληρωματική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Ν. 2753/1999 , με εξαίρεση τις ανέλεγκτες προηγούμενες ή επόμενες χρήσεις αυτών.

δ) Από κάθε υπόθεση, η ανέλεγκτη χρήση στην οποία τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα είναι μεγαλύτερα του ποσού των τριών (3) δισ. δρχ. ή οκτώ εκατομμυρίων οκτακοσίων τεσσάρων χιλιάδων (8.804.000) ευρώ και όλες οι επόμενες αυτής χρήσεις.

ε) Οι ανέλεγκτες υποθέσεις για τις οποίες υπάρχουν κατασχεμένα ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία, εκτός αν αυτά έχουν τύχει επεξεργασίας και έχουν εκδοθεί πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., οι οποίες είτε έχουν κοινοποιηθεί είτε θα κοινοποιηθούν μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την κατάθεση του παρόντος.

στ) Οι υποθέσεις φορολογίας πλοίων, ακίνητης περιουσίας, μεγάλης ακίνητης περιουσίας, μεταβίβασης ακινήτων και κληρονομιών - δωρεών - προικίων - γονικών παροχών.

ζ) Οι υποθέσεις που αφορούν επιχειρήσεις που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών.

## **Άρθρο 5**

### **Προϋποθέσεις και αποτελέσματα περαίωσης**

Η κατά τις παρούσες διατάξεις περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων γίνεται με τους πιο κάτω όρους και προϋποθέσεις:

1. Περαιώνεται υποχρεωτικά η πρώτη κατά σειρά ανέλεγκτη και οι συνεχόμενες με αυτή ανέλεγκτες υποθέσεις που υπάγονται στη ρύθμιση του νόμου αυτού.

2. Περαιώνονται υποχρεωτικά όλες οι υπαγόμενες στη ρύθμιση ανέλεγκτες υποθέσεις, μη επιτρεπόμενης της περαίωσης ορισμένων από αυτές.

3. Μαζί με την περαίωση των εκκρεμών υποθέσεων φόρου εισοδήματος και λοιπών φορολογιών, ο επιτηδευματίας πρέπει να αποδεχθεί και την περαίωση των εκκρεμών Πράξεων Προστίμων Κ.Β.Σ. που αφορούν τις υποθέσεις αυτές σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 8.

4. Ο ενδιαφερόμενος αποδέχεται τη βεβαίωση και καταβολή της συνολικής οφειλής φόρου που προκύπτει από το ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ του άρθρου 9, χωρίς να συμψηφίζεται ή να εκπίπτει ο φόρος που βεβαιώθηκε με βάση τις οικείες δηλώσεις που υποβλήθηκαν ή τα ποσά κύριου και πρόσθετου φόρου που βεβαιώθηκαν με βάση Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου. Απεναντίας συμψηφίζεται το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της διαφοράς κύριου και πρόσθετου φόρου που τυχόν έχει βεβαιωθεί σε περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου.

5. Με την υπογραφή της προβλεπόμενης από την παράγραφο 4 του άρθρου 9 πράξης, καταβάλλεται υποχρεωτικά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) της συνολικής οφειλής φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων Κ.Β.Σ. που περαιώνονται με τις παρούσες διατάξεις.

6. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στο Δημόσιο κατ' εφαρμογή του Νόμου αυτού δεν αναζητούνται ούτε συμψηφίζονται πλην της περίπτωσης εφαρμογής της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 68 παράγραφος 2 .

## **Άρθρο 6**

### **Περαίωση υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος**

1. Η περαίωση καθεμιάς ανέλεγκτης υπόθεσης φορολογίας εισοδήματος πραγματοποιείται με τη βεβαίωση φόρου επιπλέον εκείνου που τυχόν βεβαιώθηκε με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκε. Ο επιπλέον αυτός φόρος υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων

2. Προκειμένου για επιτηδευματία που δεν τήρησε βιβλία ή τήρησε βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. το ποσό του βεβαιωτέου φόρου υπολογίζεται ως εξής:

Τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα πολλαπλασιάζονται με συντελεστή λογιστικών διαφορών δύο τοις εκατό (2%).

Το ποσό αυτό των λογιστικών διαφορών προσαυξάνεται με τη θετική διαφορά που προκύπτει μεταξύ των προσδιοριζόμενων εξωλογιστικά καθαρών κερδών με τη χρήση του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους και των δηλούμενων καθαρών κερδών. Αν τα δηλούμενα καθαρά κέρδη είναι μεγαλύτερα των εξωλογιστικών καθαρών κερδών, η διαφορά αυτών μειώνει το ποσό των λογιστικών διαφορών. Στο τελικό ποσό που προκύπτει από τους ως άνω υπολογισμούς επιβάλλεται φόρος με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

Εάν από τον παραπάνω υπολογισμό δεν προκύπτει φόρος ή προκύπτει:

α) Ποσό μικρότερο από διακόσια (200) ευρώ για επιτηδευματία που δεν τήρησε βιβλία ή τήρησε βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το ποσό του βεβαιωτέου φόρου ορίζεται στα διακόσια (200) ευρώ.

β) Ποσό μικρότερο των τριακοσίων (300) ευρώ για ελεύθερο επαγγελματία, όπως η έννοια αυτού καθορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 48 , το ποσό του βεβαιωτέου φόρου ορίζεται στα τριακόσια (300) ευρώ.

γ) Ποσό μικρότερο από πεντακόσια (500) ευρώ για κάθε άλλο επιτηδευματία που τήρησε βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το ποσό του βεβαιωτέου φόρου ορίζεται στα πεντακόσια (500) ευρώ.

3. Προκειμένου για επιτηδευματία που τήρησε βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. το ποσό του βεβαιωτέου φόρου υπολογίζεται ως εξής:

Τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα πολλαπλασιάζονται με συντελεστή λογιστικών διαφορών δύο τοις εκατό (2%). Το ποσό αυτό των λογιστικών διαφορών προσαυξάνεται με τη θετική διαφορά που προκύπτει μεταξύ των προσδιοριζόμενων εξωλογιστικά καθαρών κερδών με τη χρήση του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους μειωμένου κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) και των δηλούμενων καθαρών κερδών. Αν τα δηλούμενα καθαρά κέρδη είναι μεγαλύτερα των εξωλογιστικών καθαρών κερδών, η διαφορά αυτών μειώνει το ποσό των λογιστικών διαφορών. Στο τελικό ποσό που προκύπτει από τους ως άνω υπολογισμούς επιβάλλεται φόρος με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), για όλες τις περιπτώσεις, εκτός Α.Ε. και Ε.Π.Ε. στις οποίες επιβάλλεται φόρος με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%).

Το ποσό του φόρου που προκύπτει από τον παραπάνω υπολογισμό δεν μπορεί να είναι μικρότερο από δύο τοις χιλίσις (2%0) του ποσού των ακαθάριστων εσόδων συνολικά (δηλωθέντων και τυχόν αποκρυβέντων).

4. Για τον υπολογισμό του ποσού του βεβαιωτέου φόρου, στην περίπτωση που υπάρχει Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. ή Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. από την οποία προκύπτει απόκρυψη ακαθάριστων εσόδων συγκεκριμένου ύψους ή Δελτίο Πληροφοριών για έκδοση πλαστών ή εικονικών στοιχείων ή λήψη εικονικών στοιχείων με συγκεκριμένα ποσά απόκρυψης, τα ποσά αυτά προσαυξάνουν τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα του οικονομικού έτους που αφορούν και ο συντελεστής υπολογισμού του φόρου γίνεται:

α) Είκοσι οκτώ τοις εκατό (28%) όταν πρόκειται για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και είκοσι τρία τοις εκατό (23%) σε όλες τις άλλες περιπτώσεις, όταν τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα είναι μέχρι πέντε τοις εκατό (5%) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων.

β) Τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) όταν πρόκειται για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και τριάντα τοις εκατό (30%) σε όλες τις άλλες περιπτώσεις, όταν τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα είναι πάνω από το πέντε τοις εκατό (5%) και μέχρι το δέκα τοις εκατό (10%) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων.

γ) Σαράντα πέντε τοις εκατό (45%) όταν πρόκειται για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και σαράντα τοις εκατό (40%) σε όλες τις άλλες περιπτώσεις, όταν τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα είναι πάνω από το δέκα τοις εκατό (10%) και μέχρι το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων.

δ) Πενήντα δύο τοις εκατό (52%) όταν πρόκειται για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και σαράντα επτά τοις εκατό (47%) σε όλες τις άλλες περιπτώσεις, όταν τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα είναι πάνω από το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και μέχρι το είκοσι τοις εκατό (20%) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων.

ε) Εξήντα τοις εκατό (60%) όταν πρόκειται για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) σε όλες τις άλλες περιπτώσεις, όταν τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα είναι πάνω από το είκοσι τοις εκατό (20%) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων.

στ) Είκοσι οκτώ τοις εκατό (28%) όταν πρόκειται για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και είκοσι τρία τοις εκατό (23%) σε όλες τις άλλες περιπτώσεις που υπάρχει κάποια από τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 2 πλην όμως δεν προσδιορίζεται το ύψος της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης.

Για την εφαρμογή των προηγούμενων περιπτώσεων λαμβάνονται υπόψη οι παραβάσεις του Κ.Β.Σ. οι οποίες: α) έχουν οριστικοποιηθεί, β) εκκρεμούν για

διοικητική επίλυση της διαφοράς στη Δ.Ο.Υ. ή στα Διοικητικά Δικαστήρια Α και Β΄ βαθμού δικαιοδοσίας και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου, γ) προκύπτουν από Έκθεση Ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή άλλης Δ.Ο.Υ. ή του Σ.Δ.Ο.Ε. και δεν έχει εκδοθεί ή έχει εκδοθεί και δεν έχει κοινοποιηθεί η σχετική απόφαση επιβολής προστίμου, δ) προκύπτουν αναμφισβήτητα από δελτίο πληροφοριών ή άλλο έγγραφο στοιχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή άλλης Δ.Ο.Υ. ή του Σ.Δ.Ο.Ε. ή άλλης αρχής ή από την αντιπαραβολή των δεδομένων εγγραφών στοιχείων της Γ.Γ.Π.Σ με τα αντίστοιχα δεδομένα της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή των εντύπων που τη συνοδεύουν, αλλά δεν έχει ακόμη συνταχθεί η σχετική έκθεση ελέγχου. Για τις περιπτώσεις του εδαφίου αυτού (δ΄) πριν από την περαίωση της υπόθεσης θα συντάσσεται σχετική Πράξη Προστίμου, ώστε να περαιώνεται αυτή ταυτόχρονα με την υπόθεση σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 8.

5. Το ποσό του οφειλόμενου φόρου στην περίπτωση που δεν υπάρχει παράβαση Κ.Β.Σ. ή Αποκρυβείσα Φορολογητέα Ύλη δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) των ακαθάριστων εσόδων, τηρουμένων σε κάθε περίπτωση των κατώτατων ορίων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου.

6. Η ζημιά που τυχόν περιλαμβάνεται σε κάθε περαιούμενη ανέλεγκτη υπόθεση φορολογίας εισοδήματος συμψηφίζεται με το ποσό των λογιστικών διαφορών που υπολογίζεται κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους του παρόντος και το τυχόν ακάλυπτο ποσό αυτής δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα θετικά εισοδήματα των επόμενων ετών σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Στις περιπτώσεις αυτές επιβάλλεται το ελάχιστο ποσό βεβαιωτέου φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου αυτού.

## **Άρθρο 7**

### **Περαίωση υποθέσεων λοιπών φορολογικών αντικειμένων**

1. Η περαίωση καθεμιάς ανέλεγκτης υπόθεσης φορολογίας εισοδήματος συνεπάγεται αυτοδίκαια και την περαίωση ως ειλικρινών των ανέλεγκτων υποθέσεων των λοιπών φορολογικών αντικειμένων.

2. Για την περαίωση κάθε ανέλεγκτης υπόθεσης Φ.Π.Α. εξετάζεται:

α) Εάν σε κάποια από τις ανέλεγκτες χρήσεις υφίσταται περίπτωση επαύξησης των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 6, επί των επιπλέον ακαθάριστων εσόδων υπολογίζεται Φ.Π.Α. με την εφαρμογή ως συντελεστή του μέσου σταθμικού που προκύπτει από τη σχέση συνολικών φορολογητέων εκροών προς συνολικό φόρο της εκκαθαριστικής δήλωσης στη συγκεκριμένη χρήση, προσαυξημένου κατά είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Εάν το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. έχει επαναπροσδιοριστεί είτε στην τελευταία κλεισμένη χρήση μετά από οριστικό έλεγχο είτε σε κάποια από τις ανέλεγκτες μετά από προσωρινό έλεγχο χωρίς να έχει γίνει αντίστοιχη αναπροσαρμογή στις περιοδικές ή την εκκαθαριστική δήλωση, η διαφορά πιστωτικού υπολοίπου προσαυξάνει την οφειλή του Φ.Π.Α. της χρήσης αυτής.

3. Εάν δεν έχει αποδοθεί ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας με έκτακτη δήλωση από επιτηδευματίες φυσικά ή νομικά πρόσωπα που είναι απαλλασσόμενα ή εκτός πεδίου εφαρμογής Φ.Π.Α., ο οποίος προκύπτει από Δελτίο Πληροφοριών ή άλλο έγγραφο

ημεδαπής ή αλλοδαπής αρχής, τότε αυτός προσαυξάνει την οφειλή Φ.Π.Α. της χρήσης αυτής.

## **Άρθρο 8**

### **Περαίωση παραβάσεων του Κ.Β.Σ.**

1. Απαραίτητη προϋπόθεση για την περαίωση κάθε υπόθεσης είναι η ταυτόχρονη περαίωση και των πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. που αφορούν την υπόθεση αυτή και εκκρεμούν στη Δ.Ο.Υ. ή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων Α΄ ή Β΄ Βαθμού δικαιοδοσίας και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου

2. Οι εκκρεμείς αυτές πράξεις προστίμου περαιώνονται με περιορισμό στο ένα τέταρτο (1/4) οποιουδήποτε επιβληθέντος προστίμου.

3. Με την κατά το παρόν άρθρο περαίωση συντάσσεται επί της Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. σχετική πράξη Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς υπογραφόμενη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και τον επιτηδευματία. Η υπογραφή της πράξης αυτής επιφέρει κατάργηση της τυχόν εκκρεμούς φορολογικής δίκης, για την επέλευση δε του αποτελέσματος αυτού αρκεί η προσαγωγή στο Διοικητικό Δικαστήριο προ ή κατά τη δικάσιμο απλού αντιγράφου της παραπάνω απόφασης από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή επικυρωμένου αντιγράφου από τον επιτηδευματία.

## **Άρθρο 9**

### **Διαδικασία περαίωσης**

1. Για την υλοποίηση της περαίωσης των εκκρεμών υποθέσεων ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην παράγραφο 6 του παρόντος άρθρου, συντάσσει Απογραφικό Δελτίο στο οποίο περιέρονται όλα τα κατά περίπτωση αναγκαία δεδομένα για την εφαρμογή του παρόντος νόμου. Στη συνέχεια με βάση τα δεδομένα αυτού του σημειώματος εκδίδεται εις διπλούν Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, το οποίο περιέχει για καθεμία υπόθεση και τα ακόλουθα στοιχεία:

α) την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και τον κωδικό της Δ.Ο.Υ. στην οποία υπεβλήθη η τελευταία ανέλεγκτη χρήση,

β) τα οικονομικά έτη που εκκρεμούν,

γ) τη νομική μορφή της επιχείρησης και την κατηγορία βιβλίων,

δ) τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα,

ε) την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ή άλλη παράβαση Κ.Β.Σ. από τις αναφερόμενες στη περίπτωση 5 του άρθρου 2,

στ) τα δηλούμενα καθαρά κέρδη,

ζ) τον προβλεπόμενο μοναδικό Σ.Κ.Κ.,

η) το μέσο σταθμικό Συντελεστή Φ.Π.Α.,

θ) τη βάση υπολογισμού του φόρου,

ι) το Συντελεστή του φόρου περαίωσης,

ια) το ποσό του φόρου περαίωσης,

ιβ) τη διαφορά του Φ.Π.Α. με βάση την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη,

ιγ) τη διαφορά του Φ.Π.Α. από τυχόν επαναπροσδιορισμό του Πιστωτικού Υπολοίπου ή τον μη αποδοθέντα Φ.Π.Α. (παράγραφος 3 άρθρου 7),

ιδ) το σύνολο του φόρου περαίωσης κατά χρήση και το σύνολο της οφειλής,

ιε) το ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) της συνολικής οφειλής που πρέπει να καταβληθεί με την υπογραφή της πράξης περαίωσης.

2. Εάν μεταξύ της πρώτης και της τελευταίας ανέλεγκτης χρήσης παρεμβάλλονται περισσότερες από μία Δ.Ο.Υ., το ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την τελευταία ανέλεγκτη χρήση. Σε αυτήν αποστέλλεται από τις άλλες Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιες για τις προηγούμενες χρήσεις σχετικό ΑΠΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ μαζί με αντίγραφο τυχόν εκκρεμούς Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. που αφορά τη χρήση αυτή.

3. Το ένα αντίτυπο του Μηχανογραφημένου Εκκαθαριστικού Σημειώματος αποστέλλεται ταχυδρομικώς στον επιτηδευματία και το άλλο παραμένει στην αρμόδια για την τελευταία ανέλεγκτη χρήση Δ.Ο.Υ. που αναγράφεται σε αυτό. Κατ' εξαίρεση στον προϊστάμενο της ίδιας Δ.Ο.Υ. παραμένουν και τα δύο αντίτυπα του Σημειώματος αυτού προκειμένου για επιτηδευματία φυσικό πρόσωπο ή επιτηδευματία μη φυσικό πρόσωπο που μέχρι και το έτος 2002 είχε διακόψει τις εργασίες του ή είχε λυθεί κατά περίπτωση.

4. Ο επιτηδευματίας, εφόσον επιθυμεί να περαιώσει τις ανέλεγκτες υποθέσεις του, προσέρχεται στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που αναγράφεται στο Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, συμπληρώνει τις οικείες ενδείξεις και επί του Σημειώματος αυτού συντάσσεται σχετική πράξη, η οποία υπογράφεται από τον ίδιο και τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.. Κατά την υπογραφή της πράξης καταβάλλεται υποχρεωτικώς το δέκα τοις εκατό ( 10%) του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και τυχόν προστίμου Κ.Β.Σ.. Η υπογραφή από τον επιτηδευματία αυτής της πράξης συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Μηχανογραφημένου Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και όλων όσα ορίζονται με τον παρόντα νόμο σχετικά με την περαίωση των παραπάνω υποθέσεων του. Η κατά τα παραπάνω προθεσμία προσέλευσης και υπογραφής δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από χρονικό διάστημα τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία έκδοσης του Μηχανογραφημένου Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

Σε περίπτωση που δεν παραλήφθηκε αυτό ταχυδρομικά η προθεσμία προσέλευσης και υπογραφής δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από χρονικό διάστημα δέκα (10) ημερών από την κοινοποίησή του επί αποδείξει

5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται

Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α..

6. Ο επιτηδευματίας του οποίου υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων και δεν έχει συζητηθεί στο ακροατήριο, του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου, εάν επιθυμεί την περαιώσή της μαζί με όλες τις επόμενες ανέλεγκτες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, θα πρέπει να υποβάλει το αργότερο μέσα σε διάστημα δύο (2) μηνών από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου αίτηση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την υπόθεση που εκκρεμεί στο Δικαστήριο, με την οποία θα ζητεί την έκδοση σχετικού ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ, προσκομίζοντας ταυτόχρονα Βεβαίωση από το αρμόδιο Διοικητικό Δικαστήριο ότι η υπόθεσή του δεν έχει ακόμη συζητηθεί στο ακροατήριο.

Εάν αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την έκδοση του ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ είναι διαφορετική από εκείνη στην οποία υποβλήθηκε η αίτηση, η τελευταία διαβιβάζει την αίτηση μαζί με τη βεβαίωση του Δικαστηρίου και το σχετικό Απογραφικό Δελτίο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την έκδοση του ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ. Επίσης διαβιβάζεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ταυτόχρονα και αντίγραφο τυχόν εκκρεμών πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. Για την υπογραφή της σχετικής πράξης αποδοχής ισχύει το αναφερόμενο στην παράγραφο 4 χρονικό διάστημα.

7. Ο επιτηδευματίας φυσικό πρόσωπο του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου που επιθυμεί να περαιώσει τις ανέλεγκτες υποθέσεις του προσέρχεται το αργότερο μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την κατάθεση του παρόντος νόμου στον προϊστάμενο της Δ. Ο. Υ όπου βρίσκεται το Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα που τον αφορά και ακολουθείται η διαδικασία της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού. Προκειμένου για επιτηδευματία μη φυσικό πρόσωπο του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου, η περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων του μπορεί να ζητηθεί από οποιοδήποτε μέλος ή εταίρο ή διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο ή μέλος του διοικητικού συμβουλίου του κατά περίπτωση, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου. Σε αυτήν την περίπτωση το μέλος ή ο εταίρος ή ο διευθύνων ή ο εντεταλμένος σύμβουλος ή το μέλος του διοικητικού συμβουλίου αναλαμβάνει και όλες τις υποχρεώσεις που απορρέουν από την κατά τον παρόντα νόμο περαίωση των υποθέσεων, χωρίς αυτό να συνεπάγεται την εξάλειψη των συναφών υποχρεώσεων των άλλων συνυποχρέων.

8. Το Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα αμέσως μετά τη σύνταξη επ' αυτού της σχετικής πράξης και την υπογραφή της καταχωρείται σε ειδικό βιβλίο, στο οποίο αναγράφονται ο αύξων αριθμός, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του επιτηδευματία, ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), το επάγγελμα, η διεύθυνσή του, τα περαιούμενα οικονομικά έτη και τα ποσά των φόρων ανά Κωδικό Αριθμό.

## **Άρθρο 10**

### **Βεβαίωση των φόρων**

1. Ο φόρος εισοδήματος, τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. και οι λοιποί φόροι, τέλη και γενικά οι λοιπές φορολογικές υποχρεώσεις που προκύπτουν με βάση τις διατάξεις του παρόντος νόμου βεβαιώνονται στο όνομα του υπόχρεου. Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση που η περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων επιτηδευματία μη φυσικού

προσώπου ζητήθηκε με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 9 από το μέλος ή τον εταίρο του ή τον διευθύνοντα ή τον εντεταλμένο σύμβουλο ή το μέλος του διοικητικού συμβουλίου του, ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος προστιθέμενης αξίας, οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα βεβαιώνονται στο όνομα του προσώπου το οποίο υπέγραψε την

2. Η βεβαίωση ενεργείται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που έχει εκδώσει το ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ, τόσο για το σύνολο της οφειλής που προκύπτει απ' αυτό, όσο και για τα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων από τυχόν εκκρεμείς πράξεις που περαιώθηκαν μαζί με αυτό, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. προβλεπόμενη από το ίδιο άρθρο πράξη.

3. Για τη βεβαίωση των οφειλόμενων ποσών ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. συντάσσει χρηματικό κατάλογο σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

4. Παράλληλα, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που ενήργησε τη βεβαίωση αποστέλλει στις άλλες Δ.Ο.Υ. που τυχόν είναι αρμόδιες για κάποια από τις χρήσεις που περαιώθηκαν σύμφωνα με τον παρόντα νόμο:

α) Επικυρωμένο φωτοαντίγραφο του ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ μετά της επ' αυτού πράξης αποδοχής από τον επιτηδευματία.

β) Επικυρωμένο φωτοαντίγραφο της Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. μετά της επ' αυτής Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς που περαιώθηκε με τον παρόντα νόμο και έχει εκδοθεί από άλλη Δ.Ο.Υ..

5. Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται οι κείμενες διατάξεις.

## **Άρθρο 11**

### **Τρόπος καταβολής των φόρων**

1. Τα υπόλοιπα ποσά φόρου εισοδήματος και του φόρου προστιθέμενης αξίας που περιλαμβάνονται στο Ειδικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, όπως και των τυχόν προστίμων Κ.Β.Σ. που αφορούν τις περαιούμενες ανέλεγκτες υποθέσεις του επιτηδευματία, καταβάλλονται ως ακολούθως:

α) Όταν το ποσό της αρχικής συνολικής οφειλής αυτών είναι μέχρι πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, σε δώδεκα (12), κατ' ανώτατο όριο, ίσες μηνιαίες δόσεις, και χωρίς το ποσό της κάθε δόσης να υπολείπεται των πεντακοσίων (500) ευρώ.

β) Όταν το ποσό της αρχικής συνολικής οφειλής αυτών είναι πάνω από πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, σε δεκαοκτώ (18) ίσες μηνιαίες δόσεις.

2. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από εκείνον εντός του οποίου υπογράφηκε η σχετική πράξη επί του Μηχανογραφημένου Εκκαθαριστικού Σημειώματος και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των αντίστοιχων επόμενων μηνών, χωρίς να απαιτείται σχετική ειδοποίηση του υπόχρεου.

Σε περίπτωση που ολόκληρο το οφειλόμενο κατά την παράγραφο 1 ποσό καταβληθεί μέσα στην προθεσμία καταβολής της πρώτης δόσης, παρέχεται έκπτωση ποσοστού πέντε τοις εκατό.



**Στη συνέχεια εκδόθηκαν οι παρακάτω Υπουργικές αποφάσεις με οδηγίες και διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων (άρθρα 1-11) του Ν.3259/2004:**

ΠΟΛ.1076/22.07.04 Κοινοποίηση διατάξεων σχεδίου νόμου.

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 18, 19 και 20 του Κεφαλαίου Γ «Υποβολή εκπροθέσμων δηλώσεων» του σχεδίου νόμου «Περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, ρύθμιση ληξιπροθέσμων χρεών και άλλες διατάξεις», που κατατέθηκε στη Βουλή των Ελλήνων προς ψήφιση την 15 Ιουλίου 2004 και σας επισημαίνουμε τα εξής:

1. Τα κεφάλαια του νομοσχεδίου αυτού που αναφέρονται στην περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, ρύθμιση ληξιπροθέσμων χρεών και υποβολή εκπροθέσμων δηλώσεων, ισχύουν από 15 Ιουλίου 2004.

2. Η οφειλή για φόρο εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων που προκύπτει από εκπρόθεσμες αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις που υποβάλλονται από 15 Ιουλίου 2004 και μετά, καταβάλλεται σε μια δόση (εφάπαξ) αντί για τέσσερις (4) που προβλεπόταν αρχικά (σχετική 1059110/4342/0016/ ΠΟΛ 1067/15.7.2004 διαταγή μας).

Ο συνολικός φόρος εισοδήματος των νομικών προσώπων θα καταβάλλεται με την υποβολή της δήλωσης, ενώ των φυσικών προσώπων μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση.

3. Οι δηλώσεις των νομικών προσώπων, μέχρι το TAXIS να αναπροσαρμόσει το πρόγραμμά του, θα καταχωρούνται, θα εκκαθαρίζονται και θα βεβαιώνονται χειρόγραφα.

Οι δηλώσεις των φυσικών προσώπων θα παραλαμβάνονται κανονικά για να εκκαθαριστούν από το TAXIS.

4. Για τους Κ.Α.Ε. οι Δ.Ο.Υ. θα έχουν πληροφόρηση από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων κατόπιν συνεννόησης του τεχνικού τους με την Υπηρεσία αυτή. Μέχρι να γίνει αυτό, τα ποσά θα εισπράττονται στους υπάρχοντες κωδικούς.

ΠΟΛ.1077/27.07.04 Οδηγίες για την εφαρμογή διατάξεων Σχεδίου Νόμου». (Με τις διατάξεις του κεφαλαίου Γ΄ του Σχεδίου Νόμου «Περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, ρύθμιση ληξιπροθέσμων χρεών και άλλες διατάξεις», παρέχεται η δυνατότητα υποβολής εκπροθέσμων δηλώσεων. Οι ρυθμίσεις αυτές ισχύουν από την κατάθεση του νομοσχεδίου στη Βουλή των Ελλήνων (15 Ιουλίου 2004). Με την παρούσα σας παρέχουμε τις απαραίτητες οδηγίες για την ενιαία εφαρμογή των σχετικών διατάξεων.)

#### Α. ΥΠΑΓΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΣΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ΄

Αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις, χωρίς επιβολή πρόσθετου φόρου ή αυτοτελούς προστίμου, μπορούν να υποβληθούν για τις φορολογίες μεγάλης ακίνητης περιουσίας και ειδικού φόρου επί των ακινήτων.

Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 18 του κεφαλαίου Γ΄ του υπό ψήφιση Σχεδίου Νόμου, παρέχεται δυνατότητα υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων στις περιπτώσεις που η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι 31-12-2003. Ως εκ τούτου δηλώσεις φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας μπορούν να υποβληθούν για τα έτη 1997-2003 και ειδικού φόρου για το 2003, δεδομένου ότι ο χρόνος γένεσης αυτών των φορολογιών είναι η 1η Ιανουαρίου κάθε έτους φορολογίας.

Σημειώνεται ότι οι διατάξεις αυτές δεν έχουν εφαρμογή, σε περιπτώσεις για τις οποίες:

- α) έχουν κοινοποιηθεί καταλογιστικές πράξεις, φύλλα ελέγχου και αποφάσεις επιβολής προστίμου μέχρι 15-7-2004.
- β) σε περιπτώσεις δηλώσεων που έχουν υποβληθεί με επιφύλαξη.

#### Β. ΕΞΑΙΡΟΥΜΕΝΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ Γ΄

Σύμφωνα με τη β΄ περίπτωση του άρθρου 19, εξαιρούνται οι υποθέσεις φορολογίας ακίνητης περιουσίας (ν.1249/82) από το δικαίωμα υποβολής εκπροθέσμων δηλώσεων χωρίς πρόσθετους φόρους και αυτοτελή πρόστιμα. Η φορολογία αυτή είναι ενεργή ως προς τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων.

#### Γ. ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΕΚΚΡΕΜΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ

Σημειώνεται ότι, η περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων του κεφαλαίου Α΄ του υπόψη σχεδίου νόμου, δεν εφαρμόζεται στις υποθέσεις φορολογίας ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) και φορολογίας μεγάλης ακίνητης περιουσίας (ΦΜΑΠ) όπως αναφέρεται στην περίπτωση 6 του άρθρου 4 και ειδικού φόρου επί των ακινήτων, γιατί η πρώτη εφαρμογή της φορολογίας αυτής ήταν η 1η Ιανουαρίου του 2003.

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ	Αθήνα, 10 Αυγούστου 2004
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	Αρ.Πρ.:1064897/1816/A0012
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	ΠΟΛ . 1086
Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Δ.12),	
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄ & Β΄	
Δ/ΝΣΗ Φ.Π.Α. (Δ.14)	
ΤΜΗΜΑ Α΄	
Δ/ΝΣΗ ΤΕΛΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ	
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄ & Β΄	

**ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση διατάξεων των άρθρων 18 , 19 και 20 του Ν. 3259/2004 .**

Σας κοινοποιούμε τις πιο πάνω διατάξεις του Ν. 3259/2004 (ΦΕΚ 149/Α΄) «Περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, ρύθμιση ληξιπροθέσμων χρεών και άλλες διατάξεις», όπως ψηφίστηκε που ισχύουν από την 15η Ιουλίου 2004 (ημερομηνία κατάθεσης του σχεδίου νόμου στη Βουλή των Ελλήνων), για ενημέρωση και ενιαία εφαρμογή αυτών.

#### **ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ** **ΓΕΝΙΚΑ**

Με τις διατάξεις του κοινοποιούμενου άρθρου 18 παρέχεται η δυνατότητα σε όλους τους υπόχρεους οι οποίοι μέχρι την ημερομηνία έναρξης ισχύος του πιο πάνω νόμου, δηλαδή μέχρι 15 Ιουλίου 2004 (ημερομηνία κατάθεσής του στη Βουλή), δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ανακριβή ή ελλιπή δήλωση για την καταβολή ή μη φόρων, τελών ή εισφορών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων που περιοριστικά αναφέρονται στις διατάξεις αυτές, να υποβάλουν σχετική αρχική ή συμπληρωματική δήλωση, κατά περίπτωση, χωρίς την επιβολή πρόσθετου φόρου, προσαύξησης, προστίμου ή οποιασδήποτε άλλης κύρωσης, μέχρι 31 Αυγούστου 2004.

#### **ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

1. Ειδικότερα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του πιο πάνω νόμου ορίζεται ότι φορολογούμενα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ανακριβή ή ελλιπή δήλωση για την καταβολή ή μη των φόρων, τελών ή εισφορών υπέρ του Δημοσίου, για εισοδήματα που αποκτήθηκαν μέχρι 31.12.2003, έχουν τη δυνατότητα να υποβάλουν στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέχρι την 31 Αυγούστου 2004 αρχική ή συμπληρωματική ή τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Δεν μπορούν όμως να υποβάλουν ανακλητική δήλωση για τα οικον. έτη 2003 και προηγούμενα.

Όσοι υποβάλουν, σύμφωνα με τα ανωτέρω, αρχική ή συμπληρωματική ή τροποποιητική δήλωση, απαλλάσσονται από την επιβολή πρόσθετου φόρου, προσαύξησης, προστίμου ή οποιασδήποτε άλλης κύρωσης, λόγω της εκπρόθεσμης

υποβολής της δήλωσής τους.

Η ανωτέρω ρύθμιση, όπως προαναφέρεται, αφορά τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων (κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα) των

άρθρων 62 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 62 , 64 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 64 , 33 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 και 107 του Κ.Φ.Ε. Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 107 για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2003, ή από ισολογισμούς που έκλεισαν μέχρι και 31/12/2003, είτε είναι χρεωστικές είτε πιστωτικές είτε μηδενικές, όπως για παράδειγμα είναι οι δηλώσεις εισοδήματος με τις οποίες τροποποιείται το Ε9 ή το Ε2 χωρίς να προκύπτει φόρος για καταβολή. Επίσης, υπάγεται η οριστική (εκκαθαριστική) δήλωση Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, η οποία κατά κανόνα είναι μηδενική.

Διευκρινίζεται ότι στις διατάξεις αυτές υπάγεται και η εκπρόθεσμη δήλωση, αρχική ή συμπληρωματική που υποβάλλουν σε περίπτωση θανάτου του φορολογουμένου οι κληρονόμοι του για το σύνολο του εισοδήματος που απέκτησε μέχρι τη χρονολογία του θανάτου (περίπτωση στ' παραγράφου 1 άρθρου 62 Κ.Φ.Ε. Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 62 παράγραφος 1 ).

Επίσης, όποιος υπέβαλε δηλώσεις συνάφειας, για τα οικον. έτη που συμπεριλαμβάνονται σ' αυτήν, δεν μπορεί να υπαχθεί στην υπόψη ρύθμιση, ενώ υπάγονται οι δηλώσεις των οικον. ετών πριν και μετά την τριετία της συνάφειας.

Επισημαίνεται ακόμη, ότι οι πιο πάνω δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από πρόσωπο εξουσιοδοτημένο από αυτόν. Επομένως δεν γίνονται δεκτές αυτές που υποβάλλονται ηλεκτρονικά ή ταχυδρομικά.

Τονίζεται ότι η υπαγωγή στη ρύθμιση είναι προαιρετική.

2. Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου, δυνατότητα υποβολής αρχικής ή συμπληρωματικής δήλωσης κατά τα ανωτέρω, δηλαδή από 15/7/2004 μέχρι 31/8/2004, χωρίς την επιβολή πρόσθετου φόρου, προσαύξησης, προστίμου ή άλλης κύρωσης, παρέχεται και για τις πιο κάτω φορολογίες, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου 2003:

α) Αυτοτελούς φορολογίας εισοδημάτων των άρθρων 11 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 11 και 13 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.2238/94 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 13 ), ήτοι για εισοδήματα:

αα) Από εκμίσθωση κοινόχρηστων χώρων, γενικώς, σε οικοδομές που από τον κανονισμό της οροφοκτησίας ανήκουν στους ιδιοκτήτες των διηρημένων ιδιοκτησιών της (πολυκατοικιών κ.λ.π.).

ββ) Ειδικών περιπτώσεων, που αναφέρονται στις παραγράφους 1 ως 13 του άρθρου 13 και ειδικότερα:

Του κέρδους ή της ωφέλειας που προέρχεται από τη μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης ή εταιρικών μεριδίων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία.

Του κέρδους ή της ωφέλειας που προέρχεται από την εκχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελώς κάθε δικαιώματος, το οποίο είναι συναφές με την άσκηση της επιχείρησης ή του επαγγέλματος.

Του ποσού που καταβάλλεται, πέρα από τα μισθώματα, από το μισθωτή προς τον εκμισθωτή.

Της πραγματικής αξίας πώλησης μετοχών ή παραστατικών τίτλων μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή αλλοδαπό χρηματιστήριο ή σε άλλο διεθνώς αναγνωρισμένο χρηματιστηριακό θεσμό, που μεταβιβάζονται από ιδιώτες ή από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά.

Της νόμιμης αμοιβής των αρχιτεκτόνων ή πολιτικών μηχανικών που ασχολούνται ατομικώς με την ανέγερση οικοδομών προς πώληση ή που συμμετέχουν στην επιχείρηση που αναλαμβάνει την ανέγερση και πώληση της οικοδομής ή που είναι μισθωτοί της επιχείρησης που αναλαμβάνει τη μελέτη ή επίβλεψη ή ανέγερση της οικοδομής.

Των αποζημιώσεων, των δικαιωμάτων ή των αμοιβών που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ή σε φυσικά πρόσωπα κατοίκους αλλοδαπής που δεν ασκούν επάγγελμα ή επιχείρηση στην Ελλάδα.

Των ποσών που καταβάλλονται σε αλλοδαπά αθλητικά σωματεία, επαγγελματικά ή μη, καθώς και σε οποιοδήποτε τρίτο αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο, για τη μεταβίβαση του δικαιώματος χρησιμοποίησης αλλοδαπών αθλητών.

Των καθαρών κερδών που αποκτούν αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμοί που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα την κατάρτιση μελετών και σχεδίων ή τη διεξαγωγή ερευνών τεχνικής, οικονομικής ή επιστημονικής γενικά φύσεως.

Των καθαρών κερδών που αποκτούν αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμοί από την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων στην Ελλάδα.

Των εσόδων από έπαθλα ή βραβεία.

Των πάσης φύσεως παροχών που χορηγούνται στα πρόσωπα που εκλέγονται για τον πρώτο και δεύτερο βαθμό της τοπικής αυτοδιοίκησης.

Των αμοιβών που καταβάλλονται από το Ελληνικό Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες, τον Ε.Ο.Τ. κτλ., σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες ξένων χωρών, για τη συμμετοχή τους σε καλλιτεχνικές εκδηλώσεις στην Ελλάδα.

Των χρηματικών ποσών που καταβάλλονται σε αθλητές εθνικών ομάδων, ως επιβράβευση αυτών από το Δημόσιο, λόγω επίτευξης διεθνών στόχων, καθώς και αυτά που παρέχονται σε όσους συμμετέχουν σε ραδιοφωνικούς, τηλεοπτικούς και λοιπούς παρεμφερείς διαγωνισμούς.

β) Φόρου υπεραξίας από την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων με βάση τις διατάξεις των άρθρων 20 , 21 , 22 , 23 , 24 , 25 , 26 και 27 του ν.2065/1992 (ΦΕΚ 113Α')

γ) Φόρου κύκλου εργασιών.

δ) Φόρου πολυτελείας, ειδικού φόρου κατανάλωσης του ν.δ.3829/1958 (ΦΕΚ 126Α') και φόρου κατανάλωσης στις κηρώδεις ύλες του ν.4324/1963 (ΦΕΚ 152Α'), στα

απορρυπαντικά του άρθρου 4 του α.ν.156/1967 (ΦΕΚ 179 Α'), στα φορτηγά αυτοκίνητα του Ν. 1223/1981 (ΦΕΚ 340 Α'), όπως ίσχυσαν και μετά την ενοποίηση των φόρων κατανάλωσης και πολυτελείας του άρθρου 3 του Ν. 1477/1984 (ΦΕΚ 144 Α').

ε) Φόρου κατανάλωσης στα επιβατικά αυτοκίνητα που κατασκευάζονται, διασκευάζονται ή συναρμολογούνται στο εσωτερικό του Νόμου 363/1976 (ΦΕΚ 152Α'), στα λιπαντικά έλαια του άρθρου 57 του Ν. 12/1975 (ΦΕΚ 34Α') και στα ελαφρά και μέσα έλαια του Ν. 216/1975 (ΦΕΚ 260Α'), όπως ίσχυσαν.

στ) Φόρου κατανάλωσης στις ανυψωτικές συσκευές του άρθρου 65 του Ν. 542/1977 και φόρου κατανάλωσης που επιβάλλεται στα μισθώματα δρομώνων ίππων του [άρθρου 58 του Ν. 1249/1982](#) , όπως ίσχυσαν.

ζ) Τελών χαρτοσήμου, εκτός από τις συναλλαγματικές και γραμμάτια σε διαταγή.

η) Φόρων που παρακρατούνται ή προκαταβάλλονται σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις από τις κάθε είδους αμοιβές, αποδοχές και αποζημιώσεις, όπως φόρου εισοδήματος μισθωτών υπηρεσιών, για μισθούς συντάξεις και λοιπές πρόσθετες αμοιβές, που καταβλήθηκαν μέχρι 31/12/2003, φόρου εισοδήματος κινητών αξιών, παρακρατούμενου φόρου ελευθέρων επαγγελματιών κ.λ.π.

θ) Εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α., Δήμων και Κοινοτήτων του άρθρου 10 του Ν. 4169/1961 (ΦΕΚ 81 Α'), εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. του εδαφίου β' της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 11 του Ν. 4169/1961 και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. του άρθρου 3 του Ν. 1066/1980 (ΦΕΚ 183 Α'), όπως ίσχυσαν.

ι) Φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248Α').

ια) Εισφοράς υπέρ ΕΛ.Γ.Α. του [άρθρου 31 του Ν. 2040/1992](#) (ΦΕΚ 70Α').

ιβ) Φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων και ειδικού φόρου τραπεζικών εργασιών του Ν. 1676/1986 (ΦΕΚ 204Α').

ιγ) Οποιοδήποτε άλλου φόρου, τέλους, εισφοράς ή κράτησης υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων που δεν περιλαμβάνεται στις περιπτώσεις α' έως και ιβ', με εξαίρεση τα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων και μοτοσικλετών.

ιδ) Τέλος εκσυγχρονισμού και ανάπτυξης αεροδρομίων του [άρθρου 4 του Ν. 2065/1992](#) (ΦΕΚ 113Α).

Όπως ορίζεται στις ανωτέρω διατάξεις της παραγρ. 2 του ίδιου άρθρου, για να υπαχθεί στη ρύθμιση αυτή κάποια περίπτωση θα πρέπει η φορολογική υποχρέωση να γεννήθηκε μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου 2003, η σχετική δηλαδή πράξη, συναλλαγή και γενικότερα το γεγονός που δημιουργεί τη φορολογική υποχρέωση να έλαβε χώρα μέχρι την ημερομηνία αυτή.

Εξάλλου, κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων, στη ρύθμιση υπάγονται μόνο περιπτώσεις για τις οποίες η προθεσμία υποβολής της σχετικής δήλωσης απόδοσης του φόρου κ.λ.π. είχε λήξει πριν από την κατάθεση του νομοσχεδίου στη Βουλή, δηλαδή πριν από τις 15/7/2004.

3. Σύμφωνα με το άρθρο 19 του νομοσχεδίου, οι διατάξεις του προηγούμενου άρθρου δεν έχουν εφαρμογή:

α) Στις υποθέσεις των φορολογουμένων για τις οποίες έχουν κοινοποιηθεί καταλογιστικές πράξεις, φύλλα ελέγχου και αποφάσεις επιβολής προστίμων μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος.

Επίσης, στις υποθέσεις που μέχρι 15/7/2004 εκκρεμούν στα φορολογικά δικαστήρια.

β) Στις υποθέσεις της φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, μεταβίβασης ακινήτων και ακίνητης περιουσίας.

γ) Στις φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται με επιφύλαξη.

δ) Στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες δηλώνεται ζημία σε οποιαδήποτε περίπτωση, όπως για παράδειγμα: Στις περιπτώσεις που δηλώνεται ζημία από τον ένα μόνο σύζυγο ή που δηλώνεται μεν ζημία και το αποτέλεσμα της δήλωσης μετά την αλγεβρική άθροιση των εισοδημάτων είναι αρνητικό, αλλά προκύπτει χαρτόσημο για καταβολή λόγω εισοδήματος Α' κατηγορίας ή που δηλώνεται ζημία αλλά το τελικό αποτέλεσμα από την αλγεβρική άθροιση των εισοδημάτων από όλες τις κατηγορίες είναι θετικό ή που δηλώνεται ζημία, η οποία όμως προέρχεται από μεταφορά από προηγούμενα έτη. Άλλωστε, όπως ορίζεται στην [παράγραφο 1 του άρθρου 61 του Κ.Φ.Ε. Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 61 παράγραφος 1](#), παράλειψη του φορολογουμένου να επιδώσει μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους δήλωση, η οποία αναγράφει τη ζημία που προέκυψε στο ίδιο ή τα προηγούμενα αυτού οικονομικά έτη, του στερεί το δικαίωμα να τη συμψηφίσει.

ε) Υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία έκδοσης και κοινοποίησης των φύλλων ελέγχου, των καταλογιστικών πράξεων και των αποφάσεων επιβολής προστίμων που αναφέρονται στην περίπτωση α' μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του σχεδίου νόμου, εφόσον γι' αυτές τα βιβλία και τα στοιχεία των επιτηδευματιών που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ. έχουν κριθεί ανεπαρκή ή ανακριβή από τις επιτροπές [της παραγράφου 5 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/1992 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 30 παράγραφος 5](#) ή εφόσον παρήλθε άπρακτη η προβλεπόμενη από τις ίδιες διατάξεις προθεσμία προσφυγής ενώπιον των Επιτροπών αυτών. Στις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής εμπίπτουν και εκείνες που εκκρεμούν ενώπιον των ανωτέρω Επιτροπών.

4. Με την παράγραφο 1 του άρθρου 20 του νόμου ορίζεται ο τρόπος καταβολής των οφειλομένων με βάση τις υποβαλλόμενες κατά τα ανωτέρω αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις.

Ειδικότερα τα ποσά που προκύπτουν από τις δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του νόμου, για φόρο εισοδήματος τέλη και εισφορές, καταβάλλονται εφάπαξ χωρίς έκπτωση με την υποβολή της δήλωσης για τα νομικά πρόσωπα, ενώ για τα φυσικά πρόσωπα μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση. Όσοι φορολογούμενοι δεν επιθυμούν να καταβάλουν την οφειλή εφάπαξ δεν υπάγονται στη ρύθμιση.

Τα ποσά που προκύπτουν από τις δηλώσεις της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου καταβάλλονται σε τέσσερις (4) ή λιγότερες (ανάλογα με το ύψος της οφειλής της δήλωσης) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται ταυτόχρονα με την υποβολή των δηλώσεων και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία

εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των επόμενων συνεχών μηνών. Το ποσό της κάθε δόσης δεν μπορεί να είναι μικρότερο των διακοσίων (200) ευρώ για κάθε δήλωση.

Σε περίπτωση εξόφλησης της οφειλής εφάπαξ, δεν παρέχεται έκπτωση. Οδηγίες για την παραλαβή εκπροθέσμων αρχικών και συμπληρωματικών δηλώσεων Φόρου Εισοδήματος Φ.Π., Ν.Π., καθώς και δηλώσεων των περιπτώσεων α, β, η, ιγ (όσον αφορά το εισόδημα) του Κεφαλαίου Γ' του άρθρου 18 του νόμου έχουν σταλεί στις Δ.Ο.Υ. με την 1687/0030/26.7.2004 διαταγή της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων.

5. Με την παράγραφο 2 του άρθρου 20 του νόμου ορίζεται ότι για τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων ή από δωρεάν παραχώρηση που περιλαμβάνονται στις υποβαλλόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 18 του νόμου, δεν επιβάλλεται η αυτοτελής φορολόγηση η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 10 του Ν. 2523/1997 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2523/1997 άρθρο 10 παράγραφος 2](#), όταν υποβάλλονται αιτήσεις για την έκδοση των οικείων πιστοποιητικών κατά το χρονικό διάστημα από 15 Ιουλίου ως 31 Αυγούστου 2004.

6. Σε όσες περιπτώσεις οι Δ.Ο.Υ. παρέλαβαν εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από 15/7/2004, στις οποίες επέβαλαν κυρώσεις, λόγω μη έγκαιρης ενημέρωσής τους για την πιο πάνω ρύθμιση, πρέπει να προβούν στη διαδικασία επιστροφής στους δικαιούχους των ποσών των κυρώσεων, εφόσον βέβαια υπάρχουν όλες οι προϋποθέσεις υπαγωγής στη ρύθμιση.

### **Φ.Π.Α.**

Ειδικότερα, για την περίπτωση Ι' της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του προαναφερόμενου νόμου, που αναφέρεται στο Φ.Π.Α., παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. υπάγονται στις ρυθμίσεις των διατάξεων αυτών και μπορούν να υποβάλλουν μέχρι 31/8/2004 αρχική ή συμπληρωματική ή τροποποιητική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση, για φορολογικές περιόδους μέχρι και του μήνα Δεκεμβρίου 2003. Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α., έχει δυνατότητα να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση για τη μεταβολή – τροποποίηση οποιουδήποτε στοιχείου της αρχικής του δήλωσης, ανεξάρτητα αν η μεταβολή – τροποποίηση αυτή έχει σαν αποτέλεσμα τη μεταβολή ή όχι του τελικού ποσού της δήλωσης, χρεωστικού μηδενικού ή πιστωτικού υπολοίπου αυτής και για όσες φορολογικές ή διαχειριστικές περιόδους το επιθυμεί.

Διευκρινίζεται ότι, με τη διαδικασία των διατάξεων αυτών μπορεί να επιστραφεί στο δημόσιο ποσό Φ.Π.Α., που έτυχε επιστροφής ο υποκείμενος, χωρίς να υπάρξει νόμιμο δικαίωμα για την επιστροφή αυτή, στα πλαίσια των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών περί επιστροφής του φόρου. Η επιστροφή του φόρου στο δημόσιο γίνεται με υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης, χωρίς την καταβολή πρόσθετου φόρου.

Όσοι υποκείμενοι επιθυμούν να υπαχθούν στις ρυθμίσεις αυτές, υποβάλλουν οι ίδιοι προσωπικά ή με νόμιμα εξουσιοδοτημένο πρόσωπο, αρχικές ή συμπληρωματικές ή τροποποιητικές περιοδικές ή εκκαθαριστικές δηλώσεις του Φ.Π.Α., έκτακτες δηλώσεις, δηλώσεις αποθεμάτων, ανακεφαλαιωτικούς πίνακες (αποκτήσεων – παραδόσεων), καθώς και δηλώσεις Intrastat (άφιξης – αποστολής), κ.λ.π. στην



αρμόδια κατά φορολογική περίοδο Δ.Ο.Υ., δηλαδή στη Δ.Ο.Υ. που κάθε φορά υπέβαλε ή έπρεπε να υποβάλλει την περιοδική δήλωση. Το ίδιο ισχύει και για την εκκαθαριστική.

Για την υποβολή των δηλώσεων των ετών πριν του έτους 2002, όπου τα ποσά αναφέρονται σε δρχ., προκειμένου να μην αναζητούνται παλαιότερα έντυπα, τα οποία πιθανώς έχουν εξαντληθεί, θα χρησιμοποιούνται τα έντυπα των περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων εκδόσεως 2003. Τα έντυπα αυτά θα συμπληρώνονται σε δραχμές, το τελικό ποσό του κύριου φόρου σε δραχμές θα γράφεται στο τετραγωνίδιο για τις σημειώσεις και στους κωδικούς 511 και 513 των περιοδικών δηλώσεων και αντίστοιχα 811 και 813 των εκκαθαριστικών θα συμπληρώνεται το ισότιμο του φόρου σε ευρώ.

Η καταβολή του φόρου θα γίνει σε τέσσερις ίσες μηνιαίες δόσεις, το ποσό δε της κάθε μίας δε μπορεί να είναι μικρότερο των διακοσίων ευρώ. Η πρώτη δόση καταβάλλεται ταυτόχρονα με την υποβολή των δηλώσεων και κάθε μία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των αντίστοιχων επόμενων μηνών.

Οι δόσεις θα καθορίζονται με βάση το φόρο για καταβολή που προκύπτει ανά δήλωση.

Σημειώνεται ότι, σε περίπτωση εφάπαξ εξόφλησης του ποσού δεν παρέχεται καμία έκπτωση.

Οι δηλώσεις θα καταχωρούνται **και χειρόγραφα** σε ειδικό βιβλίο, στο Τμήμα Εμμέσων και Ειδικών Φόρων, στο οποίο θα αναγράφονται:

- α) αύξων αριθμός της χειρόγραφης καταχώρησης,
- β) η ημερομηνία υποβολής,
- γ) το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και ο Α.Φ.Μ.
- δ) ο αύξων αριθμός της καταχώρησης στο μηχανογραφικό σύστημα (TAXIS),
- ε) η φορολογική ή διαχειριστική περίοδος που αφορά η δήλωση,
- στ) το ποσό του φόρου και
- ζ) ο αριθμός διπλοτύπου καταβολής της πρώτης δόσης ή του συνολικού ποσού, κατά περίπτωση.

Τονίζεται ότι, η υποβολή των δηλώσεων, η καταβολή του φόρου, γίνεται χωρίς την επιβολή προσαυξήσεων, προστίμων και άλλων κυρώσεων και συνεπώς δεν επιβάλλονται οι προσαυξήσεις ή τα πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας.

Δεν υπάγονται στις ρυθμίσεις του νομοσχεδίου οι περιπτώσεις που εξαιρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του σχεδίου νόμου.

Οδηγίες για το τεχνικό μέρος της διαδικασίας, που αφορά τη βεβαίωση και την είσπραξη, παρασχέθηκαν από τη Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων με την 1683/0030/23.7.2004 διαταγή.

### **ΕΙΔΙΚΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ**

Όπως αναφέρθηκε στο κεφάλαιο Φορολογία Εισοδήματος, η ανωτέρω ρύθμιση καταλαμβάνει, με τις προϋποθέσεις που προαναφέρθηκαν, και τις ειδικές φορολογίες μεταξύ των οποίων: το φόρο κύκλου εργασιών, τα τέλη χαρτοσήμου, εκτός από τα τέλη χαρτοσήμου συναλλαγματικών και γραμματίων σε διαταγή, το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων, την εισφορά υπέρ ΕΛ.Γ.Α. και οποιοδήποτε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή κράτηση υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, που δεν περιλαμβάνεται στις περιπτώσεις α΄ έως και ιβ΄ του άρθρου 18 (όπως για παράδειγμα ο ειδικός φόρος τηλεοπτικών διαφημίσεων, το τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας κλπ.), με εξαίρεση τα τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων και μοτοσικλετών.

Αναφορικά με τα τέλη χαρτοσήμου διευκρινίζεται ότι στη ρύθμιση υπάγονται τα τέλη χαρτοσήμου που οφείλονται για οποιαδήποτε αιτία, τα οποία δεν έχουν αποδοθεί, ανεξάρτητα από τον τρόπο απόδοσης, με εξαίρεση τις συναλλαγματικές και τα γραμμάτια σε διαταγή.

Επομένως η ρύθμιση καταλαμβάνει και τα τέλη χαρτοσήμου που αποδίδονται κατά τις διατάξεις του άρθρου 3 του Κ.Τ.Χ. (εντός 5 ημερών από την κατάρτιση του εγγράφου), εφόσον βέβαια το σχετικό έγγραφο είχε καταρτισθεί μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2003.

Ακριβές Αντίγραφο Με Ε.Υ.	
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας	Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
	<b>Β. ΣΤΑΥΡΙΝΟΣ</b>

ΠΟΛ. 1093/2004	Αθήνα, 1 Σεπτεμβρίου 2004
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	Αρ.Πρωτ.: 1068824/5195/ΔΕ-Β'
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ	ΠΟΛ. 1093
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΤΜΗΜΑ Β'	

**ΘΕΜΑ: Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων (άρθρα 1 – 11) του Ν. 3259/2004 που αναφέρονται στη περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων.**

## **A. ΓΕΝΙΚΑ**

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 , 11 , 22 και 41 του Ν. 3259/2004 Φ.Ε.Κ. 149<sup>Α</sup>/4-8-2004, 'Περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, ρύθμιση ληξιπροθέσμων χρεών και άλλες διατάξεις' και σας επισημαίνουμε την αναγκαιότητα για την όσο το δυνατόν συντομότερη διεκπεραίωση των εργασιών που απαιτούνται για την περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων των επιτηδευματιών στα πλαίσια των κοινοποιούμενων διατάξεων και των οδηγιών της παρούσας.

Ακόμα διευκρινίζεται ότι με την εγκύκλιο αυτή παρέχονται οι απαραίτητες ερμηνευτικές οδηγίες σε διατάξεις που η αντιμετώπισή τους είναι ενδεχόμενο να δημιουργεί απορίες ή ερωτηματικά και όχι στο σύνολο αυτών.

## **B. ΟΔΗΓΙΕΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ**

Για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 και 11 του Ν. 3259/2004 , σας παρέχουμε κατ' άρθρο τις ακόλουθες οδηγίες και αναγκαίες διευκρινίσεις:

### **Άρθρο 1**

#### **Εισαγωγή**

Με το άρθρο 1 καθορίζεται ότι ο ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τις εκκρεμείς φορολογικές υποθέσεις, είναι προαιρετικός και έχει ως σκοπό την περαίωση αυτών.

### **Άρθρο 2**

#### **Βασικές Έννοιες**

Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου οι παρακάτω όροι νοούνται ως εξής:

## 1. Μοναδικός Σ.Κ.Κ.:

Με την παράγραφο 1 του αρθ. 2 ως Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους λαμβάνεται ο μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους που προβλέπεται από τους πίνακες συντελεστών καθαρού κέρδους που ισχύουν. Σε περίπτωση που δεν υπάρχει συγκεκριμένος μοναδικός συντελεστής για το ασκούμενο επάγγελμα, λαμβάνεται ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα, στην οποία κατηγορία ανήκει το επάγγελμα αυτό. Στην περίπτωση κατά την οποία υπάρχουν ακαθάριστα έσοδα με περισσότερους του ενός μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους, τότε ως μοναδικός συντελεστής λαμβάνεται ο μεσοσταθμικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος θα προκύψει από τη σχέση των συνολικών καθαρών κερδών των επί μέρους υπολογισμών (ακαθάριστα έσοδα επί μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους) δια του συνολικού ποσού των ακαθάριστων εσόδων επί εκατό (100).

### Παράδειγμα (σε δραχμές)

Ακαθάριστα έσοδα Α΄	50.000.000,00 επί Μ.Σ.Κ.Κ.	10,00% Καθαρά Κέρδη	5.000.000,00
Ακαθάριστα έσοδα Β΄	30.000.000,00 επί Μ.Σ.Κ.Κ.	8,00% Καθαρά Κέρδη	2.400.000,00
Ακαθάριστα έσοδα Γ΄	10.000.000,00 επί Μ.Σ.Κ.Κ.	11,00% Καθαρά Κέρδη	1.100.000,00
Ακαθάριστα έσοδα Δ΄	20.000.000,00 επί Μ.Σ.Κ.Κ.	35,00% Καθαρά Κέρδη	7.000.000,00
<b>Σύνολα</b>	<b>110.000.000,00</b>		<b>15.500.000,00</b>
Μέσος Σταθμικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους			
	15.500.000,00 δια	110.000.000,00 =	14,09%

Ο διαχωρισμός των ακαθάριστων εσόδων ανά μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους, θα ληφθεί όπως αυτός προκύπτει από το υποβληθέν έντυπο Ε3. Σε περίπτωση κατά την οποία δεν έχει γίνει διαχωρισμός των ακαθάριστων εσόδων στο έντυπο Ε3, αλλά προκύπτει ο διαχωρισμός αυτός σαφέστατα και χωρίς αμφισβήτηση από τα στοιχεία του φακέλου που υπάρχουν στη Δ.Ο.Υ.,

τότε θα ληφθεί από τα στοιχεία αυτά. Σε διαφορετική περίπτωση, δηλαδή όταν δεν προκύπτει σαφώς ο διαχωρισμός των ακαθάριστων εσόδων, τότε ως μοναδικός συντελεστής θα λαμβάνεται ο μοναδικός συντελεστής καθαρού

κέρδους του κυρίως ασκούμενου επαγγέλματος των πινάκων και όχι αυτός που τυχόν είχε εφαρμοσθεί.

### Παράδειγμα (σε δραχμές)

Επιχείρηση πώλησης κοσμημάτων με παράλληλη πώληση γυναικείων υποδημάτων και ετοίμων γυναικείων ενδυμάτων.

Γυναικεία ενδύματα	50.000.000,00 επί Μ.Σ.Κ.Κ.	14,00% Καθαρά Κέρδη	7.000.000,00
Γυναικεία υποδήματα	30.000.000,00 επί Μ.Σ.Κ.Κ.	12,00% Καθαρά Κέρδη	3.600.000,00

Κοσμήματα	10.000.000,00 επί Μ.Σ.Κ.Κ.	22,00% Καθαρά Κέρδη	2.200.000,00
<b>Σύνολα</b>	<b>90.000.000,00</b>		<b>12.800.000,00</b>
Μέσος Σταθμικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους			
	12.800.000,00 δια	90.000.000,00 =	14,22%

Σε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει σαφής διαχωρισμός ο συντελεστής θα είναι 14,22% δηλαδή ο μεσοσταθμικός.

Σε περίπτωση όμως κατά την οποία δεν υπάρχει ο πιο πάνω διαχωρισμός και η επιχείρηση έχει καταχωρηθεί π.χ. ως επιχείρηση εμπορίας κοσμημάτων, ο μοναδικός συντελεστής θα είναι 22,00%.

Για τον προσδιορισμό του μέσου σταθμικού συντελεστή μπορείτε να χρησιμοποιείτε την εφαρμογή που υπάρχει στην ιστοσελίδα της Διεύθυνσης Ελέγχου:  
<http://10.16.59.100>.

Ειδικά επί επιχειρήσεων εκμετάλλευσης εστιατορίων, οινοεστιατορίων ή ονομαγειρείων, καφετεριών και ψητοπωλείων – σουβλάκια, εφαρμόζεται, σε κάθε περίπτωση γενικά, οι χαμηλότεροι για τις επιχειρήσεις αυτές συντελεστές που ισχύουν πριν την έκδοση της Α.Δ. 16/1992, με την οποία απελευθερώθηκαν οι τιμές (σχετική και η εγκύκλιος ΠΟΛ. 1291/2000 παράγραφος Β.5), ανεξαρτήτως των κατά δήλωση εφαρμοσθέντων συντελεστών και της ύπαρξης τυχόν διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων του Κ.Β.Σ.

Επίσης, επί επιχειρήσεων εκμετάλλευσης ουζεριών και ταβερνών χωρίς ζωντανή μουσική εφαρμόζονται σε κάθε περίπτωση γενικά οι εφαρμοσθέντες κατά δήλωση συντελεστές καθαρών κερδών, που δεν μπορεί όμως να είναι κατώτεροι από το συντελεστή 14% (σχετική και η εγκύκλιος ΠΟΛ. 1245/2001 παράγραφος Β.4.5).

Αν για ένα επάγγελμα προβλέπεται μεν συντελεστής όχι όμως για όλες τις ανέλεγκτες χρήσεις (π.χ. λόγω καθιέρωσής του για πρώτη φορά), τότε εφαρμόζεται ο συντελεστής που καθιερώθηκε.

## 2. Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα:

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Ν. 3259/2004 καθορίζεται η έννοια των ακαθάριστων εσόδων. Ως δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται αυτά που προκύπτουν από το έντυπο Ε3 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος αρχικής εμπρόθεσμης, εκπρόθεσμης και τυχόν συμπληρωματικής, που υποβλήθηκαν μέχρι 31-12-2003, μετά την αφαίρεση:

- α) Εσόδων από συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις
- β) Εσόδων από μισθώματα ακινήτων

Στα ακαθάριστα έσοδα συνυπολογίζονται τα πάσης φύσεως έσοδα, χωρίς να εξετάζεται η προέλευσή τους. Έτσι λαμβάνονται υπόψη και συνυπολογίζονται αμοιβές, προμήθειες, επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις και οποιαδήποτε άλλα έσοδα. Σε καμία περίπτωση δεν εξετάζεται η φορολογική μεταχείριση των ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών και των πάσης φύσεως εσόδων.

Επίσης, στις υποθέσεις φορολογίας πλοίων καθώς και λοιπών φορολογιών που σχετίζονται με τις υποθέσεις αυτές ως ακαθάριστα έσοδα εννοούνται τα έσοδα των λοιπών κατηγοριών σύμφωνα και με τους παραπάνω περιορισμούς.

Για τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου ως δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται αυτά που έχουν προσδιορισθεί με την Πρωτόδικη Απόφαση.

### **3. Αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη:**

Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 2, αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη αποτελεί:

α) Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων και των ακαθαρίστων εσόδων που έχουν προσδιορισθεί είτε με την έκθεση ελέγχου είτε με το ειδικό σημείωμα ελέγχου της Απόφασης Υπουργού Οικονομικών [ΠΟΛ. 1144/1998](#) , εφόσον φυσικά έχουν κοινοποιηθεί στην επιχείρηση μέχρι και την 15η Ιουλίου 2004 και δεν έχει επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Εφόσον έχει διενεργηθεί έλεγχος και έχει κοινοποιηθεί έκθεση ελέγχου αλλά εκ μέρους της επιχείρησης δεν έχει υποβληθεί δήλωση για κάποια εκ των διαχειριστικών χρήσεων, τότε στη περίπτωση αυτή αποκρυβείσα διαφορά αποτελεί η διαφορά που προκύπτει μεταξύ των ακαθαρίστων εσόδων που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο και των ακαθαρίστων εσόδων που προέκυψαν κατά τον έλεγχο από τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης. Το ποσό των ακαθαρίστων εσόδων που δεν δηλώθηκε θα αναγράφεται στην ένδειξη «ακαθάριστα έσοδα», ενώ στην ένδειξη (8) του απογραφικού δελτίου θα αναγράφεται η οφειλή Φ.Π.Α. της χρήσης αυτής.

Στην περίπτωση που έχουμε τα ακαθάριστα έσοδα και τα οποία προσδιορίζονται μόνο από έκθεση ελέγχου (μη υποβολή δηλώσεων και μη προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων), τότε το σύνολο αυτών των ακαθαρίστων εσόδων θεωρείται αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.

Σε περίπτωση που έχει υποβληθεί είτε μόνο δήλωση φόρου εισοδήματος, είτε μόνο εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α., ως ακαθάριστα έσοδα δήλωσης λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν από την υποβληθείσα σχετική δήλωση. Αποκρυβείσα δε φορολογητέα ύλη αποτελεί η διαφορά αυτών και των εσόδων που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο.

β) Όταν δεν έχει κοινοποιηθεί στην επιχείρηση έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος ή ειδικό σημείωμα ελέγχου [ΠΟΛ. 1144/1998](#) , αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη αποτελεί το ποσό που προκύπτει από τη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου ή ειδικό σημείωμα ελέγχου [ΠΟΛ. 1144/1998](#) τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της ελεγκτικής αρχής μέχρι 15-07-2004, ή από απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. ή από Δελτίο Πληροφοριών της αρμόδιας ή άλλης Δ.Ο.Υ. ή του Σ.Δ.Ο.Ε. ή άλλης αρχής και αφορά:

αα) την απόκρυψη ποσού εσόδων ή αγορών (εμπορεύσιμων ή πάγιων περιουσιακών στοιχείων), από παράλειψη έκδοσης ή λήψης φορολογικού στοιχείου

ββ) την απόκρυψη ποσού εσόδων ή αγορών από έκδοση ή λήψη ανακριβούς ως προς την αξία φορολογικού στοιχείου

γγ) την έκδοση πλαστού ή εικονικού φορολογικού στοιχείου ή τη λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου για πώληση, αγορά ή δαπάνη.

Αν για κάποια από τις παραπάνω περιπτώσεις διενεργήθηκε προσωρινός έλεγχος Φ.Π.Α., εκδόθηκε πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. και επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς, τότε για τις ανάγκες του παρόντος κεφαλαίου η περίπτωση αυτή θεωρείται μόνο ως παράβαση Κ.Β.Σ. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση 5 του παρόντος άρθρου.

## **5. Δηλούμενα καθαρά κέρδη:**

Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 2, δηλούμενα καθαρά κέρδη είναι αυτά που έχουν δηλωθεί στο έντυπο Ε1 ή Ε5 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τις επιχειρήσεις που τήρησαν βιβλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., για δε τους τηρήσαντες βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., όπως αυτά διαμορφώθηκαν μετά την προσθήκη ή αφαίρεση λογιστικών διαφορών στη δήλωση φόρου εισοδήματος.

Επίσης διευκρινίζεται ότι:

α) Στη περίπτωση που τα δηλωθέντα κέρδη είναι μικρότερα από το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος (αντικειμενικά κριτήρια), τότε ως δηλωθέντα κέρδη εννοείται το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος (αντικειμενικά κριτήρια) εφόσον έχει φορολογηθεί.

β) Εφόσον έχει διενεργηθεί προσωρινός έλεγχος και τα δηλωθέντα καθαρά κέρδη έχουν διαφοροποιηθεί με την προσθήκη λογιστικών διαφορών και τα

κέρδη αυτά έχουν φορολογηθεί, τα διαμορφωθέντα αυτά κέρδη αποτελούν και δηλούμενα καθαρά κέρδη.

γ) Για τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου θεωρούνται αυτά που έχουν προσδιορισθεί με την Πρωτόδικη Απόφαση.

## **6. Παραβάσεις Κ.Β.Σ. που επαυξάνουν το συντελεστή φόρου:**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου του Ν. 3259/2004 καθορίζονται οι παραβάσεις Κ.Β.Σ. που επαυξάνουν το συντελεστή φόρου και όχι τα ακαθάριστα έσοδα. Οι παραβάσεις αυτές είναι:

α) Μη τήρηση ή μη διαφύλαξη οιοδήποτε θεωρημένου βιβλίου Κ.Β.Σ. είτε βασικού είτε πρόσθετου.

β) Μη επίδειξη των θεωρημένων Βιβλίων στον Τακτικό ή Προληπτικό Έλεγχο.

γ) Ανακριβής τήρηση Βιβλίων ως προς τα έσοδα ή μη καταχώρηση εσόδων.

δ) Ανακριβής τήρηση Βιβλίων ως προς τις Αγορές ή μη καταχώρηση αγορών.

ε) Ανακριβής τήρηση Πρόσθετων Βιβλίων ή μη καταχώρηση δεδομένων που επηρεάζουν τα έσοδα ή τις αγορές.

- στ) Τήρηση Βιβλίων κατώτερης της προβλεπόμενης από τον Κ.Β.Σ. Κατηγορίας.
- ζ) Ανακρίβεια Απογραφής ως προς την ποσότητα ή την αξία.
- η) Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείου του Κ.Β.Σ. ή υπουργικών αποφάσεων.
- θ) Έκδοση αθεώρητου στοιχείου Κ.Β.Σ. μη καταχωρημένου στα Βιβλία.
- ι) Μη διαφύλαξη εκδοθέντος ή ληφθέντος φορολογικού στοιχείου.
- ια) Έκδοση πλαστού ή εικονικού φορολογικού στοιχείου ή νόθευση φορολογικού στοιχείου.
- ιβ) Λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου.
- ιγ) Καταχώρηση στα Βιβλία. ανύπαρκτων αγορών ή εξόδων.
- ιδ) Έκδοση ή σήμανση στοιχείου από μη νόμιμο φορολογικό μηχανισμό μη καταχωρημένου στα Βιβλία .
- ιε) Μη αναγραφή του είδους των αγαθών.
- ιστ) Μη σύνταξη Απογραφής ή Ισολογισμού.

Οι παραβάσεις μη διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων ή μη επίδειξης αυτών αν και ανάγονται στο χρόνο που διαπιστώνονται ή πιστοποιούνται επαυξάνουν το συντελεστή φόρου για τα έτη στα οποία αναμφισβήτητα αναφέρονται και αφορούν τα βιβλία και στοιχεία.

### **Άρθρο 3**

#### **Υπαγόμενες Υποθέσεις**

Στη ρύθμιση και όπως αυτή καθορίζεται από τα άρθρα 1 έως και 11 του νόμου, υπάγονται οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων επιτηδευματιών οι οποίες αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου του έτους 2002.

Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση κατά την οποία δεν έχει υποβληθεί αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος ή εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. αλλά έχει διενεργηθεί έλεγχος και τα φύλλα ελέγχου έχουν κοινοποιηθεί μέχρι την 15/07/2004 η υπόθεση αυτή δεν εξαιρείται και μπορεί να υπαχθεί στη παρούσα ρύθμιση.



Με τον όρο εκκρεμής υπόθεση φορολογίας εισοδήματος εννοούμε κάθε μία δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση αποτελεσμάτων. Το ίδιο ισχύει ανάλογα και για τον όρο εκκρεμείς υποθέσεις λοιπών φορολογικών αντικειμένων.

Με τον όρο εκκρεμείς υποθέσεις για την υπαγωγή στη ρύθμιση νοούνται εκείνες που μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης 15/07/2004 του Ν. 3259/2004:

- α) Δεν είχε αρχίσει ο έλεγχος ή είχε αρχίσει και δεν είχε περατωθεί.
- β) Είχε εκδοθεί φύλλο ελέγχου ή πράξη Αποτελεσμάτων, αλλά δεν είχε οριστικοποιηθεί.
- γ) Εκκρεμούν στα Διοικητικά Δικαστήρια Α΄ και Β΄ βαθμού δικαιοδοσίας και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου.

Υπάγονται στη ρύθμιση και οι υποθέσεις που έχουν συζητηθεί στο Διοικητικό Πρωτοδικείο και δεν έχει εκδοθεί η Απόφαση του Πρωτοδικείου ή όσες έχει εκδοθεί η Απόφαση του Πρωτοδικείου και δεν έχει ασκηθεί έφεση επειδή δεν έχει παρέλθει ακόμα η προθεσμία.

#### **Άρθρο 4**

#### **Εξαιρούμενες Υποθέσεις**

Από τις υποθέσεις του προηγούμενου άρθρου 3 εξαιρούνται και δεν υπάγονται στη ρύθμιση:

α) Οι υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει υποβληθεί μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου του έτους 2003 εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος ή εκκαθαριστική δήλωση Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, για κάποια από τις ανέλεγκτες χρήσεις. Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος ή εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. σε ενδιάμεση χρήση, της ρύθμισης εξαιρείται η συγκεκριμένη χρήση και οι επόμενες αυτής. Οι προηγούμενες της χρήσης αυτής διαχειριστικές περιόδους (εφόσον υπάρχουν σε εκκρεμότητα) μπορούν να υπαχθούν στη ρύθμιση και να περαιωθούν.

β) Οι υποθέσεις επιτηδευματιών φυσικών προσώπων με εισοδήματα από γεωργικές επιχειρήσεις για τις οποίες είτε δεν έχουν τηρηθεί βιβλία είτε έχουν τηρηθεί βιβλία του Κ.Β.Σ. αλλά κατηγορίας κατώτερης της τρίτης και μόνον όσον αφορά τα συγκεκριμένα εισοδήματα.

γ) Οι υποθέσεις για τις οποίες έχει υποβληθεί συμπληρωματική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Ν. 2753/1999 (δήλωση συνάφειας) μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2003 με εξαίρεση τις ανέλεγκτες χρήσεις που προηγούνται ή έπονται των χρήσεων αυτών. Στην περίπτωση που οι ανωτέρω συμπληρωματικές δηλώσεις υποβλήθηκαν μετά την 31 Δεκεμβρίου 2003, δεν εξαιρούνται της παρούσης ρύθμισης και δύνανται να περαιωθούν.

Σημειώνεται ότι αν σε κάποια από τις χρήσεις που έχει υποβληθεί δήλωση συνάφειας υπάρχει παράβαση Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και η συγκεκριμένη χρήση πρέπει να ελεγχθεί τότε, η περαιώση των χρήσεων που υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση

πρέπει να γίνει ταυτόχρονα με την περαίωση της χρήσης που διαπιστώθηκε η παράβαση.

δ) Από κάθε υπόθεση, η ανέλεγκτη χρήση στην οποία τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα είναι μεγαλύτερα του ποσού των τριών (3) δις. δρχ. ή οκτώ εκατομμυρίων οκτακοσίων τεσσάρων χιλιάδων (8.804.000) ευρώ και όλες οι επόμενες αυτής χρήσεις.

Σε περίπτωση υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου, ως ακαθάριστα έσοδα για την υπαγωγή μιας υπόθεσης στην περαίωση, λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν με την αναγωγή των συνολικών ακαθάριστων εσόδων σε δωδεκάμηνη βάση, ήτοι:

Συνολικά Ακαθάριστα έσοδα x 12  
Αριθμός μηνών υπερδ/νης περιόδου

ε) Οι ανέλεγκτες υποθέσεις για τις οποίες υπάρχουν κατασχεμένα ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία, εκτός αν αυτά έχουν επεξεργαστεί και έχουν εκδοθεί πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. οι οποίες έχουν κοινοποιηθεί μέχρι και την 25η Ιουλίου 2004. Στην περίπτωση που δεν κοινοποιήθηκαν πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. μέχρι την προαναφερόμενη ημερομηνία εξαιρούνται της ρύθμισης όλες ανεξαιρέτως οι χρήσεις.

στ) Υποθέσεις φορολογίας πλοίων, ακίνητης περιουσίας, μεγάλης ακίνητης περιουσίας, μεταβίβασης ακινήτων και κληρονομιών – δωρεών – προικίων – γονικών παροχών.

ζ) Υποθέσεις που αφορούν επιχειρήσεις που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών.

Τέλος, στην παρούσα ρύθμιση δεν εμπίπτουν οι επιτηδευματίες των παραγράφων 5 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 5 , 6 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 6 , 7 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 7 και 8 του άρθρου 33 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 8 (επιβατικά αυτοκίνητα Δ.Χ., φορτηγά αυτοκίνητα Δ.Χ., επιχειρήσεις εκμετάλλευσης ενοικιαζόμενων δωματίων, επιχειρήσεις εκμετάλλευσης κάμπινγκ, επιχειρήσεις αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών και επιχειρήσεις αποκλειστικά λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές).

## **Άρθρο 5**

### **Προϋποθέσεις και αποτελέσματα περαίωσης**

Η με τις παρούσες διατάξεις περαίωση των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων, μπορεί να γίνει εφόσον συντρέχουν οι πιο κάτω προϋποθέσεις και όροι:

1. Περαιώνεται υποχρεωτικά η πρώτη κατά σειρά ανέλεγκτη χρήση αλλά και οι επόμενες αυτής, εφόσον δεν υπάρχει λόγος εξαίρεσης μίας εκ των επομένων χρήσεων. Σε περίπτωση κατά την οποία για μία εκ των εκκρεμών χρήσεων, υπάρχει λόγος εξαίρεσης από τη περαίωση, εξαιρείται τόσο η χρήση για την οποία υπάρχει λόγος εξαίρεσης, όσο και οι επόμενες αυτής χρήσεις.

2. Σε περίπτωση κατά την οποία δεν συντρέχουν λόγοι εξαίρεσης από τη περαίωση κάποιας εκ των εκκρεμών χρήσεων, περαιώνονται υποχρεωτικά όλες οι ανέλεγκτες χρήσεις, μη επιτρεπομένης της περαίωσης ορισμένων εξ αυτών χρήσεων επιλεκτικά.

3. Μαζί με τη περαίωση των εκκρεμών υποθέσεων φόρου εισοδήματος και λοιπών φορολογιών, ο επιτηδευματίας πρέπει να αποδεχθεί και την περαίωση των εκκρεμών Πράξεων Προστίμων Κ.Β.Σ. που αφορούν τις υποθέσεις αυτές σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 8.

4. Ο ενδιαφερόμενος αποδέχεται τη βεβαίωση και καταβολή της συνολικής οφειλής φόρου που προκύπτει από το ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ, χωρίς να συμψηφίζεται ή να εκπίπτει ο φόρος που βεβαιώθηκε με βάση τις οικείες δηλώσεις που υποβλήθηκαν ή τα ποσά κύριου και πρόσθετου φόρου που βεβαιώθηκαν με βάση Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου. Αυτονόητο είναι ότι η εκτέλεση της Απόφασης Διοικητικού Πρωτοδικείου (βεβαίωση κλπ.) θα προηγείται των διαδικασιών της περαίωσης.

Στην περίπτωση που έχει βεβαιωθεί ποσό φόρου λόγω άσκησης προσφυγής ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου το ποσό αυτό συμψηφίζεται με το

συνολικό ποσό φόρου που προκύπτει από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα της αντίστοιχης φορολογίας και για το υπόλοιπο ποσό ακολουθείται η διαδικασία που ορίζεται από την παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν. 3259/2004 . Αν το ποσό που βεβαιώθηκε λόγω προσφυγής είναι μεγαλύτερο του ποσού που προκύπτει από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα τότε η επιπλέον διαφορά δεν επιστρέφεται.

Σε περίπτωση αναστολής είσπραξης του ποσού της προβεβαίωσης μετά από απόφαση του αρμόδιου δικαστηρίου το ποσό αυτό της προβεβαίωσης δεν συμψηφίζεται με το συνολικό ποσό φόρου που προκύπτει από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα.

5. Με την υπογραφή της προβλεπόμενης από την παράγραφο 4 του άρθρου 9 πράξης, καταβάλλεται υποχρεωτικά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) της συνολικής οφειλής φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων Κ.Β.Σ. που περαιώνονται με τις παρούσες διατάξεις.

6. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στο Δημόσιο κατ' εφαρμογή του νόμου αυτού δεν αναζητούνται ούτε συμψηφίζονται πλην της περίπτωσης εφαρμογής της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 68 παράγραφος 2 .

## **Άρθρο 6**

### **Περαίωση υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος**

1. Η περαίωση κάθε μιας εκκρεμούς υπόθεσης φορολογίας εισοδήματος, πραγματοποιείται με την αποδοχή από τον ενδιαφερόμενο της βεβαίωσης του επί πλέον φόρου που προκύπτει σύμφωνα με τον τρόπο υπολογισμού του Ν. 3259/2004, πέραν του φόρου που τυχόν έχει βεβαιωθεί με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή με φύλλο ελέγχου ή πράξη προσδιορισμού

αποτελεσμάτων ή απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου. Δυνατότητα συμψηφισμού βεβαιωτέου και ήδη βεβαιωθέντος φόρου παρέχεται μόνο στην περίπτωση της παραγράφου 4 του άρθρου 5 του Ν. 3259/2004 .

2. Ο επιπλέον αυτός φόρος υπολογίζεται ως κατωτέρω:

α) Προκειμένου για επιτηδεύματiα που δεν τήρησε βιβλία ή τήρησε βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. το ποσό του βεβαιωτέου φόρου υπολογίζεται ως εξής:

Τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα πολλαπλασιάζονται με συντελεστή λογιστικών διαφορών δύο τοις εκατό (2%). Το ποσό αυτό των λογιστικών διαφορών προσαυξάνεται με τη θετική διαφορά που προκύπτει μεταξύ των προσδιοριζόμενων εξωλογιστικά καθαρών κερδών με τη χρήση του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους και των δηλούμενων καθαρών κερδών. Αν τα δηλούμενα καθαρά κέρδη είναι μεγαλύτερα των εξωλογιστικών καθαρών κερδών, η διαφορά αυτών μειώνει το ποσό των λογιστικών διαφορών. Στο τελικό ποσό που προκύπτει από τους ως άνω υπολογισμούς επιβάλλεται φόρος με συντελεστή δέκα πέντε τοις εκατό (15%).

### Παραδείγματα (σε δραχμές)

Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα μίας Ομορρύθμου Εταιρείας με βιβλία Β' κατηγορίας		150.000.000,00	
Πλέον αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη		5.000.000,00	
Συνολική αξία εσόδων		155.000.000,00	
Δηλωθέντα καθαρά κέρδη			18.000.000,00
Υπολογισμός λογιστικών διαφορών επί 2%			
Λογιστικές διαφορές 155.000.000,00 επί	2,00% =	3.100.000,00	
Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους	12,00%		
Υπολογισμός εξωλογιστικώς των Καθαρών Κερδών			
Ακαθάριστα έσοδα 155.000.000,00 επί	12,00% =	18.600.000,00	

Θετική διαφορά εξωλογιστικών και δηλωθέντων καθαρών κερδών:

$$18.600.000 - 18.000.000 = 600.000$$

Προσαύξηση λογιστικών διαφορών:  $3.100.000 + 600.000 = 3.700.000$

Οφειλόμενος φόρος εισοδήματος:  $3.700.000 \times 23\% = 851.000$

Σε περίπτωση κατά την οποία τα δηλωθέντα καθαρά κέρδη του προηγούμενου παραδείγματος ήταν μεγαλύτερα από τα κέρδη που προκύπτουν από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό, θα είχαμε:

Δηλωθέντα καθαρά κέρδη			19.000.000,00
Υπολογισμός λογιστικών διαφορών επί 2%			
Λογιστικές διαφορές 155.000.000,00 επί	2,00% =	3.100.000,00	
Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους	12,00%		
Υπολογισμός εξωλογιστικώς των Καθαρών Κερδών			

Ακαθάριστα έσοδα 155.000.000,00 επί	12,00% =	18.600.000,00	
-------------------------------------	-------------	---------------	--

Αρνητική διαφορά εξωλογιστικών και δηλωθέντων καθαρών κερδών:

$$18.600.000 - 19.000.000 = - 400.000$$

$$\text{Μείωση λογιστικών διαφορών: } 3.100.000 - 400.000 = 2.700.000$$

$$\text{Οφειλόμενος φόρος εισοδήματος: } 2.700.000 \times 23\% = 621.000$$

Εάν από τον παραπάνω υπολογισμό δεν προκύπτει φόρος ή προκύπτει:

α) Ποσό μικρότερο από διακόσια (200) ευρώ για επιτηδευματία που δεν τήρησε βιβλία ή τήρησε βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το ποσό του βεβαιωτέου φόρου ορίζεται στα διακόσια (200) ευρώ.

β) Ποσό μικρότερο από τριακόσια (300) ευρώ για ελεύθερο επαγγελματία, όπως η έννοια αυτή καθορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 48 που δεν τήρησε βιβλία ή τήρησε βιβλία της Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το ποσό του βεβαιωτέου φόρου ορίζεται στα τριακόσια (300) ευρώ.

γ) Ποσό μικρότερο από πεντακόσια (500) ευρώ για κάθε άλλο επιτηδευματία που τήρησε βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το ποσό του βεβαιωτέου φόρου ορίζεται στα πεντακόσια (500) ευρώ.

Διευκρινίζεται ότι τα ανωτέρω ελάχιστα ποσά βεβαιωτέου φόρου επιβάλλονται ανά χρήση και στην περίπτωση που η επιχείρηση βρίσκεται σε αδράνεια.

Επίσης εάν επιτηδευματίας δηλώνει εισόδημα που προέρχεται από πηγές Δ και Ζ, το ελάχιστο ποσό βεβαιωτέου φόρου ανά χρήση είναι πεντακόσια (500) ευρώ.

Ακόμα εάν ο επιτηδευματίας τηρεί βιβλία Α' και Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ. παράλληλα, το ελάχιστο ποσό βεβαιωτέου φόρου ανά χρήση είναι αυτό που αντιστοιχεί στη μεγαλύτερη κατηγορία βιβλίων.

3. Προκειμένου για επιτηδευματία που τήρησε βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. το ποσό του βεβαιωτέου φόρου υπολογίζεται ως εξής:

Τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα πολλαπλασιάζονται με συντελεστή λογιστικών διαφορών δύο τοις εκατό (2%). Το ποσό αυτό των λογιστικών διαφορών προσαυξάνεται με τη θετική διαφορά που προκύπτει μεταξύ των προσδιοριζόμενων εξωλογιστικά καθαρών κερδών με τη χρήση του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους μειωμένου κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) και των δηλούμενων καθαρών κερδών. Αν τα δηλούμενα καθαρά κέρδη είναι μεγαλύτερα των εξωλογιστικών καθαρών κερδών, η διαφορά αυτών μειώνει το ποσό των λογιστικών διαφορών.

Στο τελικό ποσό που προκύπτει από τους ως άνω υπολογισμούς επιβάλλεται φόρος με συντελεστή δέκα πέντε τοις εκατό (15%), για όλες τις περιπτώσεις, εκτός Α.Ε. και Ε.Π.Ε. στις οποίες επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 20%.

Το ποσό του φόρου που προκύπτει από τον παραπάνω υπολογισμό δεν μπορεί να είναι μικρότερο από δύο τοις χιλίοις (2‰) του ποσού των ακαθάριστων εσόδων συνολικά (δηλωθέντων και τυχόν αποκρυβέντων).

4. Για τον υπολογισμό του ποσού του βεβαιωτέου φόρου, στην περίπτωση που υπάρχει Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ ή Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. από την οποία προκύπτει απόκρυψη ακαθάριστων εσόδων συγκεκριμένου ύψους, ή Δελτίο Πληροφοριών για έκδοση πλαστών ή εικονικών στοιχείων ή λήψη εικονικών στοιχείων με συγκεκριμένα ποσά απόκρυψης, τα ποσά αυτά προσαυξάνουν τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα του οικονομικού έτους που αφορούν και ο συντελεστής υπολογισμού του φόρου γίνεται:

α) Είκοσι οκτώ τοις εκατό (28%) όταν πρόκειται για Α.Ε. και Ε.Π.Ε και είκοσι τρία τοις εκατό (23%) σε όλες τις άλλες περιπτώσεις, όταν τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα είναι μέχρι πέντε τοις εκατό (5%) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων.

β) Τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) όταν πρόκειται για Α.Ε. και Ε.Π.Ε και τριάντα τοις εκατό (30%) σε όλες τις άλλες περιπτώσεις, όταν τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα είναι πάνω από το πέντε τοις εκατό (5%) και μέχρι το δέκα τοις εκατό (10%) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων.

γ) Σαράντα πέντε τοις εκατό (45%) όταν πρόκειται για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και σαράντα τοις εκατό (40%) σε όλες τις άλλες περιπτώσεις, όταν τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα είναι πάνω από το δέκα τοις εκατό (10%) και μέχρι το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων.

δ) Πενήντα δύο τοις εκατό (52%) όταν πρόκειται για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και σαράντα επτά τοις εκατό (47%) σε όλες τις άλλες περιπτώσεις, όταν τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα είναι πάνω από το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και μέχρι το είκοσι τοις εκατό (20%) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων.

ε) Εξήντα τοις εκατό (60%) όταν πρόκειται για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) σε όλες τις άλλες περιπτώσεις, όταν τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα είναι πάνω από το είκοσι τοις εκατό (20%) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων.

στ) Είκοσι οκτώ τοις εκατό (28%) όταν πρόκειται για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και είκοσι τρία τοις εκατό (23%) σε όλες τις άλλες περιπτώσεις που υπάρχει κάποια από τις παραβάσεις που αναφέρονται στη παράγραφο 5 του άρθρου 2 πλην όμως δεν προσδιορίζεται το ύψος της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης.

Για την εφαρμογή των προηγούμενων περιπτώσεων λαμβάνονται υπόψη οι παραβάσεις του Κ.Β.Σ. οι οποίες: α) έχουν οριστικοποιηθεί, β) εκκρεμούν για διοικητική επίλυση της διαφοράς στη Δ.Ο.Υ ή στα Διοικητικά Δικαστήρια Α΄ και Β΄ βαθμού δικαιοδοσίας και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου, γ) προκύπτουν από Έκθεση Ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ ή άλλης Δ.Ο.Υ ή του Σ.Δ.Ο.Ε και δεν έχει εκδοθεί ή έχει εκδοθεί και δεν έχει κοινοποιηθεί η σχετική απόφαση επιβολής προστίμου, δ) προκύπτουν αναμφισβήτητα από δελτίο πληροφοριών ή άλλο έγγραφο στοιχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ ή άλλης Δ.Ο.Υ ή του Σ.Δ.Ο.Ε ή άλλης αρχής ή από την αντιπαραβολή των δεδομένων εγγραφών στοιχείων της Γ.Γ.Π.Σ. με τα αντίστοιχα δεδομένα της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή των εντύπων που τη συνοδεύουν, αλλά δεν έχει ακόμη συνταχθεί η σχετική έκθεση ελέγχου. Για τις περιπτώσεις του εδαφίου αυτού (δ΄) πριν από την περαίωση της υπόθεσης θα συντάσσεται σχετική Πράξη Προστίμου, ώστε να

περαιώνεται αυτή ταυτόχρονα με την υπόθεση σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 8.

5. Το ποσό του οφειλόμενου φόρου στην περίπτωση που δεν υπάρχει παράβαση Κ.Β.Σ. ή Αποκρυβείσα Φορολογητέα Ύλη, δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) των ακαθάριστων εσόδων, τηρουμένων σε κάθε περίπτωση των κατωτάτων ορίων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου (ελεύθεροι επαγγελματίες που τήρησαν ή δεν τήρησαν βιβλία της Β΄ κατηγορίας Κ.Β.Σ. και επιτηδευματίες που τήρησαν βιβλία της Β΄ κατηγορίας Κ.Β.Σ.).

6. Η ζημιά της χρήσης που τυχόν περιλαμβάνεται σε κάθε περαιούμενη ανέλεγκτη υπόθεση φορολογίας εισοδήματος συμψηφίζεται με το ποσό των λογιστικών διαφορών που υπολογίζεται κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους του παρόντος και το τυχόν υπόλοιπο ποσό αυτής δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα θετικά εισοδήματα των επόμενων ετών σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Στις περιπτώσεις αυτές επιβάλλεται το ελάχιστο ποσό βεβαιωτέου φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου αυτού.

Εφόσον ο επιτηδευματίας έχει συμψηφίσει ζημιές προηγούμενων χρήσεων στην πρώτη, μετά την τελευταία περαιωθείσα με τον παρόντα νόμο, δήλωση φορολογίας εισοδήματος και υποβάλει, εντός μηνός από την περαίωση, συμπληρωματική ή τροποποιητική δήλωση, με διαγραφή των συμψηφισθέντων ζημιών, απαλλάσσεται των προσαυξήσεων ή προστίμων.

Τα ποσά φόρου που προκύπτουν βάσει της συμπληρωματικής ή τροποποιητικής δήλωσης θα καταβάλλονται κατά τα οριζόμενα στις γενικές διατάξεις.

## **Άρθρο 7**

### **Περαίωση υποθέσεων λοιπών φορολογικών αντικειμένων**

Οι διατάξεις του [άρθρου 7 του Ν. 3259/2004](#) καθορίζουν τον τρόπο περαίωσης των εκκρεμών υποθέσεων των λοιπών φορολογικών αντικειμένων.

Ειδικότερα:

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 η περαίωση κάθε μιας ανέλεγκτης υπόθεσης φορολογίας εισοδήματος συνεπάγεται αυτοδίκαια την περαίωση ως ειλικρινών όλων των ανέλεγκτων Κάθε μία εκκρεμής υπόθεση στην οποία έχει διενεργηθεί προσωρινός ή τακτικός έλεγχος και έχουν κοινοποιηθεί φύλλα ελέγχου ή πράξεις μέχρι 15.07.2004, για λοιπά φορολογικά αντικείμενα πλην Φ.Π.Α., περαιώνονται με την αποδοχή από τον επιτηδευματία του οφειλομένου, βάσει ελέγχου, φόρου ή τέλους χωρίς τις προσαυξήσεις και τα πρόστιμα.

2. Κατ' εξαίρεση, για την περαίωση κάθε μιας εκκρεμούς υπόθεσης φόρου προστιθέμενης αξίας, εξετάζεται:

α) Αν σε κάποια από τις ανέλεγκτες χρήσεις υφίσταται περίπτωση επαύξησης των δηλούμενων ακαθαρίστων εσόδων κατά τα οριζόμενα στη παράγραφο 4 του άρθρου 6, επί των επιπλέον ακαθαρίστων εσόδων υπολογίζεται Φ.Π.Α. με την εφαρμογή ως συντελεστή του μέσου σταθμικού που προκύπτει από τη σχέση: συνολικός φόρος εκροών της εκκαθαριστικής δήλωσης (κωδικός 637) προς σύνολο φορολογητέων εκροών (κωδικός 607) επί 100, προσαυξημένου κατά 20%.

Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατόν να προσδιορισθεί ο μέσος σταθμικός συντελεστής κατά τα ανωτέρω οριζόμενα ή αυτός που προσδιορίζεται είναι μηδενικός, τότε χρησιμοποιείται ο συντελεστής που ορίζεται στη [παράγραφο 1 του άρθρου 21 του Ν. 2859/2000 Σημ. Ε.Ο. Ε7](#) : [Βλ. Κωδ. Ν. 2859/2000 άρθρο 21 παράγραφος 1](#) με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου.

β) Εάν το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α έχει επαναπροσδιοριστεί είτε στην τελευταία περαιωθείσα χρήση μετά από οριστικό έλεγχο είτε σε κάποια από τις ανέλεγκτες μετά από προσωρινό έλεγχο χωρίς να έχει γίνει αντίστοιχη αναπροσαρμογή στις επόμενες περιοδικές και την εκκαθαριστική δήλωση, η διαφορά πιστωτικού υπολοίπου προσαυξάνει την οφειλή του Φ.Π.Α. της χρήσης αυτής.

4. Εάν δεν έχει αποδοθεί ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας με έκτακτη δήλωση από επιτηδευματίες φυσικά ή νομικά πρόσωπα που είναι απαλλασσόμενα ή εκτός πεδίου εφαρμογής Φ.Π.Α. και ο οποίος προκύπτει από Δελτίο Πληροφοριών ή άλλο έγγραφο ημεδαπής ή αλλοδαπής αρχής, τότε ο φόρος αυτός αποτελεί οφειλή της χρήσης στην οποία ανάγεται και συμπληρώνεται στην ένδειξη (8) του απογραφικού δελτίου.

Στην περίπτωση κατά την οποία μέχρι την 15<sup>η</sup> Ιουλίου 2004 έχει κοινοποιηθεί μετά από έλεγχο, πράξη καταλογισμού Φ.Π.Α για ποσό το οποίο δεν έχει καταβληθεί με δήλωση παρά το ότι υπήρχε τέτοια υποχρέωση και επειδή για το ποσό αυτό δεν παρέχεται η δυνατότητα υποβολής συμπληρωματικής δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 18 και 19, το ποσό αυτό θα καταγράφεται στο απογραφικό δελτίο (ένδειξη 8) και στην αντίστοιχη διαχειριστική περίοδο, ώστε να συμπεριλαμβάνεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα και να καταβάλλεται μαζί με τα υπόλοιπα ποσά.

1. υποθέσεων των λοιπών φορολογικών αντικειμένων, πλην Φ.Π.Α.

Επίσης εάν από τα στοιχεία του φακέλου και μόνο προκύπτει μη απόδοση Φ.Π.Α. σε κάποια χρήση, τότε ο μη αποδοθείς Φ.Π.Α. θα αναγράφεται στην ένδειξη (8) του Απογραφικού Δελτίου και θα προσαυξάνει την οφειλή Φ.Π.Α. της χρήσης αυτής.

Σε περίπτωση που έχει επιστραφεί κατά 90% το αιτούμενο πιστωτικό υπόλοιπο χωρίς έλεγχο, πριν την περαίωση της υπόθεσης θα γίνεται προσωρινός έλεγχος για την επιστροφή του 10% του πιστωτικού υπολοίπου, σύμφωνα με τις διαδικασίες και προϋποθέσεις που ορίζουν οι σχετικές διατάξεις για την επιστροφή Φ.Π.Α. Αυτονόητο είναι ότι σε περίπτωση που το συνολικό ποσό που ζητήθηκε για επιστροφή μέσα στη χρήση είναι κάτω από 6.000 ευρώ δεν απαιτείται προσωρινός έλεγχος.

## Άρθρο 8



## **Περαίωση παραβάσεων του Κ.Β.Σ.**

Οι διατάξεις του άρθρου 8 του Ν. 3259/2004 καθορίζουν τον τρόπο περαίωσης των παραβάσεων Κ.Β.Σ. Ειδικότερα:

1. Απαραίτητη προϋπόθεση για την περαίωση κάθε υπόθεσης είναι η ταυτόχρονη περαίωση και των πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ που αφορούν την υπόθεση αυτή και εκκρεμούν στη Δ.Ο.Υ ή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων Α΄ ή Β΄ Βαθμού δικαιοδοσίας και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου.
2. Οι εκκρεμείς αυτές πράξεις προστίμου περαιώνονται με περιορισμό στο ένα τέταρτο (1/4) οποιουδήποτε επιβληθέντος προστίμου.
3. Με την κατά το παρόν άρθρο περαίωση συντάσσεται επί της Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. σχετική πράξη Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς υπογραφόμενη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και τον επιτηδευματία. Η υπογραφή της πράξης αυτής επιφέρει κατάργηση της τυχόν εκκρεμούς φορολογικής δίκης, για την επέλευση δε του αποτελέσματος αυτού αρκεί η προσαγωγή στο Διοικητικό Δικαστήριο προ ή κατά τη δικάσιμο, απλού αντιγράφου της παραπάνω απόφασης με την πράξη Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ ή επικυρωμένου αντιγράφου από τον επιτηδευματία.

Διευκρινίζεται ότι εάν μεταξύ της πρώτης και της τελευταίας ανέλεγκτης χρήσης παρεμβάλλονται περισσότερες από μία Δ.Ο.Υ., η πράξη Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς επί της Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., υπογράφεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την έκδοση του εκκαθαριστικού σημειώματος.

## **Άρθρο 9**

### **Διαδικασία περαίωσης**

1. Για την υλοποίηση της περαίωσης των εκκρεμών υποθέσεων ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην παράγραφο 6 του παρόντος άρθρου, συντάσσει Απογραφικό Δελτίο στο οποίο περιέρονται όλα τα κατά περίπτωση αναγκαία δεδομένα για την εφαρμογή του παρόντος νόμου. Στη συνέχεια με βάση τα δεδομένα αυτού του σημειώματος εκδίδεται εις διπλούν Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, το οποίο περιέχει για κάθε μία υπόθεση και τα ακόλουθα στοιχεία:

- α) Την αρμόδια Δ.Ο.Υ και τον κωδικό της Δ.Ο.Υ στην οποία υπεβλήθη η τελευταία ανέλεγκτη χρήση.
- β) Τα οικονομικά έτη που εκκρεμούν.
- γ) Τη Νομική Μορφή της επιχείρησης και τη Κατηγορία Βιβλίων.
- δ) Τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα.

ε) Την αποκρυβείσα Φορολογητέα ύλη ή άλλη παράβαση Κ.Β.Σ. από τις αναφερόμενες στην περίπτωση 5 του άρθρου 2.

στ) Τα δηλούμενα Καθαρά Κέρδη.

ζ) Τον προβλεπόμενο μοναδικό Σ.Κ.Κ.

η) Τον μέσο σταθμικό Συντελεστή Φ.Π.Α.

θ) Τη βάση υπολογισμού του φόρου.

ι) Το Συντελεστή του φόρου περαίωσης.

ια) Το ποσό του φόρου περαίωσης.

ιβ) Τη διαφορά του Φ.Π.Α. με βάση των αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.

ιγ) Τη διαφορά του Φ.Π.Α. από τυχόν επαναπροσδιορισμό του Πιστωτικού Υπολοίπου ή τον μη αποδοθέντα Φ.Π.Α. (παράγραφος 3 άρθρο 7).

ιδ) Το σύνολο του φόρου περαίωσης κατά χρήση και το σύνολο της οφειλής.

ιε) Το ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) της συνολικής οφειλής που πρέπει να καταβληθεί με την υπογραφή της πράξης περαίωσης.

2. Εάν μεταξύ της πρώτης και της τελευταίας ανέλεγκτης χρήσης παρεμβάλλονται περισσότερες από μία Δ.Ο.Υ., το ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την τελευταία ανέλεγκτη χρήση. Σ' αυτήν, αποστέλλεται από τις άλλες Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιες για τις προηγούμενες χρήσεις σχετικό ΑΠΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ μαζί με αντίγραφο τυχόν εκκρεμούς Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ που αφορά την χρήση αυτή.

Αρμόδιος για τη συμπλήρωση του Απογραφικού Δελτίου και την έκδοση του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, προκειμένου περί ατομικών επιχειρήσεων συζύγων ή ατομικής επιχείρησης του ενός συζύγου, είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την παραλαβή και τον έλεγχο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της τελευταίας εκκρεμούς χρήσης.

Διευκρινίζεται ακόμα ότι η συμπλήρωση του απογραφικού δελτίου περαίωσης υποθέσεων γίνεται σύμφωνα με τις επεξηγήσεις που αναγράφονται επ' αυτού σε συνδυασμό με τις οδηγίες και διευκρινίσεις που δόθηκαν στα προηγούμενα άρθρα της παρούσας όσον αφορά τις έννοιες της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, του Μ.Σ.Κ.Κ. και του μέσου σταθμικού συντελεστή εισοδήματος και Φ.Π.Α. καθώς και των δηλούμενων ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών κλπ.

3. Το ένα αντίτυπο του Μηχανογραφημένου Εκκαθαριστικού Σημειώματος αποστέλλεται ταχυδρομικώς στον επιτηδευματία και το άλλο παραμένει στην αρμόδια για την τελευταία ανέλεγκτη χρήση Δ.Ο.Υ. που αναγράφεται σ' αυτό. Κατ' εξαίρεση στον Προϊστάμενο της ίδιας Δ.Ο.Υ. παραμένουν και τα δύο αντίτυπα του Σημειώματος αυτού προκειμένου για επιτηδευματία φυσικό πρόσωπο ή επιτηδευματία μη φυσικό πρόσωπο που μέχρι και το έτος 2002 είχε διακόψει τις εργασίες του ή είχε λυθεί κατά περίπτωση.

4. Ο επιτηδευματίας, εφόσον επιθυμεί να περαιώσει τις ανέλεγκτες υποθέσεις του, προσέρχεται στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ που αναγράφεται στο Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, συμπληρώνει τις οικείες ενδείξεις και επί του Σημειώματος αυτού συντάσσεται σχετική πράξη, η οποία υπογράφεται από τον ίδιο και τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κατά την υπογραφή της πράξης καταβάλλεται υποχρεωτικώς το δέκα τοις εκατό (10%) του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α και τυχόν προστίμου Κ.Β.Σ. Η υπογραφή από τον επιτηδευματία αυτής της πράξης συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Μηχανογραφημένου Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και όλων όσων ορίζονται με τον κοινοποιούμενο νόμο σχετικά με την περαίωση των παραπάνω υποθέσεων του. Η κατά τα παραπάνω προθεσμία προσέλευσης και υπογραφής δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από χρονικό διάστημα τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία έκδοσης του Μηχανογραφημένου Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

Σε περίπτωση που δεν παραλήφθηκε αυτό ταχυδρομικά η προθεσμία προσέλευσης και υπογραφής δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από χρονικό διάστημα δέκα (10) ημερών από την κοινοποίησή του επί αποδείξει.

5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται. Εφόσον κατά την τελευταία περαιούμενη με τις διατάξεις της παρούσης, χρήση, υφίστανται μεταφερόμενα υπόλοιπα αφορολογήτων κρατήσεων και αφορολογήτων αποθεματικών, δύναται επ' αυτών να διενεργηθεί έλεγχος μόνο για την εξακρίβωση του μεταφερομένου ποσού χωρίς τη δυνατότητα επιβολής φόρου για τις περαιωθείσες χρήσεις. Η ίδια διαδικασία ακολουθείται και για την αναπόσβεστη αξία που μεταφέρεται από την τελευταία περαιούμενη χρήση.

Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 68 παράγραφος 2 , εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.

6. Ο επιτηδευματίας του οποίου υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων και δεν έχει συζητηθεί στο ακροατήριο, του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου, εάν επιθυμεί την περαίωσή της μαζί με όλες τις επόμενες ανέλεγκτες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου, θα πρέπει να υποβάλλει το αργότερο μέσα σε διάστημα δύο (2) μηνών από τη δημοσίευση του νόμου αίτηση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την υπόθεση που εκκρεμεί στο Δικαστήριο, με την οποία θα ζητεί την έκδοση σχετικού ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ, προσκομίζοντας ταυτόχρονα Βεβαίωση από το αρμόδιο Διοικητικό Δικαστήριο ότι η υπόθεσή του δεν έχει ακόμη συζητηθεί στο ακροατήριο.

Εάν η αρμόδια Δ.Ο.Υ για την έκδοση του ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ είναι διαφορετική από εκείνη στην οποία υποβλήθηκε η αίτηση, η τελευταία διαβιβάζει την αίτηση μαζί με τη βεβαίωση του Δικαστηρίου και το σχετικό Απογραφικό Δελτίο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ για την έκδοση του ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ. Επίσης διαβιβάζεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ταυτόχρονα και αντίγραφο τυχόν εκκρεμών

πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. Για την υπογραφή της σχετικής πράξης αποδοχής ισχύει το αναφερόμενο στην παράγραφο 4 χρονικό διάστημα.

7. Ο επιτηδευματίας φυσικό πρόσωπο του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου (περίπτωση διακοπής – λύσης) που επιθυμεί να περαιώσει τις ανέλεγκτες υποθέσεις του προσέρχεται το αργότερο μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από τη κατάθεση του παρόντος νόμου στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ που βρίσκεται το Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα που τον αφορά ή αν αυτό δεν έχει ακόμη εκδοθεί, εντός δέκα (10) ημερών από την κοινοποίησή του σε αυτόν και ακολουθείται η διαδικασία της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού. Προκειμένου για επιτηδευματία μη φυσικό πρόσωπο του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου (περίπτωση διακοπής – λύσης), η περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων του μπορεί να ζητηθεί από οποιοδήποτε μέλος ή εταίρο ή διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο ή μέλος του διοικητικού συμβουλίου του κατά περίπτωση, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου. Σ' αυτή την περίπτωση το μέλος ή ο εταίρος ή ο διευθύνων ή ο εντεταλμένος σύμβουλος ή το μέλος του διοικητικού συμβουλίου αναλαμβάνει και όλες τις υποχρεώσεις που απορρέουν από την κατά τον παρόντα νόμο περαίωση των υποθέσεων, χωρίς αυτό να συνεπάγεται την εξάλειψη των συναφών υποχρεώσεων των άλλων συνυποχρέων.

8. Το Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα αμέσως μετά τη σύνταξη επ' αυτού της σχετικής πράξης και την υπογραφή της καταχωρείται σε ειδικό βιβλίο, στο οποίο αναγράφονται ο αύξων αριθμός, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του επιτηδευματία, ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), το επάγγελμα, η διεύθυνσή του, τα περαιούμενα οικονομικά έτη καθώς και τα ποσά των φόρων ανά Κωδικό Αριθμό.

Το προαναφερόμενο ειδικό βιβλίο θα τηρείται μηχανογραφικά με χρήση σχετικής εφαρμογής που υπάρχει επίσης στο site της Διεύθυνσης Ελέγχου <http://10.16.59.100>.

## **Άρθρο 10**

### **Βεβαίωση των φόρων**

1. Ο φόρος εισοδήματος, τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. και οι λοιποί φόροι, τέλη και γενικά οι λοιπές φορολογικές υποχρεώσεις που προκύπτουν με βάση τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου βεβαιώνονται στο όνομα του υπόχρεου. Κατ' εξαίρεση, στη περίπτωση που η περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων επιτηδευματία μη φυσικού προσώπου ζητήθηκε με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 9 από το μέλος ή τον εταίρο του ή τον διευθύνοντα ή τον εντεταλμένο σύμβουλο ή το μέλος του διοικητικού συμβουλίου του, ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος προστιθέμενης αξίας, οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα βεβαιώνονται στο όνομα του προσώπου το οποίο υπέγραψε την προβλεπόμενη από το ίδιο άρθρο πράξη.

2. Η βεβαίωση ενεργείται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ που έχει εκδώσει το ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ, τόσο για το σύνολο της οφειλής που προκύπτει απ'

αυτό, όσο και για τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. από τυχόν εκκρεμείς πράξεις που περαιώθηκαν μαζί με αυτό, σύμφωνα με τον κοινοποιούμενο νόμο.

3. Για τη βεβαίωση των οφειλόμενων ποσών ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ συντάσσει χρηματικό κατάλογο σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

4. Παράλληλα, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ που ενήργησε τη βεβαίωση, αποστέλλει στις άλλες Δ.Ο.Υ που τυχόν είναι αρμόδιες για κάποια από τις χρήσεις που περαιώθηκαν σύμφωνα με τον κοινοποιούμενο νόμο:

α) Επικυρωμένο φωτοαντίγραφο του ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ μετά της επ' αυτού πράξης αποδοχής από τον επιτηδευματία.

β) Επικυρωμένο φωτοαντίγραφο της Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. μετά της επ' αυτής Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς που περαιώθηκε με τον κοινοποιούμενο νόμο και έχει εκδοθεί από άλλη Δ.Ο.Υ.

5. Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται οι κείμενες διατάξεις.

## **Άρθρο 11**

### **Τρόπος καταβολής των φόρων**

1. Τα υπόλοιπα του φόρου εισοδήματος και του φόρου προστιθέμενης αξίας που περιλαμβάνονται στο Ειδικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, όπως και των τυχόν προστίμων Κ.Β.Σ. που αφορούν τις περαιούμενες ανέλεγκτες υποθέσεις του επιτηδευματία καταβάλλονται ως ακολούθως:

α) όταν το ποσό της αρχικής συνολικής οφειλής αυτών είναι μέχρι πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, σε δώδεκα (12) ίσες μηνιαίες δόσεις, χωρίς όμως το ποσό της κάθε δόσης να υπολείπεται των πεντακοσίων (500) ευρώ.

β) όταν το ποσό της αρχικής συνολικής οφειλής αυτών είναι πάνω από πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, σε δέκα οκτώ (18) ίσες μηνιαίες δόσεις.

2. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από εκείνον εντός του οποίου υπογράφηκε η σχετική πράξη επί του Μηχανογραφημένου Εκκαθαριστικού Σημειώματος και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των αντίστοιχων επόμενων μηνών, χωρίς να απαιτείται σχετική ειδοποίηση του υπόχρεου.

Σε περίπτωση που ολόκληρο το οφειλόμενο κατά την παρ. 1 ποσό καταβληθεί μέσα στην προθεσμία καταβολής της πρώτης δόσης, παρέχεται έκπτωση ποσοστού 5%.

Σε ότι αφορά την έκπτωση 5% στις περιπτώσεις εφάπαξ καταβολής του οφειλόμενου ποσού διευκρινίζεται ότι η έκπτωση αυτή υπολογίζεται επί του ποσού της αρχικής

συνολικής οφειλής όταν ολόκληρο το οφειλόμενο ποσό καταβληθεί με την υπογραφή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος ή επί του υπολοίπου (μετά την αφαίρεση του 10%), όταν ολόκληρο το οφειλόμενο ποσό καταβληθεί μέσα στην προθεσμία καταβολής της πρώτης δόσης.

Τέλος, οι ως άνω διατάξεις ισχύουν σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 41 Ν. 3259/2004 από την 15η Ιουλίου 2004, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις επιμέρους διατάξεις αυτού.

Το έντυπο του εκκαθαριστικού σημειώματος της περαίωσης είναι :

**ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ ΒΑΣΕΙ Ν. 3259/2004**

ΕΠΩΝΥΜΙΑ ή ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ :ΒΗΤΑ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΑΕ

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ :ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΣΗ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ : ΑΘΗΝΑ

ΑΦΜ :111111111

ΔΟΥ :ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ				
Κωδικός ΔΟΥ :1101				
Οικονομικό έτος :		2003	2002	2001
Νομική μορφή :ΑΕ				
Κατηγορία βιβλίων :Γ				
Ακαθάριστα έσοδα (εκτός 4214,5402) :				
Ακαθάριστα έσοδα (μόνο 4214,5402) :				
Αποκρ. Φορ. Ύλη-Παραβ. ΚΒΣ (εκτός 4214,5402) :				
Αποκρ. Φορ. Ύλη-Παραβ. ΚΒΣ (μόνο 4214,5402) :				
Καθαρά κέρδη (Δηλωθέντα) :				
ΜΣΚΚ (Προβλεπόμενος πινάκων) % :				
Συντελεστής ΦΠΑ (Μεσοσταθμικός) % :				
Βάση Υπολογισμού του Φόρου :				
Συντελεστής φόρου (Περαίωσης) % :				
Φόρος (Περαίωσης) :				
ΦΠΑ (Περαίωσης) :				
Διαφορές ΦΠΑ :				
Σύνολο φόρου περαίωσης :				
Σύνολο οφειλής (ευρώ) :				
Αρ. πράξεων επιβολής προστ. ΚΒΣ ή Αριθμοί πρωτ. ΔΠ :				

**ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:**

1.Για την αποδοχή της περαίωσης των εκκρεμών υποθέσεων,με τις διατάξεις της παρούσας πρέπει εντός μηνός από την έκδοση αυτού του Εκκαθαριστικού σημειώματος:

α)Να υπογραφεί η σχετική πράξη αποδοχής από τον επιτηδευματία ή τον εκπρόσωπο του Νομικού Προσώπου,η οποία αποτελεί ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

β) Να καταβληθεί ταυτόχρονα το 1/10 της συνολικής οφειλής και τυχόν προστίμων ΚΒΣ.Το δε υπόλοιπο της οφειλής να καταβληθεί σε δώδεκα (12) μηνιαίες δόσεις όταν η αρχική συνολική οφειλή είναι μέχρι ποσό 50.000 ευρώ και σε δεκαοκτώ (18) ισες μηνιαίες δόσεις όταν υπερβαίνει τις 50.000 ευρώ.Το ποσό της κάθε δόσης δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 500 ευρώ.Στην εφ'απας καταβολή ποσού

μεγαλύτερου ή ίσου των 500 ευρώ χορηγείται έκπτωση 5%.

2. Η αποδοχή της παρούσας είναι προαιρετική.

ΠΡΑΞΗ ΑΠΟΔΟΧΗΣ ΑΡΙΘΜ.:

Με την παρούσα αποδεχόμαστε την παραπάνω συνολική οφειλή,για την

περαίωση των οικονομικών ετών 2001-2003

Ο ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑΣ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΟΥ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΟΥ

Ο ΔΙΕΝΕΡΓΗΣΑΣ ΤΗΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ

Σύμφωνα με το άρθρο 3 του Ν.3259/2004 στη ρύθμιση και όπως αυτή καθορίζεται από τα άρθρα 1 έως και 11 του νόμου υπάγονται οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων επιτηδευματιών οι οποίες αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου του έτους 2002.

ΠΟΛ. 1115/09.11.04 Εντατικοποίηση φορολογικών ελέγχων και λοιπά θέματα.  
(Αρ.Πρ: 1089871/5979/ΔΕ-Β)

Σχετικά με το παραπάνω θέμα σας γνωρίζουμε τα εξής:

Α. 1. Όπως κατ' επανάληψη έχει τονιστεί από το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών

δίδεται ιδιαίτερη έμφαση στο θέμα της εντατικοποίησης των ελεγκτικών υπηρεσιών σε ότι αφορά την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3259/2004, καθώς και η διενέργεια οριστικών (τακτικών) φορολογικών ελέγχων και προσωρινών φορολογικών ελέγχων που αφορούν τη μη απόδοση παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων.

Για την επίτευξη του σκοπού αυτού, καλούνται οι ελεγκτικές υπηρεσίες να καταβάλλουν κάθε δυνατή προσπάθεια για πλήρη ενεργοποίηση του ελεγκτικού τους μηχανισμού.

Για την υλοποίηση του στόχου αυτού, να εκδοθούν άμεσα εντολές διενέργειας ελέγχου, κυρίως σε υποθέσεις που έχουν ανέλεγκτη τη χρήση 1998 (οικονομικό έτος 1999), σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, έχοντας υπόψη και τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994 . Αυτονόητο είναι ότι για τις υποθέσεις αυτές υπάρχει δυνατότητα υπαγωγής τους στις διατάξεις του Ν. 3259/2004 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 56 του Ν. 3283/2004 εφόσον δεν εξαιρούνται από τις διατάξεις του νόμου αυτού, οπότε με την αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος ο έλεγχος διακόπτεται.

Παράλληλα, να εκδοθούν και εντολές για τη διενέργεια προσωρινών ελέγχων στις επιχειρήσεις που δεν έχουν αποδώσει παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους για τις χρήσεις 2003 και εντεύθεν.

2. Ακόμα, για τις παραβάσεις που διαπιστώθηκαν και δεν έχουν επιβληθεί πρόστιμα Κ.Β.Σ., να εκδοθούν άμεσα οι σχετικές Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου. Ειδικότερα, για διαπιστωθείσες παραβάσεις για τις οποίες δεν είχαν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 25 του Ν. 3220/2004 να ακολουθήσετε πιστά τις οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ. 1096/2004 .

3. Επίσης, να πραγματοποιηθεί άμεσα η εκκαθάριση συμπληρωματικών, τροποποιητικών δηλώσεων κλπ. φόρου εισοδήματος που έχουν υποβληθεί στις Δ.Ο.Υ. Εξαιρετικά, για τις υπαγόμενες στις διατάξεις περαίωσης του Ν. 3259/2004 υποθέσεις, η εκκαθάριση τυχόν συμπληρωματικών ή τροποποιητικών δηλώσεων κλπ. θα προηγείται της περαίωσης.

4. Για την συντομότερη υλοποίηση της περαίωσης των φορολογικών υποθέσεων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 και 11 του Ν. 3259/2004 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 56 του Ν. 3283/2004 , λόγω του πλήθους των υπαγόμενων στην περαίωση υποθέσεων και για την υποβοήθηση του έργου των Δ.Ο.Υ., το Απογραφικό Δελτίο του άρθρου 9 του Ν. 3259/2004 , καθώς και το Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα του ίδιου άρθρου, ενσωματωμένο ή μη, δύνανται να συντάσσονται και από τις ίδιες τις επιχειρήσεις.

Το εν λόγω Απογραφικό Δελτίο - Μηχανογραφικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, θα συντάσσεται εις τριπλούν, θα φέρει την ένδειξη ότι έγινε ορθή μεταφορά των απαραίτητων δεδομένων και θα υπογράφεται από τον υπόχρεο και τον λογιστή,



εφόσον συνέπραξε λογιστής για την συμπλήρωσή του. Από την ηλεκτρονική σελίδα της Γενικής Γραμματείας Πληροφορικών Συστημάτων (e - οικονομία) έχουν την δυνατότητα οι υπόχρεοι να εκτυπώσουν το σχετικό Απογραφικό Δελτίο με ενσωματωμένο το Μηχανογραφικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, το οποίο και θα προσκομίσουν στην αρμόδια ΔΟΥ.

Για τις παραπάνω περιπτώσεις, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. θα διερευνά αν υπάρχουν Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., Δελτία Πληροφοριών ή κατασχέμενα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία καθώς και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που αναφέρεται στη παράγραφο 4 του άρθρου 6 του Ν. 3259/2004 , τα οποία και θα αναγράφονται επί του Απογραφικού Δελτίου - Μηχανογραφικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, με προσυπογραφή του υπαλλήλου που διενεργεί τον σχετικό έλεγχο και του αρμόδιου επόπτη.

Σε περίπτωση μη διαπίστωσης ύπαρξης ενός ή και περισσότερων εκ των πιο πάνω αναφερομένων λόγων, επί του σώματος του Απογραφικού Δελτίου, εφόσον αυτό αποτελεί και Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα ή επί του Μηχανογραφημένου Εκκαθαριστικού Σημειώματος, εφόσον αποτελούν διαφορετικά έντυπα, συντάσσεται σχετική πράξη περαίωσης η οποία υπογράφεται από τον υπόχρεο και τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Με την υπογραφή της σχετικής πράξης περαίωσης ο φορολογούμενος καταβάλει το δέκα τοις εκατό (10%) του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α.) τυχόν προστίμου Κ.Β.Σ. και κάθε άλλης υποχρέωσης, σύμφωνα με το άρθρο 9 του Ν. 3259/2004 και το υπόλοιπο ποσό βεβαιώνεται σύμφωνα με τα άρθρα 9, 10 και 11 του ίδιου νόμου.

Εκ των τριών (3) Απογραφικών Δελτίων - Μηχανογραφημένων Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, το ένα παραλαμβάνει ο υπόχρεος, το δεύτερο παραμένει στον σχετικό φάκελο και το τρίτο διαβιβάζεται στην Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων για καταχώρηση στο σύστημα και διασταύρωση των στοιχείων του.

Τα υπόλοιπα Απογραφικά Δελτία για τα οποία έχει διαπιστωθεί η ύπαρξη Αποδόσεων Επιβολής Προστίμων, Δελτίων Πληροφοριών, κατασχέσεις ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων καθώς και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που αναφέρεται στη παράγραφο 4 του άρθρου 6 του Ν. 3259/2004 , ή δεν έχει υποβληθεί Απογραφικό Δελτίο από τον υπόχρεο, θα συντάσσονται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και θα αποστέλλονται στον υπόχρεο σύμφωνα με τα αναφερόμενα στον Ν. 3259/2004 ή θα παραδίδονται άμεσα σε αυτόν, εφόσον τούτο είναι εφικτό, για την ολοκλήρωση της διαδικασίας περαίωσης (βεβαίωση του φόρου).

Εφόσον από την διασταύρωση των δηλωθέντων δεδομένων προκύψει ανακρίβεια ως προς τα δηλωθέντα από τον υπόχρεο υποχρεωτικά δεδομένα, εφαρμογή θα έχουν οι σχετικές διατάξεις του Ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν. 3259/2004.

Β. Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία για τη φορολογία κεφαλαίου ( άρθρο 102 του Ν. 2961/2001 και άρθρο 12 παρ. 3 του Α.Ν. 1521/1950 ) στις 31-12-2004 παραγράφονται: α) υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, για τις οποίες η οικεία φορολογική δήλωση υποβλήθηκε μέχρι 31-12-1994 και φόρου μεταβίβασης ακινήτων, για τις οποίες η οικεία φορολογική δήλωση υποβλήθηκε μέχρι 31-12-1999 και β) οι υποθέσεις των φορολογιών αυτών, για τις οποίες δεν έχει υποβληθεί δήλωση, αλλά η προθεσμία για υποβολή της έληξε στις 31-12-1989.

Δεδομένου ότι αφενός δεν αντιμετωπίζεται θέμα παράτασης του χρόνου

παραγραφής του δικαιώματος του Δημόσιου και αφετέρου με προγενέστερα έγγραφα μας σας είχαμε κάνει γνωστή τη βούληση για συντόμευση του χρόνου παραγραφής και σας είχαμε δώσει οδηγίες για τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας κεφαλαίου, παρακαλούμε να εντατικοποιήσετε τους ελέγχους των υποθέσεων αυτών.

Γ. Το Δικαστικό Τμήμα των Δ.Ο.Υ. να προβεί στις δέουσες ενέργειες για την είσπραξη των ληξιπρόθεσμων οφειλών, ήτοι:

- Να παρακολουθεί επισταμένως όσους έχουν υπαχθεί στη ρύθμιση των ληξιπρόθεσμων οφειλών Ν. 3259/2004 και να ειδοποιεί αμέσως τους οφειλέτες, που δεν θα πληρώσουν έστω και μια δόση της ρύθμισης αυτής.

- Να παρακολουθεί όσους έχουν ζητήσει διευκόλυνση τμηματικής καταβολής εάν συμμορφώνονται στις αποφάσεις των διευκολύνσεων.

- Για όσους χάνουν το ευεργέτημα ρύθμισης του Ν. 3259/2004 ή της διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής των αρμόδιων οργάνων ή σε όσους έχουν ληξιπρόθεσμα χρέη και δεν ζητούν διευκόλυνση να προβαίνει άμεσα στη λήψη μέτρων επιλέγοντας όμως αυτά που θα αποφέρουν άμεση είσπραξη και θα επιβαρύνουν με λιγότερα έξοδα τόσο το Δημόσιο όσο και τον οφειλέτη.

- Να γίνει έρευνα για εντοπισμό των συν υπόχρεων προσώπων, σύμφωνα με τις οδηγίες που σας έχουν δοθεί με την εγκύκλιο - ΠΟΛ. 1103/2004 , λαμβάνοντας μέτρα είσπραξης και κατά των προσώπων αυτών, παρέχοντάς τους όμως ταυτόχρονα και διευκολύνσεις τμηματικής καταβολής σε όσους αδυνατούν να καταβάλουν τα χρέη τους εφάπαξ.

- Σε όσες περιπτώσεις απαιτηθεί θα ζητείται και η συνδρομή του τομέα του φορολογικού ελέγχου για την ανεύρεση των συνυποχρέων ή τον εντοπισμό απαιτήσεων ή περιουσιακών στοιχείων του οφειλέτη.

Δ. Ακόμα, στις περιπτώσεις χορήγησης από τα αρμόδια δικαστήρια αναστολής καταβολής του ποσού που προβεβαιώνεται λόγω άσκησης προσφυγής επί υποθέσεων αρμοδιότητας Ελεγκτικών Κέντρων, τα Ελεγκτικά Κέντρα να ενημερώνουν άμεσα τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., για τη χορήγηση της αναστολής, ώστε να αποφεύγεται η λήψη τυχόν αναγκαστικών μέτρων.

Ε. Τέλος, η Διεύθυνση Επιθεώρησης Υπηρεσιών της Γεν. Διεύθυνσης Οικονομικής Επιθεώρησης να δώσει εντολή στους αρμόδιους Επιθεωρητές να εποπτεύσουν την ορθή εφαρμογή των παραπάνω και ειδικότερα την πορεία εκκαθάρισης των συμπληρωματικών, τροποποιητικών δηλώσεων καθώς και τους ρυθμούς αυξομείωσης υποβολής τους κατ' έτος.

ΠΟΛ. 1125/25.11.04 Α) Κοινοποίηση της αριθ. 327/04 γνωμοδότησης του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. περί εφαρμογής των διατάξεων για έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων. ( Αρ.Πρ: 1095248/18441ΔΕ-Α)  
Β. Έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων επί υποθέσεων χρήσεων 1998 και παλαιότερων που περαιώθηκαν με βάση τις ρυθμίσεις των αποφάσεων ΠΟΛ.1155/02, ΠΟΛ. 1085/03, 1065798/1480/03 και ΠΟΛ.1107/03.

Αναφορικά με το παραπάνω θέμα σας γνωρίζουμε κατά περίπτωση τα εξής:

Α. Ως προς την αριθ. 327/04 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.

Με την πιο πάνω γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. έγινε ομόφωνα δεκτό ότι σε περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί αρχικό φύλλο ελέγχου (στην έννοια αυτού περιλαμβανομένου και του οριστικοποιηθέντος δια συμβιβασμού ή φύλλου ειλικρινούς δηλώσεως κλπ) ή πράξη, προκειμένου περί Φ.Π.Α., εντός του κανονικού χρόνου παραγραφής, δεν μπορούν να εκδοθούν και κοινοποιηθούν νομίμως συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις κατά τις διατάξεις των άρθρων 68 παράγρ. 2, περίπ. β' του Ν. 2238/94, παράγρ. 3 του Ν. 2859/2000.

Η εν λόγω γνωμοδότηση η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπ. Οικονομίας και Οικονομικών επισυνάπτεται στην παρούσα για ενημέρωση και εφαρμογή στις σχετικές περιπτώσεις.

Β. Ως προς την έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων επί υποθέσεων χρήσεων 1998 και παλαιότερων που περαιώθηκαν με βάση τις ρυθμίσεις των αποφάσεων ΠΟΛ. 1155/02, ΠΟΛ. 1085/03, 1065798/1480/03 και ΠΟΛ. 1107/03.

1. Με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 11 της απόφασης ΠΟΛ. 1085/03 προεβλέπετο ο τρόπος περαιώσης υποθέσεων, υπαγόμενων στις ρυθμίσεις των αποφάσεων ΠΟΛ. 1155/02, ΠΟΛ. 1085/03, 1065798/1480/03 και ΠΟΛ. 1107/03 (περαιώση εξαιτίας 1993 - 1998), για τις οποίες ήδη εκκρεμούσαν και δεν είχαν επεξεργαστεί κατά το χρόνο περαιώσης, είτε ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που κατασχέθηκαν σε χρήση μεταγενέστερη της τελευταίας υπαγόμενης χρήσης είτε δελτία πληροφοριών ή άλλα στοιχεία που αφορούσαν τις υπαγόμενες χρήσεις. Συγκεκριμένα, προεβλέπετο ότι η περαίωση της ανωτέρω περιπτώσεις επραγματοποιείτο χωρίς να λαμβάνονται υπόψη τα εν λόγω στοιχεία, με την επιφύλαξη όμως εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/94 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 (παρ. 3, άρθ. 39 Ν. 1642/86) περί έκδοσης συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, κατά τα ειδικότερον οριζόμενα για κάθε περίπτωση, εφόσον από τη μεταγενέστερη επεξεργασία των εν λόγω στοιχείων προκύπτουν επιβαρυντικά στοιχεία για τις ήδη περαιωθείσες χρήσεις.

2. Εξάλλου, με την εγκύκλιο 1089935/1690/9.10.03 (κεφ. Β, παράγρ. 3) μεταξύ των άλλων παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για τον τρόπο αντιμετώπισης των υποθέσεων που περαιώθηκαν με βάση τις ανωτέρω ρυθμίσεις και περιέρχονται εκ των υστέρων στις φορολογικές αρχές, μετά δηλαδή την περαίωση, συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των παραπάνω διατάξεων των Ν. 2238/94 και 2859/2000 που αφορούν τις περαιωθείσες χρήσεις, με διάκριση ως προς τον τρόπο αντιμετώπισης ανάλογα με τα συμπληρωματικά στοιχεία και το είδος των βάσει αυτών παραβάσεων (παραβάσεις που απλώς επηρεάζουν το αποτέλεσμα της περαιώσης και παραβάσεις για πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία).

3. Κατόπιν των ανωτέρω και για την ενιαία αντιμετώπιση όλων των πιο πάνω περιπτώσεων υποθέσεων που περαιώθηκαν με τις προαναφερόμενες ρυθμίσεις, διευκρινίζεται ότι εφεξής, στις περιπτώσεις αυτές, οι αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες συνεχίζουν να επανέρχονται επί των ήδη περαιωμένων υποθέσεων, κατά τρόπο όμως ομοιόμορφο και ενιαίο για όλες τις περιπτώσεις, εκδίδοντας συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις κατά τις γενικές διατάξεις των άρθρων 68 παρ. 2 του Ν. 2238/94 και 49 παρ. 3 του Ν. 2859/2000 (αρθ. 39, παρ. 3 Ν. 1642/86) και μόνο για τις χρήσεις αυτές που βαρύνονται με τα κατά περίπτωση συμπληρωματικά στοιχεία.

Συγκεκριμένα, εφόσον από την επεξεργασία και τον έλεγχο των ανεπίσημων βιβλίων ή στοιχείων που κατασχέθηκαν, σε χρήση μεταγενέστερη της τελευταίας υπαγόμενης στις ανωτέρω ρυθμίσεις χρήσης ή των ως άνω δελτίων πληροφοριών ή άλλων στοιχείων - είτε αυτά προϋπήρχαν της περαίωσης και δεν συνεκτιμήθηκαν είτε περιέρχονται στις φορολογικές, αρχές μετά την περαίωση και δικαιολογούν τη διενέργεια συμπληρωματικής εγγραφής - προκύπτουν επιβαρυντικά στοιχεία, τότε θα εκδίδονται συμπληρωματικό φύλλα ελέγχου ή πράξεις, συμπεριλαμβανομένων και των αποφάσεων επιβολής προστίμων Κ.Β.Σ., κατά τις ανωτέρω γενικές διατάξεις των Ν. 2238/94 και Ν. 2859/2000 (Ν. 1642/86), για τη συνολική φορολογητέα ύλη, υπό το βάρος των νέων επιβαρυντικών στοιχείων. Έτσι, για παράδειγμα, με βάση τα ανωτέρω, εφόσον τα νέα στοιχεία συνίστανται σε ουσιαστικές παραβάσεις, θα επιβάλλονται τα οικεία πρόστιμα του Κ.Β.Σ. και περαιτέρω οι παραβάσεις αυτές θα λαμβάνονται υπόψη για την κρίση επί του κύρους των βιβλίων με βάση τις διατάξεις του άρθ. 30 του Κ.Β.Σ. όπως αυτές πλέον ισχύουν με βάση το Ν. 3052/02, και εφόσον τα βιβλία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή τα αποτελέσματα θα προσδιορίζονται εξωλογιστικά (σχετική ως προς τον τρόπο προσδιορισμού της συνολικής φορολογητέας ύλης και η αριθ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Ν.Σ.Κ. εγκ. ΠΟΛ. 1100/2001).

Σημειώνεται ότι κατά την έκδοση, κατά τα ανωτέρω, των συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, θα γίνεται συμψηφισμός, ανά φορολογία, των βεβαιωθέντων ποσών φόρων βάσει δηλώσεων πλέον των τυχόν ποσών διαφορών φόρων που βεβαιώθηκαν στο πλαίσιο της προηγηθείσας περαίωσης και αφορούν τις χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται τα συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου ή οι πράξεις (ποσά τελευταίας σειράς του πίνακα ΙΙΙ του οικείου ειδικού σημειώματος περαίωσης για τη φορολογία εισοδήματος και της στήλης 8 του πίνακα ΙV του ίδιου σημειώματος για τη φορολογία Φ.Π.Α.), μη επιστρεφόμενης της τυχόν προκύπτουσας τελικής αρνητικής διαφοράς. Ως προς τις ακολουθούμενες σχετικές διαδικασίες, ευνόητο είναι ότι εφαρμόζονται σε όλα τα στάδια (έλεγχος - έκθεση ελέγχου, έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικών φύλλων ή πράξεων, συμβιβασμός, προσφυγή κλπ.) οι γενικές επίσης διατάξεις.

4. Για την Επεξεργασία και τον έλεγχο των ως άνω συμπληρωματικών στοιχείων, θα διενεργούνται από την αρμόδια κατά περίπτωση υπηρεσία οι αναγκαίες επαληθεύσεις και διασταυρώσεις με τα τηρηθέντα στις οικείες χρήσεις βιβλία και στοιχεία του επιτηδεύματός ή, εφόσον συντρέχει περίπτωση, και με οποιοδήποτε ενδεικνυόμενο πρόσφορο αλλά και ασφαλή μη επιδεχόμενο αμφισβητήσεως, τρόπο.

5. Σημειώνεται ότι ειδικά επί περιπτώσεων συμπληρωματικών στοιχείων που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 56 του πρόσφατου Ν. 3283/04, με τις οποίες ήδη επεκτάθηκε η διαδικασία περαίωσης υποθέσεων του Ν. 3259/04 και σε περαιωμένες υποθέσεις με συμπληρωματικά στοιχεία, τα πιο πάνω αναφερόμενα για την έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων έχουν εφαρμογή μόνο επί μη περαίωσης των συμπληρωματικών στοιχείων στο πλαίσιο της ανωτέρω διαδικασίας περαίωσης του Ν. 3259/04, η οποία και πρέπει να προηγείται. Οδηγίες σχετικά με τις ως άνω διατάξεις του Ν. 3283/04 θα παρασχεθούν με νεότερη εγκύκλιο.

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ  
ΕΙΔΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ ΝΟΜΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
Αριθμός Γνωμοδότησεως : 327/2004  
ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ  
(Τμήμα Β')

Συνεδρίαση της 24-6-2004

Περίληψη Ερωτήματος: Ερωτάται αν συντρέχει δυνατότης νομίμου εκδόσεως συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων - σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου

68 παρ. 2 περ. β' Ν. 2238/94 και άρθρου 49 παρ. 3 Ν. 2859/2000 μετά το χρόνο παραγραφής, παρά το γεγονός ότι δεν είχαν εκδοθεί μέχρι το χρόνο αυτό αρχικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις.

Κατά το πραγματικό συνέτρεξε σωρευτικά παραγραφή αρκετών χρήσεων, για τις οποίες και λόγω όγκου υποθέσεων κατέστη ανέφικτος ο έλεγχος και η περαίωση ανέλεγκτων υποθέσεων σύμφωνα με την 10612203/1148/ΔΕΕ/Α'/ΠΟΛ. 1144/20-5-1998 (ΦΕΚ 526 Β') και τοιουτοτρόπως δεν εξεδόθησαν σχετικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις (ως προς τον Φ.Π.Α. κλπ) (ούτε έστω και ειλικρινή) με αποτέλεσμα την 31-12-2003 ή την 27-2-2004, κατά περίπτωση (εκτός εξαιρέσεων) να συντρέξει παραγραφή. Εκ των υστέρων σε πολλές περιπτώσεις περιήλθαν στις φορολογικές αρχές επιβαρυντικά στοιχεία τα οποία αν ήταν γνωστά πριν το χρόνο παραγραφής (κατά την ερωτώσα υπηρεσία) και σύμφωνα με τις διατάξεις της ως άνω ΠΟΛ. 1144/98 θα είχε διενεργηθεί έλεγχος και θα είχαν εκδοθεί εγκαίρως αρχικά φύλλα ελέγχου. Ερωτάται κατά συνέπεια αν μπορούν να εκδοθούν νομίμως συμπληρωματικά φύλλα ή πράξεις.

Ι. Επί του παραπάνω ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδότησε ομοφώνως ως ακολούθως:

Στο άρθρο 68 παρ. 2 Ν. 2238/94 ορίζονται τα ακόλουθα:

Παρ. 2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.

Όσαύτως στο άρθρο 49 παρ. 3 Ν. 2859/2000 (Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας - Α 248) ορίζονται τα ακόλουθα:

Παρ. 3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που την συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Στο άρθρο 84 Ν. 2238/94 - πλην άλλων - τα ακόλουθα:

Παρ. 1:

1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

Παρ. 4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

Τέλος στο άρθρο 57 Ν. 2859/2000 ορίζονται:

Παρ. 1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

- α) Δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση
- β) Η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου, για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.
- γ) Αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

II. Α. Η παραγραφή είναι θεσμός δημοσίας τάξεως και για το Δημόσιο έχει χαρακτήρα γνήσιας παραγραφής και δεδομένου ότι η συμπλήρωση ή όχι του χρόνου της παραγραφής συνδέεται με τη συνδρομή και προβολή πραγματικών περιστατικών δεν λαμβάνεται υπόψη αυτεπαγγέλτως από το δικαστήριο της ουσίας, αλλά πρέπει να προτείνεται προσηκόντως από το φορολογούμενο (ΣτΕ 1778/95).

Στις διατάξεις άρθρων 84 παρ. 1 και 4 Ν. 2238/1994 πέραν των άλλων παραγραφών που ορίζουν οι επόμενες παράγραφοι των ως άνω διατάξεων απαντώνται δύο παραγραφές, η κανονική (5ετής) και η κατ' εξαίρεση (10ετής) στην περίπτωση εκδόσεως συμπληρωματικών φύλλων (επιμηκυνόμενη μάλιστα επί ένα έτος και μόνον επί του εισοδήματος) όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέλθουν στον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. το τελευταίο έτος της παραγραφής.

Όμοια προβλέπει και η διάταξη 57 Ν. 2859/2000 χωρίς όμως επιμήκυνση της 10ετίας.

Αν και η κατ' εξαίρεση παραγραφή στην διάταξη άρθρου 84 παρ. 4 Ν. 2238/94 (10ετία) αναφέρεται σε ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής, είναι φανερό ότι η αρχική εγγραφή αναφέρεται στην περ. α' δηλονότι όταν συντρέχει πράξη ή παράλειψη του φορολογούμενου από πρόθεση με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου η δε συμπληρωματική εγγραφή στις περιπτώσεις συμπληρωματικών φύλλων άρθρων 68 παράγραφος 2.

III. Κατά την έννοια των διατάξεων άρθρων 68 παρ. 2 Ν. 2238/94 και 49 παρ. 3 Ν. 2859/2000 αναφερομένων σε οριστικά φύλλα ελέγχου, χωρίς διάκριση ως προς τον τρόπο οριστικοποίησής τους, (ΣτΕ 2703/97) δεν αποκλείεται η έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικών φύλλων και επί οριστικοποίησής του αρχικού φύλλου ελέγχου δια διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς "συμβιβασμού", (ΣτΕ 356/90), καθ' όσον ο συμβιβασμός αποτελεί καταλογιστική πράξη φόρου, μεταρρυθμίζουσα το φύλλο ελέγχου (ΣτΕ 2024/91, 2802/99) είτε επί οριστικοποίησής με φύλλο ελέγχου ειλικρινούς δηλώσεως (ΣτΕ 856-7/91), ακόμη δε και επί περιπτώσεων άρθρου 14, 1198/94 (περί περαιώσεως εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων) τόσο επί του εισοδήματος όσο και επί πράξεων φόρου προστιθέμενης αξίας και επί πράξεων επιβολής προστίμου κατά την ρητή διάταξη παρ. 4 εδ. β' άρθρου 10 Ν. 2753/99 (ΣτΕ 1426/2000, γνωμ. ΝΣΚ 102/2001) και επί ομοίων υποθέσεων περαιώσεων όπου προβλέπεται επίλυση της διαφοράς διά συμβιβασμού, συντρεχουσών των προϋποθέσεων εκδόσεως συμπληρωματικών φύλλων, που ορίζουν οι ως άνω διατάξεις.

Ωσαύτως κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων "συμπληρωματικά" στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο και η απόκρυψη απ' αυτόν εισοδημάτων ΣτΕ 279/92, 14/94, 1425-26/2000, 2448/50/87, 2677/86.

Και ναι μεν γενικώς αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου με βάση

στοιχεία, τα οποία ήταν στη διάθεση του αρμοδίου εφόρου κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου, έστω και αν αυτά δεν είχαν ληφθεί υπ' όψη κατά την έκδοση του φύλλου εκείνου (ΣτΕ 2703/97, 2473/96), όμως ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλου ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣτΕ 588/80, 3083/80, 3760/82) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣτΕ 2985, 2986, 2987, 2988/81).

Συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου ειδικού συνεργείου άρθρου 39 Ν. 1914/90), εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως (ΣτΕ 2397/90).

Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του οικ. Εφόρου καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητα τους. κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητος τους, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (βλ. και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000).

B. Από τις διατάξεις 68 παρ. 2 Ν. 2238/94 και 49 παρ. 3 Ν. 2859/2000 συνάγεται ότι προϋπόθεση εκδόσεως δηλωθέντος εισοδήματος (που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο με το εξακριβούμενο δια των συμπληρωματικών στοιχείων), η επί πράξεων (Φ.Π.Α.) προϋπόθεση ή έκδοση αρχικής πράξεως και φόρος μεγαλύτερος από τον προσδιορισθέντα σ' αυτήν. (βλ και ΣτΕ 2703/97, 2473/96 ως ανωτέρω).

Αντιθέτως αν για οποιονδήποτε λόγο δεν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί αρχικό φύλλο ελέγχου (στην

έννοια αυτού περιλαμβανομένου και του οριστικοποιηθέντος δια συμβιβασμού ή φύλλου ειλικρινούς δηλώσεως κλπ. κατά τα παραπάνω) η πράξη Φ.Π.Α. εντός του κανονικού χρόνου παραγραφής (5ετία εν προκειμένω) δεν μπορεί να γίνει λόγος για έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικών φύλλων και συνακόλουθα διαφορετικής παραγραφής, από αυτήν του αρχικού φύλλου (δηλονότι 10ετία ή 11ετία επί εισοδήματος κατά τα παραπάνω).

Κατά συνέπεια εν προκειμένω, μη εκδοθέντων αρχικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων (ως προς τον Φ.Π.Α.) (κατά το πραγματικό) - εντός του κανονικού χρόνου παραγραφής (5ετία κατά τις διατάξεις άρθρων 84 παρ. 1 Ν. 2238/94 και 57 παρ. 1 Ν. 2859/2000 δεν μπορούν να εκδοθούν και κοινοποιηθούν νομίμως συμπληρωματικά φύλλα ή πράξεις (σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρων 68 παρ. 2 περ. β' Ν. 2238/94 και 49 παρ. 3 Ν. 2859/2000).

IV. Κατά τα παραπάνω επί του ανωτέρω ερωτήματος προσήκει αρνητική απάντηση.

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ	Αθήνα, 3 Δεκεμβρίου 2004
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	Αρ.Πρωτ.: 1097938/6264/ΔΕ-Β'
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ	ΠΟΛ. 1128
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΤΜΗΜΑ Β'	

**ΘΕΜΑ:** Παροχή πρόσθετων οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων (άρθρα 1 – 11) του Ν. 3259/2004 και του άρθρου 56 του Ν. 3283/2004 που αναφέρονται στην περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων.

## A. ΓΕΝΙΚΑ

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 56 του Ν. 3283/2004 που αναφέρονται στην περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων βάσει του Ν. 3259/2004 ( άρθρα 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 και 11 ), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον παραπάνω νόμο.

## B. ΟΔΗΓΙΕΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ

Σε συνέχεια των αρ. πρωτ. 1068824/5195/ΔΕ-Β' / ΠΟΛ. 1093/1-9-2004 και 1089871/5979/ΔΕ-Β' / ΠΟΛ. 1115/9-11-2004 εγκυκλίων διαταγών του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών με τις οποίες δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των άρθρων άρθρα 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 και 11 του Ν. 3259/2004, μετά τη συμπλήρωση – τροποποίηση αυτών με τις διατάξεις του άρθρου 56 του Ν. 3283/2004 , παρέχουμε κατ' άρθρο τις παρακάτω πρόσθετες διευκρινίσεις:

### Άρθρο 1 Εισαγωγή

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν χρειάζονται περαιτέρω διευκρινίσεις.

### Άρθρο 2

#### Βασικές Έννοιες

#### 1. Μοναδικός Συντελεστής Καθαρών Κερδών (Μ.Σ.Κ.Κ.)

Μοναδικός Συντελεστής Καθαρών Κερδών θεωρείται ο συντελεστής καθαρού κέρδους που προβλέπεται από τους πίνακες συντελεστών καθαρού κέρδους που ισχύουν, χωρίς να υπολογίζεται οποιαδήποτε μείωση αυτών (νέες επιχειρήσεις, επιχειρήσεις σε σεισμόπληκτες περιοχές κλπ.). Σε περίπτωση που δεν υπάρχει συγκεκριμένος μοναδικός συντελεστής για το ασκούμενο επάγγελμα, λαμβάνεται ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα, στην οποία κατηγορία ανήκει το επάγγελμα αυτό. Στην περίπτωση κατά την οποία υπάρχουν ακαθάριστα έσοδα με περισσότερους του ενός μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους, τότε ως μοναδικός συντελεστής λαμβάνεται ο μεσοσταθμικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος θα προκύψει από τη σχέση των συνολικών καθαρών κερδών των



επί μέρους υπολογισμών (ακαθάριστα έσοδα επί μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους) δια του συνολικού ποσού των ακαθάριστων εσόδων επί εκατό (100).

Ακόμα, αν υπάρχουν πολλές δραστηριότητες και για κάποια απ' αυτές δεν ορίζεται Μ.Σ.Κ.Κ. θα χρησιμοποιείται για την δραστηριότητα αυτή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία ανήκει η δραστηριότητα αυτή και στη συνέχεια θα υπολογίζεται ο μεσοσταθμικός συντελεστής καθαρού κέρδους.

Προκειμένου για μικτές επιχειρήσεις, για τον υπολογισμό του Μέσου Σταθμικού Συντελεστή ως Καθαρά Κέρδη του κλάδου παροχής υπηρεσιών λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν από τον πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων, αμοιβών, της παροχής υπηρεσιών επί τον αντίστοιχο Μ.Σ.Κ.Κ. αυτών και όχι τα δηλούμενα καθαρά κέρδη που προέκυψαν λογιστικά.

Στις περιπτώσεις αρχιτεκτόνων μηχανικών και τεχνικών επιχειρήσεων [άρθρου 34 Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 34](#) , οι οποίοι δήλωσαν προσαυξημένο συντελεστή καθαρού κέρδους λόγω προφανούς δυσαναλογίας δαπανών θα λαμβάνεται ο προσαυξημένος συντελεστής που οι ίδιοι δήλωσαν.

Ακόμα στις περιπτώσεις αρχιτεκτόνων μηχανικών που έχουν συστήσει εταιρείες Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. και έχουν ως αντικείμενο εργασιών σύνταξη μελετών, ως Μ.Σ.Κ.Κ. λαμβάνεται ο συντελεστής του αντίστοιχου επαγγέλματος (άρθρο 48 Ν. 2238/1994).

Για περιπτώσεις επιχειρήσεων με Γ' κατηγορίας βιβλία που από τον φάκελο δεν είναι δυνατόν να προσδιορισθεί μεσοσταθμικός συντελεστής θα λαμβάνεται ο συντελεστής του κυρίως ασκούμενου επαγγέλματος για όλα τα έσοδα και όχι αυτός που τυχόν έχει αναγραφεί.

Επίσης, για εστιατόρια κατηγοριών Α' και κατωτέρων (ΚΩΔ. 9011) δεν εφαρμόζεται ο συντελεστής 10% μετά την 11.05.1992.

Για τις επιχειρήσεις παραγωγής προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών σε πακέτο και πώλησης αυτών, ως Μ.Σ.Κ.Κ. θα λαμβάνεται ο μέσος όρος της 2<sup>ης</sup> κατηγορίας που είναι 13%, ενώ για τις επιχειρήσεις προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών κατόπιν παραγγελίας ο μέσος όρος της 8<sup>ης</sup> κατηγορίας που είναι 32%.

## **2. Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα**

Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται αυτά που προκύπτουν από το έντυπο Ε3 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος αρχικής εμπρόθεσμης, εκπρόθεσμης και τυχόν συμπληρωματικής, που υποβλήθηκαν μέχρι 31-12-2003, μετά την αφαίρεση:

- α) Εσόδων από συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις
- β) Εσόδων από μισθώματα ακινήτων

Στα ακαθάριστα έσοδα συνυπολογίζονται τα πάσης φύσεως έσοδα, χωρίς να εξετάζεται η προέλευσή τους. Έτσι λαμβάνονται υπόψη και συνυπολογίζονται αμοιβές, προμήθειες, επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, πωλήσεις παγίων, ιδιοπαραγωγή παγίων, πωλήσεις μετοχών και οποιαδήποτε άλλα έσοδα.

Διευκρινίζεται ακόμα ότι στα ακαθάριστα έσοδα δεν υπολογίζονται τα ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων, αλλά μόνο η προμήθεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τη δραστηριότητα αυτή.

Στις περιπτώσεις όπου μετά από τακτικό έλεγχο έγινε προσφυγή στα Διοικητικά Δικαστήρια, συζητήθηκε η υπόθεση αλλά δεν έχει εκδοθεί ακόμα η απόφαση, ως ακαθάριστα έσοδα θα ληφθούν αυτά που θα προσδιορισθούν με την έκδοση της Πρωτόδικης Απόφασης.

Επίσης στις περιπτώσεις που ο ανάδοχος του έργου εισφέρει το έργο σε εταιρεία – κοινοπραξία που συμμετέχει ( άρθρο 34 παρ. 3 περίπτωση α Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 34 παράγραφος 3 ) τα ακαθάριστα έσοδα της εισφοράς δεν θα λαμβάνονται υπόψη ως έσοδο του αναδόχου, εφόσον έχει γίνει διαχωρισμός αυτών στους οικείους πίνακες του Ε3 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή στις σημειώσεις του φορολογούμενου της δήλωσης αυτής.

Στις περιπτώσεις επιχειρήσεων με πολλές δραστηριότητες από τις οποίες κάποιες υπάγονται στην περαίωση και κάποιες δεν υπάγονται, ως δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα θα λαμβάνονται τα έσοδα από τις δραστηριότητες που υπάγονται στην περαίωση.

Σημειώνεται ακόμα ότι για τις υποθέσεις της περίπτωσης δ του άρθρου 3 του Ν. 3259/2004 , όπως προστέθηκε και ισχύει με την [παράγραφο 3 του άρθρου 56 του Ν. 3283/2004](#) δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του ίδιου άρθρου και νόμου, αυτά που έχουν προσδιορισθεί με την οριστική περαίωση.

Ακόμα, ως ακαθάριστα έσοδα στις περιπτώσεις επιχειρήσεων του κλάδου Ελληνικής Ποτοποιίας θεωρούνται αυτά που δηλώνονται στο Ε3 και όχι τα αντίστοιχα της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. στην οποία εμπεριέχεται ο Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης.

### **3. Αποκρυσταλλωμένη φορολογητέα ύλη**

Αποκρυσταλλωμένη φορολογητέα ύλη αποτελεί η διαφορά που προκύπτει μεταξύ των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων και των ακαθάριστων εσόδων που έχουν προσδιορισθεί είτε με την έκθεση ελέγχου είτε με το ειδικό σημείωμα ελέγχου της Απόφασης Υπουργού Οικονομικών [ΠΟΛ. 1144/1998](#) , εφόσον φυσικά έχουν κοινοποιηθεί στην επιχείρηση μέχρι και την 15<sup>η</sup> Ιουλίου 2004 και δεν έχει επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς, έστω και αν η διαφορά των ακαθάριστων εσόδων οφείλεται στη μη ύπαρξη συνάφειας. Όταν δεν έχει κοινοποιηθεί στην σημείωμα ελέγχου [ΠΟΛ. 1144/1998](#) επιχείρηση έκθεση ελέγχου φόρου, αποκρυσταλλωμένη φορολογητέα ύλη αποτελεί το ποσό που προκύπτει από τη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου ή ειδικό σημείωμα ελέγχου [ΠΟΛ. 1144/1998](#) τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της ελεγκτικής αρχής μέχρι 15-07-2004, ή από απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. ή από Δελτίο Πληροφοριών της αρμόδιας ή άλλης Δ.Ο.Υ. ή του Σ.Δ.Ο.Ε. ή άλλης αρχής και αφορά:

αα) την απόκρυψη ποσού εσόδων ή αγορών (εμπορεύσιμων ή πάγιων περιουσιακών στοιχείων), από παράλειψη έκδοσης ή λήψης φορολογικού στοιχείου

ββ) την απόκρυψη ποσού εσόδων ή αγορών από έκδοση ή λήψη ανακριβούς ως προς την αξία φορολογικού στοιχείου

γγ) την έκδοση πλαστού ή εικονικού φορολογικού στοιχείου ή τη λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου για πώληση, αγορά ή δαπάνη.

Αν για κάποια από τις παραπάνω περιπτώσεις διενεργήθηκε προσωρινός έλεγχος Φ.Π.Α., εκδόθηκε πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. και επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς, τότε για τις ανάγκες του παρόντος κεφαλαίου η περίπτωση αυτή θεωρείται μόνο ως παράβαση Κ.Β.Σ. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση 5 του παρόντος άρθρου.

Σημειώνεται επίσης ότι στις περιπτώσεις τεχνικών επιχειρήσεων η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων αποτελεί αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.

#### **4. Δηλούμενα καθαρά κέρδη**

Δηλούμενα καθαρά κέρδη είναι αυτά που έχουν δηλωθεί στο έντυπο Ε1 ή Ε5 (φορολογητέα κέρδη πριν την αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τις επιχειρήσεις που τήρησαν βιβλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., για δε τους τηρήσαντες βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., όπως αυτά διαμορφώθηκαν μετά την προσθήκη ή αφαίρεση λογιστικών διαφορών στη δήλωση φόρου εισοδήματος.

Η μεταφερόμενη ζημιά παρελθουσών χρήσεων δεν εμφανίζεται στο απογραφικό. Στο απογραφικό εμφανίζεται το κέρδος ή η ζημιά της υπαγόμενης χρήσης.

Σημειώνεται ακόμα ότι για τις υποθέσεις της περίπτωσης δ του [άρθρου 3 του Ν. 3259/2004](#), όπως προστέθηκε και ισχύει με την [παράγραφο 3 του άρθρου 56 του Ν. 3283/2004](#) δηλούμενα καθαρά κέρδη θεωρούνται, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, αυτά που έχουν προσδιοριστεί με την οριστική περαίωση.

#### **5. Παραβάσεις Κ.Β.Σ.**

Παραβάσεις Κ.Β.Σ. που επαυξάνουν το συντελεστή φόρου και όχι τα ακαθάριστα έσοδα είναι οι εξής:

- α) Μη τήρηση ή μη διαφύλαξη οιοδήποτε θεωρημένου βιβλίου Κ.Β.Σ. είτε βασικού είτε πρόσθετου.
- β) Μη επίδειξη των θεωρημένων Βιβλίων στον Τακτικό ή Προληπτικό Έλεγχο.
- γ) Ανακριβής τήρηση Βιβλίων ως προς τα έσοδα ή μη καταχώρηση εσόδων.
- δ) Ανακριβής τήρηση Βιβλίων ως προς τις Αγορές ή μη καταχώρηση αγορών.
- ε) Ανακριβής τήρηση Πρόσθετων Βιβλίων ή μη καταχώρηση δεδομένων που επηρεάζουν τα έσοδα ή τις αγορές.
- στ) Τήρηση Βιβλίων κατώτερης της προβλεπόμενης από τον Κ.Β.Σ. Κατηγορίας.
- ζ) Ανακρίβεια Απογραφής ως προς την ποσότητα ή την αξία.
- η) Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείου του Κ.Β.Σ. ή υπουργικών αποφάσεων.

θ) Έκδοση αθεώρητου στοιχείου Κ.Β.Σ. μη καταχωρημένου στα Βιβλία.

ι) Μη διαφύλαξη εκδοθέντος ή ληφθέντος φορολογικού στοιχείου.

ια) Έκδοση πλαστού ή εικονικού φορολογικού στοιχείου ή νόθευση φορολογικού στοιχείου.

ιβ) Λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου.

ιγ) Καταχώρηση στα Βιβλία ανύπαρκτων αγορών ή εξόδων.

ιδ) Έκδοση ή σήμανση στοιχείου από μη νόμιμο φορολογικό μηχανισμό μη καταχωρημένου στα Βιβλία .

ιε) Μη αναγραφή του είδους των αγαθών.

ιστ) Μη σύνταξη Απογραφής ή Ισολογισμού.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της [παραγράφου 5 του άρθρου 2 του Ν. 3259/2004](#) δεν προβλέπεται από καμία διάταξη του νόμου οποιαδήποτε συσχέτιση με τις διατάξεις του [άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 30](#) (Κ.Β.Σ.) που αναφέρονται στο κύρος και την αποδεικτική δύναμη των βιβλίων και στοιχείων.

Σημειώνεται ότι παράβαση για έλλειμμα ή πλεόνασμα ταμείου εντάσσεται στις περιπτώσεις (γ, δ) της παρούσας παραγράφου και αποτελεί αποκρυβείσα αξία, ενώ παράβαση για μη επίδειξη προς καταμέτρηση του υπολοίπου του ταμείου δεν αποτελεί αποκρυβείσα αξία ούτε επαυξάνει τον συντελεστή φόρου.

Επίσης στις περιπτώσεις παράβασης της μη σύνταξης απογραφής ο συντελεστής φόρου επαυξάνεται τόσο για τη χρήση που αφορά την απογραφή λήξης όσο και για τη χρήση που αφορά την απογραφή έναρξης.

### **Άρθρο 3 Υπαγόμενες Υποθέσεις**

Στη ρύθμιση όπως αυτή καθορίζεται από τα άρθρα 1 έως και 11 του νόμου, υπάγονται οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων επιτηδευματιών οι οποίες αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου του έτους 2002.

Με τον όρο εκκρεμής υπόθεση φορολογίας εισοδήματος εννοούμε κάθε μία δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση αποτελεσμάτων. Το ίδιο ισχύει ανάλογα και για τον όρο εκκρεμείς υποθέσεις λοιπών φορολογικών αντικειμένων.

Με τον όρο εκκρεμείς υποθέσεις για την υπαγωγή στη ρύθμιση νοούνται εκείνες που μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης 15.07.2004 του Ν. 3259/2004:

α) Δεν είχε αρχίσει ο έλεγχος ή είχε αρχίσει και δεν είχε περατωθεί.

β) Είχε εκδοθεί φύλλο ελέγχου ή πράξη Αποτελεσμάτων, αλλά δεν είχε οριστικοποιηθεί.

γ) Εκκρεμούν στα Διοικητικά Δικαστήρια Α΄ και Β΄ βαθμού δικαιοδοσίας και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου.

δ) Ακόμα σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 56 του Ν. 3283/2004](#) θεωρούνται εκκρεμείς και υπάγονται στην ρύθμιση και οι υποθέσεις που έχουν περαιωθεί οριστικά για τις οποίες μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Ν. 3259/2004 (4/8/2004) :

αα) Έχει διενεργηθεί έλεγχος και έχουν εκδοθεί συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις προσδιορισμού αποτελεσμάτων ή Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), τα οποία είτε δεν έχουν οριστικοποιηθεί είτε εκκρεμούν ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου ή Διοικητικού Εφετείου και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του Εφετείου.

ββ) Υπάρχουν γι΄ αυτές στις Δ.Ο.Υ. Δελτία Πληροφοριών ή Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για συμπληρωματικά στοιχεία με βάση τα οποία δεν έχει διενεργηθεί ακόμα έλεγχος.

Υπάγονται στη ρύθμιση και οι υποθέσεις που έχουν συζητηθεί στο Διοικητικό Πρωτοδικείο και δεν έχει εκδοθεί η Απόφαση του Πρωτοδικείου ή όσες έχει εκδοθεί η Απόφαση του Πρωτοδικείου και δεν έχει ασκηθεί έφεση επειδή δεν έχει παρέλθει ακόμα η προθεσμία.

Σημειώνεται ότι στη ρύθμιση υπάγονται και οι επιχειρήσεις των οποίων ο έλεγχος έχει ανατεθεί σε ελεγκτική υπηρεσία εφόσον συντρέχουν και οι προϋποθέσεις των άρθρων 1 – 11 του Ν. 3259/2004 όπως συμπληρώθηκε και τροποποιήθηκε με το [άρθρο 56 του Ν. 3283/2004](#) .

Επισημαίνεται ότι για να περαιωθούν εκκρεμείς υποθέσεις λοιπών φορολογικών αντικειμένων απαραίτητη προϋπόθεση είναι να υπάγεται στη ρύθμιση αντίστοιχα η υπόθεση φορολογίας εισοδήματος.

Επίσης, στην περαίωση των άρθρων [άρθρα 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10](#) και [11](#) του Ν. 3259/2004 υπάγονται και οι επιχειρήσεις που βρίσκονται σε αδράνεια ή δεν δηλώνουν έσοδα (π.χ. ξενοδοχειακή μονάδα υπό κατασκευή) ή Νομικά Πρόσωπα που τελούν υπό εκκαθάριση μέχρι την ημερομηνία της εκκαθάρισης.

#### **Άρθρο 4** **Εξαιρούμενες Υποθέσεις**

Από τις υποθέσεις του προηγούμενου άρθρου 3 εξαιρούνται και δεν υπάγονται στη ρύθμιση:

α) Οι υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει υποβληθεί μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου του έτους 2003 εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος ή εκκαθαριστική δήλωση Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, για κάποια από τις ανέλεγκτες χρήσεις.

Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος ή εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. σε ενδιάμεση χρήση, της ρύθμισης εξαιρείται η συγκεκριμένη χρήση και οι επόμενες αυτής. Οι προηγούμενες της χρήσης αυτής διαχειριστικές περίοδοι (εφόσον υπάρχουν σε εκκρεμότητα) μπορούν να υπαχθούν στη ρύθμιση και να περαιωθούν.

β) Οι υποθέσεις επιτηδευματιών φυσικών προσώπων με εισοδήματα από γεωργικές επιχειρήσεις για τις οποίες είτε δεν έχουν τηρηθεί βιβλία είτε έχουν τηρηθεί βιβλία του Κ.Β.Σ. αλλά κατηγορίας κατώτερης της τρίτης και μόνον όσον αφορά τα συγκεκριμένα εισοδήματα.

γ) Οι υποθέσεις για τις οποίες έχει υποβληθεί συμπληρωματική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Ν. 2753/1999](#) (δήλωση συνάφειας) μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2003 με εξαίρεση τις ανέλεγκτες χρήσεις που προηγούνται ή έπονται των χρήσεων αυτών. Στην περίπτωση που οι ανωτέρω συμπληρωματικές δηλώσεις υποβλήθηκαν μετά την 31 Δεκεμβρίου 2003, δεν εξαιρούνται της παρούσης ρύθμισης και δύνανται να περαιωθούν.

Διευκρινίζεται ότι αν υποβλήθηκε δήλωση συνάφειας για το εισόδημα και δεν προέκυπτε φόρος για καταβολή στο Φ.Π.Α. με αποτέλεσμα να μην υποβληθεί δήλωση για το Φ.Π.Α., οι υποθέσεις αυτές εξαιρούνται και δεν υπάγονται στη ρύθμιση.

Ακόμα δεν υπάγεται στη ρύθμιση υπόθεση φορολογίας εισοδήματος με αντικείμενο εργασιών εκμετάλλευση περιπτέρου από ανάπηρο.

Επίσης δεν υπάγονται στη ρύθμιση και οι υποθέσεις διαχειριστικών περιόδων 1998 – 2002 εάν για κάποια χρήση πριν το 1998 δεν είχε υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος και δεν έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου γι' αυτή τη χρήση. Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 5 του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/92 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 36 παράγραφος 5](#)

επιτρέπεται η κατάσχεση των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται με βάση τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. στις περιπτώσεις που κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων που σχετίζονται με τον έλεγχο από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης. Στις περιπτώσεις αυτές η υπόθεση εξαιρείται της ρύθμισης των άρθρων [άρθρα 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 και 11](#) του Ν. 3259/2004. Σε κάθε άλλη περίπτωση κατάσχεσης μόνο επίσημων βιβλίων – στοιχείων η υπόθεση δεν εξαιρείται της περαίωσης.

Διευκρινίζεται ότι ως ακαθάριστα έσοδα προσδιοριστικό των τριών(3) δις. δρχ. ή οκτώ εκατομμυρίων οκτακοσίων τεσσάρων χιλιάδων (8.804.000) ευρώ είναι τα πάσης φύσεως έσοδα χωρίς να εξετάζεται η προέλευσή τους, όπως αναφέρονται και στην παρ. 2 του άρθρου 2 της παρούσας εγκυκλίου.

Ακόμα δεν υπάγονται στη ρύθμιση υποθέσεις φορολογίας πλοίων, ακίνητης περιουσίας, μεγάλης ακίνητης περιουσίας, μεταβίβασης ακινήτων και κληρονομιών – δωρεών – προικίων – γονικών παροχών.

### **Άρθρο 5** **Προϋποθέσεις και αποτελέσματα περαίωσης**

Ο ενδιαφερόμενος αποδέχεται τη βεβαίωση και καταβολή της συνολικής οφειλής φόρου που προκύπτει από το ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ, χωρίς να συμψηφίζεται ή να εκπίπτει ο φόρος που βεβαιώθηκε με βάση τις οικείες δηλώσεις που υποβλήθηκαν ή τα ποσά κύριου, πρόσθετου φόρου και προστίμου που βεβαιώθηκαν με βάση Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου.

Αντίθετα συμψηφίζεται το συνολικό ποσό της προβεβαίωσης λόγω άσκησης προσφυγής των χρήσεων που υπάγονται στη ρύθμιση με το ποσό του Εκκαθαριστικού Σημειώματος και του τυχόν προστίμου Κ.Β.Σ. εφόσον δεν υπάρχει αναστολή εκτέλεσης του ποσού της προβεβαίωσης. Διευκρινίζεται ακόμα ότι συμψηφίζεται και το ποσό της προβεβαίωσης πράξεων επιβολής προστίμων που διαγράφονται κατά τη διαδικασία της περαίωσης. Αν το συνολικό ποσό της προβεβαίωσης λόγω προσφυγής είναι μεγαλύτερο από το ποσό του Εκκαθαριστικού Σημειώματος και του τυχόν προστίμου Κ.Β.Σ., τότε η επιπλέον διαφορά δεν επιστρέφεται.

Τα ποσά της προβεβαίωσης καταβάλλονται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις (φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α.) και το υπόλοιπο, μετά το συμψηφισμό, ποσό καταβάλλεται σύμφωνα με τη διαδικασία που ορίζεται στις διατάξεις των [άρθρων 9 , 10 και 11 του Ν. 3259/2004](#) .

Τέλος, σε περίπτωση αναστολής είσπραξης του ποσού της προβεβαίωσης μετά από απόφαση του αρμόδιου δικαστηρίου το ποσό αυτό της προβεβαίωσης δεν συμψηφίζεται με το συνολικό ποσό φόρου που προκύπτει από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα, αλλά μετά την περαίωση της υπόθεσης και το έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προς το αντίστοιχο Δικαστήριο για την κατάργηση της δίκης θα συντάσσεται ΤΑΦΕ για το ποσό που έχει ανασταλεί η είσπραξη από την αρμόδια υπηρεσία η οποία έχει βεβαιώσει το ποσό αυτό.

### **Άρθρο 6** **Περαίωση υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος**

**1.** Η περαίωση κάθε μιας εκκρεμούς υπόθεσης φορολογίας εισοδήματος, πραγματοποιείται με την αποδοχή από τον ενδιαφερόμενο της βεβαίωσης του επί πλέον φόρου που προκύπτει σύμφωνα με τον τρόπο υπολογισμού του Ν. 3259/2004, πέραν του φόρου που τυχόν έχει βεβαιωθεί με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή με φύλλο ελέγχου ή πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων ή απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου. Δυνατότητα συμψηφισμού βεβαιωτέου και ήδη βεβαιωθέντος φόρου παρέχεται μόνο στην περίπτωση της [παραγράφου 4 του άρθρου 5 του Ν. 3259/2004](#) .

**2.** Ο επιπλέον αυτός φόρος υπολογίζεται ως εξής για τον επιτηδευματία που δεν τήρησε βιβλία ή τήρησε βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα πολλαπλασιάζονται με συντελεστή λογιστικών διαφορών δύο τοις εκατό (2%) για όλα τα επαγγέλματα, με εξαίρεση τα παρακάτω για τα οποία τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα πολλαπλασιάζονται με συντελεστή λογιστικών διαφορών μηδέν κόμμα επτά τοις εκατό (0,7%) :

Κ.Α. 4214: Έμπορος (πρατήριο) βενζίνης και πετρελαίου Κ.Α. 5402: Πρατήριο χονδρικής πωλήσεως προϊόντων καπνοβιομηχανίας. Ο συντελεστής 0,7% υπολογίζεται επί του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων των ως άνω επιχειρήσεων ανεξαρτήτως της δραστηριότητας από την οποία προέρχονται τα έσοδα αυτά (π.χ. πρατήριο βενζίνης και πλυντήριο αυτοκινήτων).

Το ελάχιστο ποσό που προκύπτει ανά χρήση με το Εκκαθαριστικό Σημείωμα καταβάλλεται ανεξαρτήτως της χρονικής διάρκειας της διαχειριστικής περιόδου (έστω και αν η περίοδος είναι μικρότερη των 12 μηνών).

Διευκρινίζεται ότι το ελάχιστο ποσό φόρου του [άρθρου 6 του Ν. 3259/2004](#) αφορά τη φορολογία εισοδήματος. Αν από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα προκύπτει και ποσό Φ.Π.Α., ο φόρος που θα βεβαιωθεί είναι το άθροισμα του ελάχιστου ποσού της φορολογίας εισοδήματος και του Φ.Π.Α.

Οι αμοιβές του Διοικητικού Συμβουλίου αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και εφόσον η υπόθεση υπάγεται στη ρύθμιση προσδιορίζεται ο οφειλόμενος με την περαίωση φόρος.

Σημειώνεται ακόμα ότι επειδή όταν έχουμε μετασχηματισμό επιχειρήσεων σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2166/93, η ζημιά της ατομικής επιχείρησης έχει μεταφερθεί στη «νέα εταιρεία», τα κέρδη που θα ληφθούν υπόψη κατά τη σύνταξη του απογραφικού της ατομικής επιχείρησης είναι μηδέν και όχι οι ζημιές που δηλώθηκαν με το έντυπο Ε1.

Ακόμα ως αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται και τα ποσά που αφορούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές και εισαγωγές οι οποίες δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία. Επί των αποκρυβέντων ακαθαρίστων εσόδων υπολογίζεται Φ.Π.Α. σύμφωνα με την [παράγραφο 2 του άρθρου 7 του Ν. 3259/2004](#).

Οι παραβάσεις της μη καταχώρησης των ενδοκοινοτικών συναλλαγών και εισαγωγών θα λαμβάνονται υπόψη και για τις χρήσεις που υποβλήθηκαν δηλώσεις συνάφειας.

Επίσης στην περίπτωση που η επιχείρηση έχει συμψηφίσει ζημιές προηγούμενων χρήσεων στην πρώτη ή και τις επόμενες μετά την τελευταία περαιωθείσα με το Ν. 3259/2004, χρήση και διενήργησε σε αυτές αφορολόγητα αποθεματικά αναπτυξιακών νόμων, τα αφορολόγητα αποθεματικά δεν επηρεάζονται με την υποβολή συμπληρωματικών ή τροποποιητικών δηλώσεων.

Σημειώνεται ακόμα ότι στην πρώτη μετά την τελευταία περαιωθείσα με το Ν. 3259/2004 χρήση δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό οποιαδήποτε ζημιά προηγούμενων χρήσεων. Τέλος, στις περιπτώσεις όπου από τα δελτία πληροφοριών δεν προκύπτει αναμφισβήτητη απόκρυψη φορολογητέας ύλης τα δελτία αυτά δεν λαμβάνονται υπόψη κατά τη σύνταξη του απογραφικού αλλά θα ληφθούν ως νέα στοιχεία της [παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/94 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 68 παράγραφος 2](#) στην περίπτωση που μελλοντικά προκύψουν πρόσθετες πληροφορίες που τεκμηριώνουν την απόκρυψη της φορολογητέας ύλης.

**3.** Πριν από την περαίωση κάθε μίας εκκρεμούς υπόθεσης με τις διατάξεις του Ν. 3259/2004 θα πρέπει να ερευνείται αν υπάρχουν συμπληρωματικές δηλώσεις για τις χρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις του ανωτέρω νόμου, η εκκαθάριση και βεβαίωση των οποίων (συμπληρωματικών δηλώσεων) θα προηγείται της περαίωσης.

### **Άρθρο 7** **Περαίωση υποθέσεων λοιπών φορολογικών αντικειμένων**

Πέραν των οδηγιών που δόθηκαν με την [ΠΟΛ. 1093/2004](#) για την περαίωση υποθέσεων λοιπών φορολογικών αντικειμένων σας γνωρίζουμε ότι αν σε κάποια υπόθεση έχουν δηλωθεί έσοδα που υπάγονται σε Φ.Π.Α. καθώς και έσοδα που δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α. και έχουμε επαύξηση των δηλούμενων ακαθαρίστων εσόδων κατά τα οριζόμενα στην [παράγραφο 4 του άρθρου 6 του Ν. 3259/2004](#) ολόκληρη η αποκρυβείσα αξία θεωρείται υπαγόμενη σε Φ.Π.Α.



## **Άρθρο 8** **Περαίωση παραβάσεων του Κ.Β.Σ.**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 8 του Ν. 3259/2004](#) απαραίτητη προϋπόθεση για την περαίωση κάθε υπόθεσης είναι η ταυτόχρονη περαίωση και των πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. που αφορούν την υπόθεση και εκκρεμούν στη Δ.Ο.Υ. ή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων Α΄ ή Β΄ Βαθμού δικαιοδοσίας και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου κατά τα οριζόμενα στο [άρθρο 8 του Ν. 3259/2004](#) . Ειδικότερα:

Για την περαίωση των πράξεων επιβολής προστίμου οι οποίες έχουν συζητηθεί ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου και έχουν εκδοθεί Αποφάσεις ή αναμένονται να εκδοθούν Αποφάσεις ή έχουν εκδοθεί Αποφάσεις και δεν έχει ασκηθεί έφεση επειδή δεν έχει παρέλθει ακόμα η προθεσμία ή εκκρεμούν ενώπιον του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου, ακολουθείται η εξής διαδικασία:

Σε κάθε περίπτωση εκτελείται η Πρωτόδικη Απόφαση πριν από την διαδικασία της περαίωσης όπως προκύπτει και από την [παράγραφο 4 του άρθρου 5 του Ν. 3259/2004](#) , όπως αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του [άρθρου 56 του Ν. 3283/2004](#) . Στη συνέχεια περαιώνονται οι ως άνω πράξεις με την αποδοχή του ? του αρχικά επιβληθέντος προστίμου Κ.Β.Σ.

Οι διατάξεις της [παραγράφου 4 του άρθρου 5 του Ν. 3259/2004](#) , όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την [παράγραφο 4 του άρθρου 56 του Ν. 3283/2004](#) , σε συνδυασμό και με τις οδηγίες [ΠΟΛ. 1093/2004](#) εφαρμόζονται και κατά την περαίωση των παραβάσεων του Κ.Β.Σ.

## **Άρθρο 9** **Διαδικασία περαίωσης**

Για την έκδοση του Εκκαθαριστικού Σημειώματος παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

**1.** Αν ο επιτηδευματίας του οποίου η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων και δεν έχει συζητηθεί στο ακροατήριο του Δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου, επιθυμεί την περαίωσή της, μαζί με όλες τις επόμενες ανέλεγκτες χρήσεις και έχει υποβάλλει τη σχετική αίτηση και τη βεβαίωση του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου εκδίδεται ενιαίο Εκκαθαριστικό για όλες τις χρήσεις (ελεγμένες ή ανέλεγκτες). Η παραπάνω αίτηση μπορεί να υποβληθεί μέχρι 31-12-2004. Αν δεν επιθυμεί η επιχείρηση την περαίωση των ελεγμένων χρήσεων, έχει τη δυνατότητα περαίωσης μόνο των ανέλεγκτων χρήσεων.

Σε περίπτωση που γίνει αποδεκτό το Εκκαθαριστικό Σημείωμα, με έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προς το αντίστοιχο Πρωτοβάθμιο ή Δευτεροβάθμιο Δικαστήριο, γνωστοποιείται η περαίωση των φύλλων ελέγχου ή των πράξεων για τις οποίες ασκήθηκε προσφυγή και ζητείται η κατάργηση της δίκης.

**2.** Αν η Δ.Ο.Υ. που θα εκδώσει το Εκκαθαριστικό Σημείωμα είναι διαφορετική από τη Δ.Ο.Υ. ή την ελεγκτική αρχή που είναι αρμόδια για την υπόθεση που εκκρεμεί στο Δικαστήριο, τότε η αίτηση και η βεβαίωση του Δικαστηρίου υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. ή την ελεγκτική αρχή που είναι αρμόδια για την υπόθεση που εκκρεμεί στο Δικαστήριο, η οποία και τη διαβιβάζει στη Δ.Ο.Υ. που θα εκδώσει το Εκκαθαριστικό Σημείωμα.

3. Τα Εκκαθαριστικά Σημειώματα που αφορούν επιχειρήσεις που έχουν διακόψει τη δραστηριότητά τους και δεν έχουν υποβάλλει δήλωση για να υπαχθούν στις διατάξεις του Ν. 3259/2004 για την περαιώση μέχρι 15-10-2004, κοινοποιούνται στην τελευταία γνωστή διεύθυνση αλληλογραφίας που υπάρχει στη Δ.Ο.Υ.

4. Στις περιπτώσεις του άρθρου 3 του Ν. 3259/2004 αν εκκρεμεί στο Δικαστήριο μόνο Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. που αφορά υπαγόμενη χρήση, θα εκδίδεται το Εκκαθαριστικό Σημείωμα έστω και αν δεν έχει υποβληθεί από τον επιτηδευματία η σχετική αίτηση και βεβαίωση της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του Ν. 3259/2004, η οποία και θα προσκομίζεται από τον επιτηδευματία κατά την υπογραφή της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

5. Με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 3259/2004 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 56 του Ν. 3283/2004 υπάγονται στη ρύθμιση και οι υποθέσεις περαιωμένες οριστικά για τις οποίες:

αα) Έχει διενεργηθεί έλεγχος και έχουν εκδοθεί συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις προσδιορισμού αποτελεσμάτων ή Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), τα οποία είτε δεν έχουν οριστικοποιηθεί είτε εκκρεμούν ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου ή Διοικητικού Εφετείου και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του Εφετείου.

ββ) Υπάρχουν γι' αυτές στις Δ.Ο.Υ. Δελτία Πληροφοριών ή Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για συμπληρωματικά στοιχεία με βάση τα οποία δεν έχει διενεργηθεί ακόμα έλεγχος.

Αν για κάποιο επιτηδευματία εκδόθηκε Εκκαθαριστικό Σημείωμα στο οποίο δεν έχουν περιληφθεί οι υποθέσεις της περίπτωσης δ του άρθρου 3 του Ν. 3259/2004 όπως προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 56 του Ν. 3283/2004 εκδίδεται νέο Εκκαθαριστικό Σημείωμα το οποίο θα περιλαμβάνει όλες ανεξαιρέτως τις υποθέσεις (χρήσεις) έστω και αν ο επιτηδευματίας είχε αποδεχθεί το αρχικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, οπότε στην περίπτωση αυτή βεβαιώνεται η διαφορά φόρου.

#### **Άρθρο 10** **Βεβαίωση των φόρων**

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν χρειάζονται περαιτέρω διευκρινίσεις.

#### **Άρθρο 11** **Τρόπος καταβολής των φόρων**

Αναφορικά με τον τρόπο καταβολής των φόρων εισοδήματος και Φ.Π.Α. καθώς και του προστίμου Κ.Β.Σ. που αφορούν τις περαιούμενες υποθέσεις, σας διευκρινίζουμε και τα εξής:

α) Οι δόσεις καταβολής είναι 12 ή 18 χωρίς να υπολογίζεται η προκαταβολή και υπολογίζονται επί της συνολικής οφειλής δηλαδή Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Προστίμων Κ.Β.Σ.

β) Η έκπτωση 5% υπολογίζεται επί του ποσού της αρχικής συνολικής οφειλής (εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Β.Σ.) εφ' όσον ολόκληρο το οφειλόμενο ποσό καταβληθεί με την υπογραφή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος ή επί του υπολοίπου (μετά την

αφαίρεση του 10%), όταν ολόκληρο το οφειλόμενο ποσό καταβληθεί μέσα στην προθεσμία καταβολής της πρώτης δόσης.

γ) Εάν το ποσό της αρχικής συνολικής οφειλής είναι ίσο με πεντακόσια (500) ευρώ και καταβληθεί εφάπαξ με την υπογραφή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος χορηγείται έκπτωση 5%.

#### **Γ. ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ**

1. Στη συνέχεια της 1089871/5979/ΔΕ-Β' / ΠΟΛ. 1115/9-11-2004 διαταγής του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, που αναφέρεται στην εντατικοποίηση φορολογικών ελέγχων διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

α) Για θέματα αρμοδιότητας διενέργειας φορολογικών ελέγχων, εφαρμογή έχει η 1059310/4766/ΔΕ-Β' /14-7-2004 (Φ.Ε.Κ. 1123 τεύχος Β') Α.Υ.Ο.Ο. περί ανακαθορισμού της καθ' ύλην αρμοδιότητας μεταξύ ελεγκτικών υπηρεσιών σε θέματα φορολογικού ελέγχου.

β) Για τις εντολές διενέργειας φορολογικού ελέγχου που θα εκδίδονται σύμφωνα με τις οδηγίες που δόθηκαν με την 1089871/5979/ΔΕ-Β' / ΠΟΛ. 1115/9-11-2004 διαταγή του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, διευκρινίζουμε ότι θα προηγείται:

- η έκδοση εντολών ελέγχου για τις υποθέσεις που δεν υπάγονται στις διατάξεις του Ν. 3259/2004 για περαίωση και εντάσσονται στα πλαίσια του επιχειρησιακού ελεγκτικού προγράμματός σας

- στη συνέχεια θα ακολουθεί η έκδοση εντολών ελέγχου για υποθέσεις που υπάγονται στις διατάξεις του Ν. 3259/2004 και έχει παρέλθει η προθεσμία των 30 ημερών από την έκδοση του Εκκαθαριστικού Σημειώματος χωρίς να έχει προσέλθει η επιχείρηση για περαίωση και τέλος,

- η έκδοση εντολών ελέγχου για τις υποθέσεις που υπάγονται στις διατάξεις του Ν. 3259/2004 και δεν έχει εκδοθεί Εκκαθαριστικό Σημείωμα.

Ο ελεγκτής στις περιπτώσεις που έχει παρέλθει η προθεσμία των 30 ημερών σύμφωνα με τις διατάξεις [άρθρα 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10](#) και [11](#) του Ν. 3259/2004 θα μεταβαίνει στην επιχείρηση με την παραπάνω εντολή ελέγχου την οποία και θα θέτει υπόψη αυτής, προκειμένου να λάβει γνώση ενυπογράφως. Στη συνέχεια θα κοινοποιείται στην επιχείρηση ακριβές αντίγραφο του Εκκαθαριστικού Σημειώματος υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. με το οποίο θα δύναται η επιχείρηση να προσέλθει για περαίωση της υπόθεσής της εντός προθεσμίας 10 ημερών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων [άρθρα 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10](#) και [11](#) του Ν. 3259/2004 όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του [άρθρου 56 του Ν. 3283/2004](#) . Την ίδια ημέρα της επίδοσης του αντιγράφου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, θα προβαίνει και στη θεώρηση των σχετικών βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Ανάλογη διαδικασία θα ακολουθείται και στις περιπτώσεις υποθέσεων για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Εκκαθαριστικά Σημειώματα σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3259/2004, με την διαφορά ότι στις περιπτώσεις αυτές θα προηγείται η έκδοση του Εκκαθαριστικού Σημειώματος από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και θα κοινοποιείται από τον ελεγκτή στην επιχείρηση με προθεσμία 30 ημερών, για την αποδοχή αυτού.

Η ημερομηνία γνωστοποίησης της ως άνω εντολής διενέργειας ελέγχου υποθέσεων που υπάγονται στις διατάξεις των άρθρα 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 και 11 του Ν. 3259/2004 θα αναγράφεται με κωδικό αριθμό 3 στη στήλη (6) «ΣΤΑΔΙΟ ΕΛΕΓΧΟΥ» του Στατιστικού Δελτίου αποτελεσμάτων ελέγχου ΔΕ2 «ΕΝΤΟΛΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ ΑΝΑ ΕΠΟΠΤΕΙΑ» που υποβάλλεται στη Διεύθυνση Ελέγχου / Τμήμα Δ΄.

Μετά την παρέλευση της προθεσμίας των 10 ή των 30 ημερών κατά περίπτωση σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα και εφόσον η επιχείρηση δεν προσήλθε για περαίωση της υπόθεσής της, ο ελεγκτής προβαίνει στη διενέργεια του ελέγχου.

Αυτονόητο είναι ότι μετά την παρέλευση των ανωτέρω προθεσμιών, δεν δύναται η επιχείρηση να υπαχθεί στις διατάξεις του Ν. 3259/2004 για περαίωση.

**2.** Στις περιπτώσεις που υπάρχουν στις Δ.Ο.Υ. δελτία από V.I.E.S. που πρέπει να ελεγχθούν και να απαντηθούν ή Εισαγγελικές Παραγγελίες, καταγγελίες κλπ. θα εξετάζεται κατ' αρχήν αν οι υποθέσεις που αφορούν τα ανωτέρω, υπάγονται στις διατάξεις του Ν. 3259/2004 και αν αυτά μπορούν να αξιοποιηθούν και να απαντηθούν σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις του νόμου αυτού.

Αν η υπόθεση υπάγεται στις διατάξεις του Ν. 3259/2004 θα εκδίδεται το προβλεπόμενο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, λαμβανομένων υπόψη, εάν είναι δυνατόν, των ανωτέρω δελτίων από V.I.E.S., Εισαγγελικών Παραγγελιών, καταγγελιών κλπ.

Αν ο φορολογούμενος δεν προσέλθει στις προβλεπόμενες προθεσμίες του Ν. 3259/2004, τότε θα εκδίδεται εντολή διενέργειας τακτικού (οριστικού) φορολογικού ελέγχου σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και τα ειδικότερα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο 1 και μέσα στα πλαίσια αυτού, θα αξιοποιούνται και θα απαντώνται τα δελτία από V.I.E.S., Εισαγγελικές Παραγγελίες, καταγγελίες κλπ.

Ανεξαρτήτως των ανωτέρω ενεργειών, μπορεί να διεξάγονται προληπτικοί, προσωρινοί έλεγχοι προκειμένου να απαντηθούν δελτία από V.I.E.S., Εισαγγελικές Παραγγελίες, καταγγελίες κλπ. εφόσον είναι αναγκαίο λόγω προθεσμιών ή άλλων λόγων, τα αποτελέσματα των οποίων δεν θα ληφθούν υπόψη κατά τη διαδικασία περαίωσης σε υπαγόμενη υπόθεση. Αντίθετα, τα αποτελέσματα των προσωρινών και προληπτικών ελέγχων θα λαμβάνονται υπόψη σε περιπτώσεις μη περαίωσης της υπόθεσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3259/2004.

**3.** Σε περιπτώσεις αναγκαιότητας διενέργειας τακτικού, προσωρινού ή προληπτικού ελέγχου για ανέλεγκτες χρήσεις μετά την 31.12.2002 θα διεξάγονται οι ανωτέρω έλεγχοι, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Διευκρινίζεται ακόμα ότι όπου απαιτείται η διενέργεια προσωρινού ελέγχου, σε περιπτώσεις επιστροφών φόρων, προστίμων κλπ. αυτός θα διενεργείται από το Ελεγκτικό Κέντρο που είναι αρμόδιο για τον τακτικό έλεγχο. Προς τούτο οι Δ.Ο.Υ. θα διαβιβάζουν τις υποβληθείσες αιτήσεις επιστροφής φόρων, προστίμων κλπ. στα αρμόδια Ελεγκτικά Κέντρα.

Αυτονόητο είναι ότι σε περίπτωση αιτήματος επιστροφής φόρων κλπ., για χρήση που υπάγεται στις διατάξεις του Ν. 3259/2004 το αίτημα επιστροφής θα εξετάζεται πριν από την περαίωση της υπόθεσης.

**4.** Οι Οικονομικοί Επιθεωρητές στους οποίους κοινοποιείται το παρόν να παρακολουθήσουν και να εποπτεύσουν την ορθή και πιστή εφαρμογή των ανωτέρω.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ	Ο Υφυπουργός Οικονομίας και Οικονομικών
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας	<b>ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ</b>

ΠΟΛ. 1143/18.12.04 Διευκρινίσεις σχετικά με την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων και τη διενέργεια προσωρινών ελέγχων. (Αρ.Πρ.1101755/6416)

Σχετ.: α) Η 1068824/5195/ΠΟΛ. 1093/ΔΕ-Β/1-9-2004 εγκύκλιος

β) Η 1089871/5979/ΠΟΛ. 1115/ΔΕ-Β/9-11-2004 εγκύκλιος.

γ) Η 1097938/6264/ΠΟΛ. 1128/ΔΕ-Β/3-12-2004 εγκύκλιος

Στη συνέχεια των παραπάνω σχετικών εγκυκλίων διαταγών διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

1. Τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα των:

Κ.Α 4214 Εμπόρου (πρατήριο) βενζίνης και πετρελαίου και

Κ.Α 5402 Πρατήριο χονδρικής πωλήσεως προϊόντων καπνοβιομηχανίας πολλαπλασιάζονται με συντελεστή λογιστικών διαφορών μηδέν κόμμα επτά τοις εκατό (0,7%).

Ο συντελεστής 0.7% υπολογίζεται επί του συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων των ως άνω επιχειρήσεων ανεξαρτήτως της δραστηριότητας από την οποία προέρχονται τα έσοδα αυτά, με την προϋπόθεση ότι τα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονται από δραστηριότητες που δεν υπάγονται στους ανωτέρω κωδικούς είναι μικρότερα των ακαθαρίστων εσόδων των κωδικών 4214 και 5402. Εξαιρετικά, για την εφαρμογή των διατάξεων του Νόμου 3259/2004, θεωρούνται ως έσοδα από πρατήριο βενζίνης και πετρελαίου (ΚΑ. 4214) και τα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονται από τις συναφείς δραστηριότητες πώλησης λιπαντικών και αξεσουάρ καθώς και παροχής υπηρεσιών πλυντηρίου, εφόσον ασκούνται παράλληλα με την δραστηριότητα του Εμπόρου (πρατήριο) βενζίνης και πετρελαίου.

2. Σε περιπτώσεις επιστροφών φόρων, προστίμων κλπ. ο προσωρινός έλεγχος θα διενεργείται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τις υφιστάμενες διατάξεις και σχετικές οδηγίες που έχουν παρασχεθεί και ανεξάρτητα αν η υπόθεση υπάγεται για τον τακτικό έλεγχο σε Ελεγκτικό Κέντρο. Σε περιπτώσεις όμως που η υπόθεση ελέγχεται ήδη από αρμόδιο Ελεγκτικό Κέντρο, η Δ.Ο.Υ. θα γνωστοποιεί το σχετικό αίτημα επιστροφής φόρου κλπ. έγκαιρα στο Ελεγκτικό Κέντρο προκειμένου να διενεργηθεί και ο απαιτούμενος έλεγχος από την ίδια Ελεγκτική, Υπηρεσία.

Εξαιρετικά σε περιπτώσεις επιστροφών φόρου εισοδήματος, όπου είναι απαραίτητη η διενέργεια προσωρινού ελέγχου, αυτός θα διενεργείται από το Ελεγκτικό Κέντρο που είναι αρμόδιο για τον τακτικό έλεγχο.

## ΠΟΛ. 1034/2005

(Σημ. Ε.Ο. Ε7: Για αναζήτηση μέσα στο έγγραφο, μπορείτε να επιλέξετε Ctrl + F πληκτρολογώντας ρίζα λέξης).

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ	Αθήνα, 28 Φεβρουαρίου 2005
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	Αρ.Πρωτ: 1020607/3579/ΔΕ-Β'
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ	ΠΟΛ.: 1034
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΤΜΗΜΑ Β	

**ΘΕΜΑ:** Παροχή πρόσθετων οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων (άρθρα **1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 , 11** ) του Ν. 3259/2004 και του **άρθρου 22 του Ν. 3312/16-2-2005** που αναφέρονται στην περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων.

### **A. ΓΕΝΙΚΑ**

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του **άρθρου 22 του Ν. 3312/16-2-2005** που αναφέρονται στην περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων βάσει του Ν. 3259/2004 (άρθρα **1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 , 11** ), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον παραπάνω νόμο.

### **B. ΟΔΗΓΙΕΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ**

Σε συνέχεια των αριθ. πρωτ. 1068824/5195/ΔΕ-Β' / **ΠΟΛ. 1093/1-9-2004** , 1089871/5979/ΔΕ-Β' / **ΠΟΛ. 1115/9-11-2004** και 1097938/6264/ΔΕ-Β' / **ΠΟΛ. 1128/3-12-2004** εγκυκλίων διαταγών του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών με τις οποίες δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των άρθρων **1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 , 11 του Ν. 3259/2004** , μετά τη συμπλήρωση – τροποποίηση αυτών με τις διατάξεις του **άρθ. 22 του Ν. 3312/16-2-2005** , παρέχουμε κατ' άρθρο τις παρακάτω πρόσθετες διευκρινίσεις:

#### **Άρθρο 1 Εισαγωγή**

Οι διατάξεις του άρθ. αυτού δεν χρειάζονται περαιτέρω διευκρινίσεις.

#### **Άρθρο 2 Βασικές Έννοιες Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα**

Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται τα μεγαλύτερα που προκύπτουν από το έντυπο Ε3 της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εμπρόθεσμης ή εκπρόθεσμης που υποβλήθηκε μέχρι 31/12/2003 και της τυχόν συμπληρωματικής, που υποβλήθηκε μέχρι 15/7/2004, μετά την αφαίρεση:

- α) Εσόδων από συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις
- β) Εσόδων από μισθώματα ακινήτων

#### **Άρθρο 3 Υπαγόμενες Υποθέσεις**

Οι διατάξεις του άρθ. αυτού δεν χρειάζονται περαιτέρω διευκρινίσεις.

#### **Άρθρο 4 Εξαιρούμενες Υποθέσεις**

Από τις υποθέσεις του [άρθ. 3 του Ν. 3259/2004](#) εξαιρούνται και δεν υπάγονται στη ρύθμιση:

Οι υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει υποβληθεί μέχρι και τις 31/12/2003 εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος ή εκκαθαριστική δήλωση Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, για κάποια από τις ανέλεγκτες χρήσεις.

Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος ή εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. σε ενδιάμεση χρήση, της ρύθμισης εξαιρείται η συγκεκριμένη χρήση και οι επόμενες αυτής. Οι προηγούμενες της χρήσης αυτής διαχειριστικές περιόδους (εφόσον υπάρχουν σε εκκρεμότητα) μπορούν να υπαχθούν στη ρύθμιση και να περαιωθούν.

Δεν εξαιρείται από την περαιώση υπόθεση για την οποία σε μία ή περισσότερες χρήσεις δεν έχουν υποβληθεί εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α., αλλά έχουν υποβληθεί μέχρι και 31/12/2003 όλες οι περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. των χρήσεων αυτών. Στις περιπτώσεις αυτές τα αθροιστικά δεδομένα των ετήσιων περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. υποκαθιστούν τα δεδομένα της αντίστοιχης εκκαθαριστικής δήλωσης.

Σημειώνεται επίσης ότι εξαιρούνται και δεν υπάγονται στη ρύθμιση οι υποθέσεις για τις οποίες έχει υποβληθεί συμπληρωματική δήλωση, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθ. 6 του Ν. 2753/1999](#) (δήλωση συνάφειας) μέχρι και 31/12/2003 με εξαίρεση τις ανέλεγκτες χρήσεις που προηγούνται ή έπονται των χρήσεων αυτών, καθώς και τις χρήσεις εκείνες που έχουν ελεγχθεί ή υπάρχουν δελτία πληροφοριών ή παραβάσεις Κ.Β.Σ. όπως ορίζονται στα δύο τελευταία εδάφια της [παραγράφου 4 του άρθ. 6 του Ν. 3259/2004](#) (οι οποίες υπάγονται στη ρύθμιση).

Τέλος, στην παρούσα ρύθμιση δεν εμπίπτουν οι ανέλεγκτες υποθέσεις επιτηδευματιών των παραγράφων [5 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 5](#) , [6 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 6](#) , [7 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 7](#) και [8 του άρθ. 33 του Ν.2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 8](#) (επιβατικά αυτοκίνητα Δ.Χ., φορτηγά αυτοκίνητα Δ.Χ., επιχειρήσεις εκμετάλλευσης ενοικιαζόμενων δωματίων, επιχειρήσεις εκμετάλλευσης κάμπινγκ, επιχειρήσεις αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών και επιχειρήσεις αποκλειστικά λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές).

Αντίθετα υπάγονται στη ρύθμιση οι υποθέσεις των επιτηδευματιών των παραγράφων [5 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 5](#) , [6 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 6](#) , [7 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 7](#) και [8 του άρθ. 33 του Ν.2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 8](#) για τις οποίες είχε εκδοθεί φύλλο ελέγχου ή πράξη Αποτελεσμάτων, αλλά δεν είχε οριστικοποιηθεί και εκκρεμούν στα Διοικητικά Δικαστήρια Α΄ και Β΄ βαθμού δικαιοδοσίας και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου ή υπάρχουν δελτία πληροφοριών ή παραβάσεις Κ.Β.Σ.

#### **Άρθρα 5, 6, 7**

Οι διατάξεις των άρθρων αυτών δεν χρειάζονται περαιτέρω διευκρινίσεις.



## **Άρθρο 8** **Περαίωση παραβάσεων του Κ.Β.Σ.**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθ. 8 του Ν. 3259/2004](#) απαραίτητη προϋπόθεση για την περαίωση κάθε υπόθεσης είναι η ταυτόχρονη περαίωση και των πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ που αφορούν την υπόθεση και εκκρεμούν στη Δ.Ο.Υ ή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων Α΄ ή Β΄ Βαθμού δικαιοδοσίας και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου κατά τα οριζόμενα στο [άρθρο 8 του Ν. 3259/2004](#) . Ειδικότερα:

Για την περαίωση των πράξεων επιβολής προστίμου οι οποίες έχουν συζητηθεί ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου και έχουν εκδοθεί Αποφάσεις ή αναμένονται να εκδοθούν Αποφάσεις ή έχουν εκδοθεί Αποφάσεις και δεν έχει ασκηθεί έφεση επειδή δεν έχει παρέλθει ακόμα η προθεσμία ή εκκρεμούν ενώπιον του δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου, ακολουθείται η εξής διαδικασία:

Σε κάθε περίπτωση εκτελείται η Πρωτόδικη Απόφαση πριν από την διαδικασία της περαίωσης, όπως προκύπτει και από την [παράγραφο 4 του άρθ. 5 του Ν. 3259/2004](#) , όπως αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του [άρθ. 56 του Ν. 3283/2004](#) .

Σε καμία περίπτωση το πρόστιμο που περαιώνεται κατ΄ αυτό τον τρόπο (ήτοι με την αποδοχή του ποσού που βεβαιώθηκε με την Πρωτόδικη Απόφαση) δεν μπορεί να είναι μικρότερο του ? του αρχικά επιβληθέντος προστίμου Κ.Β.Σ. ενώ στην περίπτωση που είναι μεγαλύτερο ισχύει η Πρωτόδικη Απόφαση χωρίς να βεβαιώνεται άλλο ποσό προστίμου.

Ανεξάρτητα από το ύψος του προστίμου που προσδιορίστηκε με Απόφαση του Διοικητικού Δικαστηρίου ως αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη λαμβάνεται η αξία που αναγράφεται στην Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

## **Άρθρο 9** **Διαδικασία περαίωσης**

Για την συντομότερη υλοποίηση της περαίωσης των φορολογικών υποθέσεων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων [1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 , 11 του Ν. 3259/2004](#) όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του [άρθ. 56 του Ν. 3283/2004](#) , λόγω του πλήθους των υπαγόμενων στην περαίωση υποθέσεων και για την υποβολή του έργου των Δ.Ο.Υ., το Απογραφικό Δελτίο του [άρθ. 9 του Ν. 3259/2004](#) , καθώς και το Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα του ίδιου άρθ., ενσωματωμένο ή μη, δύνανται να συντάσσονται και από τις ίδιες τις επιχειρήσεις.

Το εν λόγω Απογραφικό Δελτίο - Μηχανογραφικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, το οποίο για διευκόλυνση των φορολογουμένων μπορεί να συνυποβληθεί και με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2005, θα συντάσσεται εις τριπλούν, θα φέρει την ένδειξη ότι έγινε ορθή μεταφορά των απαραίτητων δεδομένων και θα υπογράφεται από τον υπόχρεο και τον λογιστή, εφόσον συνέπραξε λογιστής για την συμπλήρωσή του. Από την ηλεκτρονική σελίδα της Γενικής Γραμματείας Πληροφορικών Συστημάτων (e-οικονομία) έχουν την δυνατότητα οι υπόχρεοι να εκτυπώσουν το σχετικό Απογραφικό Δελτίο με ενσωματωμένο το Μηχανογραφικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, το οποίο και θα προσκομίσουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Για τις παραπάνω περιπτώσεις, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ θα διερευνά άμεσα, αν αυτό είναι δυνατόν, αν υπάρχουν Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., Δελτία

Πληροφοριών ή κατασχεμένα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία καθώς και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που αναφέρεται στη [παράγραφο 4 του άρθ. 6 του Ν. 3259/2004](#), τα οποία και θα αναγράφονται επί του Απογραφικού Δελτίου - Μηχανογραφικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, με προσυπογραφή του υπαλλήλου που διενεργεί τον σχετικό έλεγχο και του αρμόδιου επόπτη. Σε περίπτωση που είναι αδύνατη η άμεση διερεύνηση (λόγω φόρτου εργασίας) αυτή θα γίνεται τις αμέσως επόμενες ημέρες και εφόσον η υπόθεση υπάγεται στις διατάξεις των άρθρων [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11 του Ν. 3259/2004](#), θα καλείται ο φορολογούμενος για την αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

Σε περίπτωση μη ύπαρξης Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, Δελτίων Πληροφοριών ή κατασχεμένων ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων καθώς και οποιονδήποτε άλλων στοιχείων που αναφέρονται στη [παράγραφο 4 του άρθ. 6 του Ν. 3259/2004](#), επί του σώματος του Απογραφικού Δελτίου, εφόσον αυτό αποτελεί και Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα ή επί του Μηχανογραφημένου Εκκαθαριστικού Σημειώματος, αν αποτελούν διαφορετικά έντυπα, συντάσσεται σχετική πράξη περαίωσης η οποία υπογράφεται από τον υπόχρεο και τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Με την υπογραφή της σχετικής πράξης περαίωσης ο φορολογούμενος καταβάλλει το δέκα τοις εκατό (10%) του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α., τυχόν προστίμου Κ.Β.Σ και κάθε άλλης υποχρέωσης, σύμφωνα με το [άρθρο 9 του Ν. 3259/2004](#) και το υπόλοιπο ποσό βεβαιώνεται σύμφωνα με τα [άρθρα 9, 10 και 11](#) του ίδιου νόμου.

Εκ των τριών (3) Απογραφικών Δελτίων - Μηχανογραφημένων Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, το ένα παραλαμβάνει ο υπόχρεος, το δεύτερο παραμένει στον σχετικό φάκελο και το τρίτο διαβιβάζεται στην Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων για καταχώρηση στο σύστημα και διασταύρωση των στοιχείων του.

Σε περίπτωση ανακριβούς μεταφοράς των απαραίτητων δεδομένων που προβλέπονται από τα [άρθρα 1 – 11](#) του παρόντος στο Απογραφικό Δελτίο και στο Μηχανογραφημένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, ασχέτως του χρόνου σύνταξης και υποβολής τους από τις ίδιες επιχειρήσεις, η υπόθεση θεωρείται ως μη περαιωθείσα στο σύνολό της και όλες οι υπαχθείσες στη ρύθμιση χρήσεις θεωρούνται ανέλεγκτες. Φόρος που τυχόν έχει καταβληθεί, συμψηφίζεται με το φόρο που προκύπτει με τις οικείες καταλογιστικές πράξεις που θα εκδοθούν ύστερα από οριστικό φορολογικό έλεγχο.

Σημειώνεται ότι Εκκαθαριστικό Σημείωμα εκδίδεται και στις περιπτώσεις που δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα μόνο από ακίνητα ή συμμετοχές καθώς και για τις δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Τέλος, επισημαίνεται ότι η έκδοση όλων των Ειδικών Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων του [άρθ. 9 του Ν. 3259/2004](#) πρέπει να έχει ολοκληρωθεί μέχρι 30/9/2005.

## **Άρθρο 10** **Βεβαίωση των φόρων**

Οι διατάξεις του άρθ. αυτού δεν χρειάζονται περαιτέρω διευκρινίσεις.

## **Άρθρο 11** **Τρόπος καταβολής των φόρων**

Αναφορικά με τον τρόπο καταβολής των φόρων εισοδήματος και Φ.Π.Α. καθώς και του προστίμου Κ.Β.Σ. που αφορούν τις περαιούμενες υποθέσεις, σας διευκρινίζουμε και τα εξής:

Οι δόσεις καταβολής είναι 12 ή 18 χωρίς να υπολογίζεται η προκαταβολή και υπολογίζονται επί της συνολικής οφειλής δηλαδή Εισοδήματος, Φ.Π.Α., Προστίμων Κ.Β.Σ. και λοιπών φορολογιών.

Ο ανωτέρω αριθμός των δόσεων ισχύει σε όλες ανεξαιρέτως τις περιπτώσεις (πλημμορροπαθείς, σεισμοπαθείς, κλπ.)

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ	Ο Υφυπουργός Οικονομίας και Οικονομικών
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας	<b>ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ</b>

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ	Αθήνα, 18 Ιουλίου 2005
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	Αρ.Πρωτ.: 1071445/4961/ΔΕ-Β'
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ	ΠΟΛ. 1105
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΤΜΗΜΑ Β'	

**Θέμα: Περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων βάσει του Ν. 3259/2004.**

**ΑΠΟΦΑΣΗ**  
**Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις των άρθρων 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 και 11 του Ν. 3259/2004 περί περαίωσης εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων καθώς και του άρθρου 29 του ίδιου νόμου (ΦΕΚ 149 Α).
2. Την αριθ. 14650/ΔΙΟΕ85/17.3.2004 (ΦΕΚ 519-Β/17.3.2004) κοινή απόφαση του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομίας & Οικονομικών «Καθορισμός αρμοδιοτήτων των Υφυπουργών Οικονομίας και Οικονομικών».
3. Ότι από τις διατάξεις της απόφασης αυτής δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού.

**Αποφασίζουμε**

1. Οι εκκρεμείς πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του άρθρου 8 του Ν. 3259/2004 περαιώνονται με περιορισμό στο ένα τέταρτο (1/4) οποιουδήποτε επιβληθέντος προστίμου. Ο ανωτέρω περιορισμός καταλαμβάνει και τις περιπτώσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί σχετικές αποφάσεις από τα Πρωτοβάθμια Δικαστήρια. Στις περιπτώσεις αυτές με βάση την κατά τα ανωτέρω περαίωση ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον προστίμου που τυχόν οφείλεται η έκπτωση του επιπλέον προστίμου που βεβαιώθηκε.
2. Τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο έχουν εφαρμογή και επί επιτηδευματιών που κατά την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας απόφασης δεν έχουν αποδεχθεί το Εκκαθαριστικό Σημείωμα του άρθρου 9 του Ν. 3259/2004 . Στις περιπτώσεις αυτές, παρέχεται η δυνατότητα στον επιτηδευματία όπως αποδεχθεί την κατά τον ανωτέρω νόμο περαίωση, με την εφαρμογή και των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο, μέσα σε ανατρεπτική προθεσμία 20

(είκοσι) ημερών από την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας απόφασης. Εφόσον στις παραπάνω περιπτώσεις έχει ήδη διενεργηθεί έλεγχος, τα ανωτέρω ισχύουν υπό την προϋπόθεση ότι τα αποτελέσματα του ελέγχου δεν έχουν οριστικοποιηθεί καθ' οιονδήποτε τρόπο και η περαίωση γίνεται υπό το βάρος των δεδομένων του ελέγχου με βάση την οικεία έκθεση ελέγχου και τα σχετικά φύλλα ή πράξεις ή το Ειδικό Σημείωμα Ελέγχου της απόφασης 1061203/1148/ ΠΟΛ. 1144/20.5.1998 , κατά περίπτωση.

3. Το Εκκαθαριστικό Σημείωμα του άρθρου 9 του Ν. 3259/2004 δύναται να συντάσσεται και από τους ίδιους τους επιτηδευματίες και να υποβάλλεται στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την τελευταία υπαγόμενη στις διατάξεις των άρθρων 1-11 του Ν. 3259/2004 χρήση, με σκοπό την περαίωση των εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων τους κατά τις διατάξεις αυτές. Για την κατά τα ανωτέρω περαίωση ισχύουν κατά τα λοιπά όλοι οι όροι και οι προϋποθέσεις περαίωσης που ορίζονται στις ανωτέρω διατάξεις του Ν. 3259/2004. Τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια ισχύουν και για τους επιτηδευματίες της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του Ν. 3259/2004 , με την προϋπόθεση ότι μαζί με το οικείο Εκκαθαριστικό Σημείωμα υποβάλλεται και βεβαίωση του αρμόδιου δικαστηρίου ότι η υπόθεση εκκρεμούσε κατά την 15.7.2004 και συνεχίζει να εκκρεμεί ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων και δεν είχε κατά την ίδια ημερομηνία ούτε έχει συζητηθεί στο Δευτεροβάθμιο Δικαστήριο.

4. Η έκδοση των Εκκαθαριστών Σημειωμάτων από τους προϊσταμένους των αρμόδιων Δ.Ο.Υ. κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Ν. 3259/2004 , καθώς και η υποβολή των Σημειωμάτων αυτών κατά τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, λήγει στις 30 Σεπτεμβρίου 2005.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ακριβές Αντίγραφο	Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας	<b>ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ</b>

# ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

# ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1

## ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Η ΑΛΦΑ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΕ έχει ως αντικείμενο χονδρικό εμπόριο μπίρας κρασιών και ηδύποτων

## Οικονομικό

έτος	2003	2002	2001
Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα	1.443.944	1.040.921	510.195
Καθαρά κέρδη δηλωθέντα	12.386,00	8.298,00	26.302,00
ΜΣΚΚ	7	7	7

## ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ ΒΑΣΕΙ Ν. 3259/2004

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ		2003	2002	2001
ΧΡΗΣΗ		2002	2001	2000
		ΕΥΡΩ	ΕΥΡΩ	ΕΥΡΩ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ		1.443.944	1.040.921	510.196
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	2%	28.879	20.818	10.204
Μ.Σ.Κ.Κ.-30%	7% 4,90%	70.753	51.005	25.000
ΣΥΝΟΛΟ		99.632	71.824	35.203
ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΚΕΡΔΗ		12.386	8.298	25.302
ΔΙΑΦΟΡΑ ΚΕΡΔΩΝ		87.246	63.526	9.902
		20%	20%	20%
ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΟΡΟΣ	20%	17.449	12.705	1.980
ΕΛΑΧΙΣΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	0,20%	2.888	2.082	1.020
ΜΕΓΙΣΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	1%	14.439	10.409	5.102
<b>ΠΛΗΡΩΤΕΟΣ ΦΟΡΟΣ</b>	<b>26.829</b>	<b>14.439</b>	<b>10.409</b>	<b>1.980</b>
	<b>ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ</b>			

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ  
ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ ΒΑΣΕΙ Ν.  
3259/2004

**ΕΠΩΝΥΜΙΑ ή ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ :ΑΛΦΑ  
ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΕ  
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ: ΧΟΝΔΡΙΚΟ  
ΕΜΠΟΡΙΟ  
ΜΠΥΡΑΣ,ΚΡΑΣΙΩΝ,ΗΛΥΠΟΤΩΝ(ΔΙΚΕΡ)ΚΑΙ  
ΑΛΛΩΝ ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΩΝ ΠΟΤΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ :ΣΠΑΡΤΗΣ 1 ΑΘΗΝΑ  
ΑΦΜ :11111111**

ΔΟΥ :Α ΑΘΗΝΩΝ				
Κωδικός ΔΟΥ :1101				
Οικονομικό έτος :		2003	2002	2001
Νομική μορφή :ΑΕ		2	2	2
Κατηγορία βιβλίων :Γ		30	30	30
Ακαθάριστα έσοδα (εκτός 4214,5402) :		1.443.944	1.040.921	510195,64
Ακαθάριστα έσοδα (μόνο 4214,5402) :		0	0	0
Αποκρ. Φορ. Ύλη-Παραβ. ΚΒΣ (εκτός 4214,5402) :				
Αποκρ. Φορ. Ύλη-Παραβ. ΚΒΣ (μόνο 4214,5402) :				
Καθαρά κέρδη (Δηλωθέντα) :		12.386	8.298	25.302
ΜΣΚΚ (Προβλεπόμενος πινάκων) % :		7	7	7
Συντελεστής ΦΠΑ (Μεσοσταθμικός) % :				
Βάση Υπολογισμού του Φόρου :		87.246	63.526	9.902
Συντελεστής φόρου (Περαίωσης) % :		20	20	20
Φόρος (Περαίωσης) :	<b>26.829</b>	14.439	10.409	1.980
ΦΠΑ (Περαίωσης) :	0			
Διαφορές ΦΠΑ :	0			
Σύνολο φόρου περαίωσης :		14.439	10.409	1.980
Σύνολο οφειλής (ευρώ) :	<b>26.829</b>			
Αρ. πράξεων επιβολής προστ. ΚΒΣ ή Αριθμοί πρωτ. ΔΠ :				

**ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:**

μεγαλύτερου ή ίσου των 500 ευρώ χορηγείται έκπτωση 5%.

2. Η αποδοχή της παρούσας είναι προαιρετική.

**ΠΡΑΞΗ ΑΠΟΔΟΧΗΣ ΑΡΙΘΜ.:**

Με την παρούσα αποδεχόμαστε την παραπάνω συνολική οφειλή, για την περαίωση των οικονομικών ετών 2001-2003



# ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2

ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗΣ ΑΕ

ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Η ΒΗΤΑ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΑΕ έχει ως αντικείμενο εκμετάλευση ξενοδοχείου

Πρώτη υπερδεκάμηνη χρήση

Οικονομικό έτος	2003	2002	2001
Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα	1.583.949	0	0
Καθαρά κέρδη δηλωθέντα	-284.296,00	0,00	0,00
ΜΣΚΚ	16		

## ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ ΒΑΣΕΙ Ν. 3259/2004

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ		2003	2002	2001
ΧΡΗΣΗ		2002	2001	2000
		ΕΥΡΩ	ΕΥΡΩ	ΕΥΡΩ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ		1.583.949	0	0
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	2%	31.679	0	0
Μ.Σ.Κ.Κ.-30%	16%	11,20% 177.402	0	0
ΣΥΝΟΛΟ		209.081	0	0
ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΚΕΡΔΗ		-284.296	0	0
ΔΙΑΦΟΡΑ ΚΕΡΔΩΝ		-252.617	0	0
ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΟΡΟΣ	20%	20% 0	20% 0	20% 0
ΕΛΑΧΙΣΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	0,20%	3.168	0	0
ΜΕΓΙΣΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	1%	0	0	0
ΠΛΗΡΩΤΕΟΣ ΦΟΡΟΣ	3.168	3.168	0	0

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Ο πληρωτέος φόρος είναι ο ελάχιστος φόρος λόγω ζημιογόνου χρήσης

## ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ ΒΑΣΕΙ Ν. 3259/2004

ΕΠΩΝΥΜΙΑ ή ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ :ΒΗΤΑ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΑΕ

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ :ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΣΗ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ : ΑΘΗΝΑ

ΑΦΜ :111111111

ΔΟΥ :ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ				
Κωδικός ΔΟΥ :1101				
Οικονομικό έτος :		2003	2002	2001
Νομική μορφή :ΑΕ		2		
Κατηγορία βιβλίων :Γ		30		
Ακαθάριστα έσοδα (εκτός 4214,5402) :		1.583.949		
Ακαθάριστα έσοδα (μόνο 4214,5402) :		0		
Αποκρ. Φορ. Ύλη-Παραβ. ΚΒΣ (εκτός 4214,5402) :				
Αποκρ. Φορ. Ύλη-Παραβ. ΚΒΣ (μόνο 4214,5402) :				
Καθαρά κέρδη (Δηλωθέντα) :		-284.296		
ΜΣΚΚ (Προβλεπόμενος πινάκων) % :		16		
Συντελεστής ΦΠΑ (Μεσοσταθμικός) % :				
Βάση Υπολογισμού του Φόρου :		-252.617		
Συντελεστής φόρου (Περαίωσης) % :		20	20	20
Φόρος (Περαίωσης) :	<b>3.167</b>	3.167		
ΦΠΑ (Περαίωσης) :	0			
Διαφορές ΦΠΑ :	0			
Σύνολο φόρου περαίωσης :		3.167	0	0
Σύνολο οφειλής (ευρώ) :	<b>3.167</b>			
Αρ. πράξεων επιβολής προστ. ΚΒΣ ή Αριθμοί πρωτ. ΔΠ :				

### ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

1. Για την αποδοχή της περαίωσης των εκκρεμών υποθέσεων, με τις διατάξεις της παρούσας πρέπει εντός μηνός από την έκδοση αυτού του Εκκαθαριστικού σημειώματος:

α) Να υπογραφεί η σχετική πράξη αποδοχής από τον επιτηδευματία ή τον εκπρόσωπο του Νομικού Προσώπου, η οποία αποτελεί ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

β) Να καταβληθεί ταυτόχρονα το 1/10 της συνολικής οφειλής και τυχόν προστίμων ΚΒΣ. Το δε υπόλοιπο της οφειλής να καταβληθεί σε δώδεκα (12) μηνιαίες δόσεις όταν η αρχική συνολική οφειλή είναι μέχρι ποσό 50.000 ευρώ και σε δεκαοκτώ (18) ίσες μηνιαίες δόσεις όταν υπερβαίνει τις 50.000 ευρώ. Το ποσό της κάθε δόσης δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 500 ευρώ. Στην εφ'απαξ καταβολή ποσού

μεγαλύτερου ή ίσου των 500 ευρώ χορηγείται έκπτωση 5%.

2. Η αποδοχή της παρούσας είναι προαιρετική.

ΠΡΑΞΗ ΑΠΟΔΟΧΗΣ ΑΡΙΘΜ.:

Με την παρούσα αποδεχόμαστε την παραπάνω συνολική οφειλή, για την

περαίωση των οικονομικών ετών 2001-2003

Ο ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑΣ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΟΥ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΟΥ

Ο ΔΙΕΝΕΡΓΗΣΑΣ ΤΗΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ

# ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΣΗΣ ΜΑΡΙΝΑΣ

ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ: ΟΕ

ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Η ΔΕΛΤΑ ΟΕ έχει ως αντικείμενο εκμετάλευση Μαρίνας

Οικονομικό έτος	2003	2002	2001
Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα	150.157	1.115	10.222
Καθαρά κέρδη δηλωθέντα	16.633	-31.074	-232.851
ΜΣΚΚ	32	32	32

## ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ ΒΑΣΕΙ Ν. 3259/2004

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ		2003	2002	2001
ΧΡΗΣΗ		2002	2001	2000
		ΕΥΡΩ	ΕΥΡΩ	ΕΥΡΩ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ		150.157	1.115	10.222
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	2%	3.003	22	204
Μ.Σ.Κ.Κ.-30%	32% 22,40%	33.635	250	2.290
ΣΥΝΟΛΟ		36.638	272	2.494
ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΚΕΡΔΗ		16.633	-31.074	-232.851
ΔΙΑΦΟΡΑ ΚΕΡΔΩΝ		20.005	-31.052	-232.647
		15%	15%	15%
ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΟΡΟΣ	20%	3.001	-4.658	-34.897
ΕΛΑΧΙΣΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	0,20%	300	2	20
ΜΕΓΙΣΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	1%	1.502	11	102
<b>ΠΛΗΡΩΤΕΟΣ ΦΟΡΟΣ</b>	<b>1.524</b>	<b>1.502</b>	<b>2</b>	<b>20</b>

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Για την χρήση 2002 που είναι κερδοφόρα ο πληρωτέος φόρος είναι ο μέγιστος φόρος ενώ για τις χρήσεις 2001 και 2002 ο πληρωτέος φόρος είναι ο ελάχιστος

**ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ ΒΑΣΕΙ Ν. 3259/2004**

ΕΠΩΝΥΜΙΑ ή ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ :ΒΗΤΑ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΑΕ

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ :ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΣΗ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ : ΑΘΗΝΑ

ΑΦΜ :111111111

ΔΟΥ :ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ				
Κωδικός ΔΟΥ :1101				
Οικονομικό έτος :		2003	2002	2001
Νομική μορφή :ΑΕ		2		
Κατηγορία βιβλίων :Γ		30		
Ακαθάριστα έσοδα (εκτός 4214,5402) :		1.583.949		
Ακαθάριστα έσοδα (μόνο 4214,5402) :		0		
Αποκρ. Φορ. Ύλη-Παραβ. ΚΒΣ (εκτός 4214,5402) :				
Αποκρ. Φορ. Ύλη-Παραβ. ΚΒΣ (μόνο 4214,5402) :				
Καθαρά κέρδη (Δηλωθέντα) :		-284.296		
ΜΣΚΚ (Προβλεπόμενος πινάκων) % :		16		
Συντελεστής ΦΠΑ (Μεσοσταθμικός) % :				
Βάση Υπολογισμού του Φόρου :		-252.617		
Συντελεστής φόρου (Περαίωσης) % :		20	20	20
Φόρος (Περαίωσης) :	3.167	3.167		
ΦΠΑ (Περαίωσης) :	0			
Διαφορές ΦΠΑ :	0			
Σύνολο φόρου περαίωσης :		3.167	0	0
Σύνολο οφειλής (ευρώ) :	3.167			
Αρ. πράξεων επιβολής προστ. ΚΒΣ ή Αριθμοί πρωτ. ΔΠ :				

**ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:**

1. Για την αποδοχή της περαίωσης των εκκρεμών υποθέσεων, με τις διατάξεις της παρούσας πρέπει εντός μηνός από την έκδοση αυτού του Εκκαθαριστικού σημειώματος:

α) Να υπογραφεί η σχετική πράξη αποδοχής από τον επιτηδευματία ή τον εκπρόσωπο του Νομικού Προσώπου, η οποία αποτελεί ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

β) Να καταβληθεί ταυτόχρονα το 1/10 της συνολικής οφειλής και τυχόν προστίμων ΚΒΣ. Το δε υπόλοιπο της οφειλής να καταβληθεί σε δώδεκα (12) μηνιαίες δόσεις όταν η αρχική συνολική οφειλή είναι μέχρι ποσό 50.000 ευρώ και σε δεκαοκτώ (18) ισες μηνιαίες δόσεις όταν υπερβαίνει τις 50.000 ευρώ. Το ποσό της κάθε δόσης δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 500 ευρώ. Στην εφ'απαξ καταβολή ποσού

μεγαλύτερου ή ίσου των 500 ευρώ χορηγείται έκπτωση 5%.

2. Η αποδοχή της παρούσας είναι προαιρετική.

**ΠΡΑΞΗ ΑΠΟΔΟΧΗΣ ΑΡΙΘΜ.:**

Με την παρούσα αποδεχόμαστε την παραπάνω συνολική οφειλή, για την

περαίωση των οικονομικών ετών 2001-2003

Ο ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑΣ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΟΥ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΟΥ

Ο ΔΙΕΝΕΡΓΗΣΑΣ ΤΗΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ

# ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΚΑΙ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΗΛΕΚΤΡΙΚΟΥ ΡΕΥΜΑΤΟΣ

ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ:ΑΕ

ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Η ΚΑΠΑ ΟΕ έχει ως αντικείμενο εκμετάλευση Μαρίνας

Οικονομικό έτος	2003	2002	2001
Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα	606.483	885.650	0
Καθαρά κέρδη δηλωθέντα	-54.000.385	20.980	0
ΜΣΚΚ	13	13	13

## ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ ΒΑΣΕΙ Ν. 3259/2004

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ		<b>2003</b>	<b>2002</b>	2001
ΧΡΗΣΗ		2002	2001	2000
		ΕΥΡΩ	ΕΥΡΩ	ΕΥΡΩ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ		606.483	885.650	0
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	<b>2%</b>	12.130	17.713	0
Μ.Σ.Κ.Κ.-30%	13% 9,10%	55.190	80.594	0
ΣΥΝΟΛΟ		67.320	98.307	0
ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΚΕΡΔΗ		54.000.385	20.980	0
ΔΙΑΦΟΡΑ ΚΕΡΔΩΝ		53.988.255	0	77.327
		<b>20%</b>	<b>20%</b>	<b>15%</b>
ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΟΡΟΣ	<b>20%</b>	10.797.651	15.465	0
ΕΛΑΧΙΣΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	<b>0,20%</b>	1.212	1.771	0
ΜΕΓΙΣΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	<b>1%</b>	6.065	8.857	0
<b>ΠΛΗΡΩΤΕΟΣ ΦΟΡΟΣ</b>	<b>10.068</b>	1.212	8.857	0

ΣΗΜΕΙΩΣΗ:Για την χρήση 2001 που είναι κερδοφόρα ο πληρωτέος φόρος είναι ο μέγιστος φόρος ενώ για τις χρήσεις 2003 ο πληρωτέος φόρος είναι ο ελάχιστος

## ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ ΒΑΣΕΙ Ν. 3259/2004

ΕΠΩΝΥΜΙΑ ή ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ :ΒΗΤΑ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΑΕ

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ :ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΣΗ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ : ΑΘΗΝΑ

ΑΦΜ :111111111

ΔΟΥ :ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ				
Κωδικός ΔΟΥ :1101				
Οικονομικό έτος :		2003	2002	2001
Νομική μορφή :ΑΕ				
Κατηγορία βιβλίων :Γ				
Ακαθάριστα έσοδα (εκτός 4214,5402) :		606.483	885.650	0
Ακαθάριστα έσοδα (μόνο 4214,5402) :		0	0	
Αποκρ. Φορ. Ύλη-Παραβ. ΚΒΣ (εκτός 4214,5402) :				
Αποκρ. Φορ. Ύλη-Παραβ. ΚΒΣ (μόνο 4214,5402) :				
Καθαρά κέρδη (Δηλωθέντα) :		54.000.385	20.980	0
ΜΣΚΚ (Προβλεπόμενος πινάκων) % :		13	13	13
Συντελεστής ΦΠΑ (Μεσοσταθμικός) % :				
Βάση Υπολογισμού του Φόρου :		53.988.255	77.327	0
Συντελεστής φόρου (Περαίωσης) % :		20	20	20
Φόρος (Περαίωσης) :	<b>10.069</b>	1.212	8.857	0
ΦΠΑ (Περαίωσης) :	0			
Διαφορές ΦΠΑ :	0			
Σύνολο φόρου περαίωσης :		1.212	8.857	0
Σύνολο οφειλής (ευρώ) :	<b>10.069</b>			
Αρ. πράξεων επιβολής προστ. ΚΒΣ ή Αριθμοί πρωτ. ΔΠ :				

### ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

1.Για την αποδοχή της περαίωσης των εκκρεμών υποθέσεων,με τις διατάξεις της παρούσας πρέπει εντός μηνός από την έκδοση αυτού του Εκκαθαριστικού σημειώματος:

α)Να υπογραφεί η σχετική πράξη αποδοχής από τον επιτηδευματία ή τον εκπρόσωπο του Νομικού Προσώπου,η οποία αποτελεί ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

β) Να καταβληθεί ταυτόχρονα το 1/10 της συνολικής οφειλής και τυχόν προστίμων ΚΒΣ.Το δε υπόλοιπο της οφειλής να καταβληθεί σε δώδεκα (12) μηνιαίες δόσεις όταν η αρχική συνολική οφειλή είναι μέχρι ποσό 50.000 ευρώ και σε δεκαοκτώ (18) ισες μηνιαίες δόσεις όταν υπερβαίνει τις 50.000 ευρώ.Το ποσό της κάθε δόσης δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 500 ευρώ.Στην εφ'απαξ καταβολή ποσού

μεγαλύτερου ή ίσου των 500 ευρώ χορηγείται έκπτωση 5%.

2. Η αποδοχή της παρούσας είναι προαιρετική.

ΠΡΑΞΗ ΑΠΟΔΟΧΗΣ ΑΡΙΘΜ.:

Με την παρούσα αποδεχόμαστε την παραπάνω συνολική οφειλή,για την

περαίωση των οικονομικών ετών 2001-2003

Ο ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑΣ    Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΟΥ    Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΟΥ    Ο ΔΙΕΝΕΡΓΗΣΑΣ ΤΗΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ**

Στη συνέχεια ψηφίστηκε ο Νόμος 3296/14 Δεκεμβρίου 2004 περί αυτοπεραιώσης επιχειρήσεων για τις υποθέσεις από το 2003 και μετά. (Άρθρα 14-17)

### **ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ**

#### **ΤΕΥΧΟΣ ΠΡΩΤΟ**

**Αρ. Φύλλου 253  
14 Δεκεμβρίου 2004**

#### **ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 3296**

**Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, φορολογικοί έλεγχοι και άλλες διατάξεις.**

### **Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ**

Εκδίδομε τον ακόλουθο νόμο που ψήφισε η Βουλή:

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β΄ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ Άρθρο 13 Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις περαίωσης**

#### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β΄ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ**

##### **Άρθρο 13 Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις περαίωσης**

Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο, δεν ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά Φ.Π.Α από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέριου επαγγέλματος και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκρών στο Φ.Π.Α., κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15.

##### **Άρθρο 14 Υπαγόμενες και εξαιρούμενες δηλώσεις**

1. Στις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου υπάγονται:

α. Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, με τηρηθέντα βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας του Κ.Β.Σ., που αφορούν διαχειριστικές περιόδους με ύψος ακαθάριστων εσόδων βάσει των βιβλίων και στοιχείων κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:

αα. Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, μέχρι τριακόσιες χιλιάδες (300.000) ευρώ.

ββ. Επί επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, μέχρι εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ.

γγ. Επί μικτών επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών, μέχρι τριακόσιες χιλιάδες (300.000) ευρώ για το σύνολο των δραστηριοτήτων και με την προϋπόθεση ότι τα ακαθάριστα έσοδα από τη δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών είναι κατώτερα ή ίσα των εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ.

δδ. Επί αμιγώς ελευθέρων επαγγελματιών, μέχρι εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ.

εε. Επί ελευθέρων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών, μέχρι τριακόσιες χιλιάδες (300.000) ευρώ για το σύνολο των δραστηριοτήτων και με την προϋπόθεση ότι τα ακαθάριστα έσοδα - αμοιβές από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος πλέον των ακαθάριστων εσόδων από την τυχόν άσκηση εμπορικής δραστηριότητας παροχής υπηρεσιών είναι κατώτερα ή ίσα των εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ. Το ίδιο όριο των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ αθροιστικά για το ελεύθερο επάγγελμα και την εμπορική δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, ισχύει και σε περίπτωση παράλληλης άσκησης μόνο των δύο αυτών δραστηριοτήτων.

β. Δηλώσεις επιχειρήσεων που άσκησαν δραστηριότητες των υποπεριπτώσεων αα', ββ' και γγ' της προηγούμενης περίπτωσης α' και δεν τήρησαν βιβλία, επειδή δεν είχαν σχετική υποχρέωση.

2. Ως ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο 1.α' λαμβάνονται αυτά που αναφέρονται στα [άρθρα 30 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 30](#) και [49 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 49](#), καθώς και στο άρθρο 105 του ίδιου νόμου, εξαιρουμένων των εισοδημάτων από ακίνητα, κινητές αξίες και συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις και περιλαμβάνονται στην ομάδα 7 (επτά) του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.). Επί περιπτώσεων τήρησης βιβλίων Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και την εφαρμογή των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο 1.α' ανάγονται σε πωλήσεις οι πραγματοποιηθείσες στην οικεία διαχειριστική περίοδο αγορές, όπως αυτές προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

3. Από τις δηλώσεις της παραγράφου 1 εξαιρούνται:

α. Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με παραβάσεις του Κ.Β.Σ.

β. Δηλώσεις που δεν υποβάλλονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών ή υποβάλλονται ανακριβώς εντός των προθεσμιών αυτών, για τα βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, καθώς και δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες δεν υποβάλλονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών ή υποβάλλονται ανακριβώς εντός των προθεσμιών αυτών, οι δηλώσεις των λοιπών εν γένει φορολογιών, με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

γ. Δηλώσεις που υποβάλλονται με επιφύλαξη.

δ. Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες υπάρχουν κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία που δεν έχουν ελεγχθεί.



ε. Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου.

4. Εξαιρούνται γενικώς της διαδικασίας περαίωσης κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου οι δηλώσεις γεωργικών και τεχνικών επιχειρήσεων, των επιχειρήσεων ειδικών καθεστώτων των παραγράφων 5 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 5 , 6 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 6 και 8 του άρθρου 33 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 8 , των επιχειρήσεων που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας πλοίων για τη δραστηριότητα της εκμετάλλευσης του πλοίου, καθώς και των επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών που δεν τήρησαν βιβλία αν και είχαν σχετική υποχρέωση.

#### **Άρθρο 15 Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη Δηλούμενες διαφορές εκρών στο Φ.Π.Α.**

1. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., που υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης κατά το άρθρο 13 σύμφωνα με το προηγούμενο άρθρο, δεν ελέγχονται και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, εφόσον με αυτές δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, προκειμένου για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, καθώς και εκροές, προκειμένου για τις δηλώσεις Φ.Π.Α., από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους, ανεξαρτήτως αυτών που προκύπτουν βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων ή εκ της εφαρμογής των γενικών φορολογικών διατάξεων.

2. Τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο έχουν εφαρμογή, εφόσον με τις υποβαλλόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος δηλώνονται τα ακόλουθα ποσά ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών:

α. Ακαθάριστα έσοδα:

αα. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης αα' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, ποσό τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει από το άθροισμα του κόστους πωληθέντων (εμπορευμάτων ή προϊόντων), των εξόδων και δαπανών που αφορούν τη διαχειριστική περίοδο συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν, καθώς και των μικτών κερδών. Ως μικτό κέρδος λαμβάνεται το ποσό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του κόστους πωληθέντων (εμπορευμάτων ή προϊόντων) με το Συντελεστή Μικτού Κέρδους. Συντελεστής Μικτού Κέρδους είναι ο συντελεστής που προκύπτει από τη σχέση του κλάσματος που αριθμητή έχει τον προβλεπόμενο Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους ήτοι  $M.Σ.Κ.Κ. / (100 - M.Σ.Κ.Κ.)$ . Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται για την επιχείρηση Μ.Σ.Κ.Κ. εφαρμόζεται ο μέσος όρος των συντελεστών του οικείου πίνακα στον οποίο εντάσσεται η επιχείρηση. Προκειμένου για επιχειρήσεις με περισσότερους του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία εσόδων δια των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

ββ. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης ββ' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

γγ. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης γγ' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπεριπτώσεις αα' και ββ', με επιμερισμό των κοινών δαπανών στις επί μέρους δραστηριότητες ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων κάθε δραστηριότητας στο σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου από όλες τις δραστηριότητες.

δδ. Επί ελευθέρων επαγγελματιών της υποπερίπτωσης δδ' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην πιο πάνω υποπερίπτωση ββ'.

εε. Επί ελευθέρων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας της υποπερίπτωσης εε' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην πιο πάνω υποπερίπτωση γγ'.

στστ. Επί επιχειρήσεων της παραγράφου 1.β' του προηγούμενου άρθρου, με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην πιο πάνω υποπερίπτωση αα'. Ειδικά για τις εν λόγω επιχειρήσεις που άσκησαν δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, αντί του μικτού κέρδους λαμβάνεται το ποσό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των εξόδων και δαπανών με τον προβλεπόμενο για την επιχείρηση Μ.Σ.Κ.Κ. β. Καθαρά κέρδη:

αα. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης αα' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, με βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση αα' της προηγούμενης περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των συντελεστών του οικείου πίνακα στον οποίο εντάσσεται η επιχείρηση, εφόσον δεν προβλέπεται γι' αυτήν Μ.Σ.Κ.Κ., ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, εφόσον πρόκειται για επιχείρηση με περισσότερους του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., κατά περίπτωση. Ομοίως, επί επιχειρήσεων με βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το ποσό των καθαρών κερδών προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό των κατά τα ανωτέρω ακαθάριστων εσόδων με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των συντελεστών του οικείου πίνακα ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, κατά περίπτωση, επί εσόδων.

ββ. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης ββ' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, το ποσό που προκύπτει λογιστικώς με την αφαίρεση των εκπιπτόμενων κατά τις οικείες διατάξεις του Ν. 2238/1994 εξόδων από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο, με την εφαρμογή επί των ακαθάριστων αυτών εσόδων του προβλεπόμενου Μ.Σ.Κ.Κ. ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα ή του μέσου σταθμικού συντελεστή, όπως αναλόγως ορίζεται και στην προηγούμενη υποπερίπτωση αα'.

γγ. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης γγ' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα των ποσών καθαρών κερδών που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπεριπτώσεις αα' και ββ', με επιμερισμό των κοινών δαπανών κατ' ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται σχετικώς στην υποπερίπτωση γγ' της προηγούμενης περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου.

δδ. Επί ελευθέρων επαγγελματιών της υποπερίπτωσης δδ΄ της παραγράφου 1.α΄ του προηγούμενου άρθρου, με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην πιο πάνω υποπερίπτωση ββ΄.

εε. Επί ελευθέρων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας της υποπερίπτωσης εε΄ της παραγράφου 1.α΄ του προηγούμενου άρθρου, με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην πιο πάνω υποπερίπτωση γγ΄.

στστ. Επί επιχειρήσεων της παραγράφου 1.β΄ του προηγούμενου άρθρου, το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση στστ΄ της προηγούμενης περίπτωσης α΄ της παρούσας παραγράφου, με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των συντελεστών του οικείου πίνακα ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, κατά περίπτωση, επί εσόδων.

3. Τα προσδιοριζόμενα ποσά ακαθάριστων εσόδων κατά τα οριζόμενα στις υποπεριπτώσεις αα΄ γγ΄ και εε΄ της προηγούμενης παραγράφου 2.α΄ επί βιβλίων Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Επίσης, τα προσδιοριζόμενα ποσά ακαθάριστων εσόδων κατά τα οριζόμενα στις ίδιες πιο πάνω υποπεριπτώσεις της προηγούμενης παραγράφου 2.α΄ επί βιβλίων Α΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα από τις βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροές στη φορολογία Φ.Π.Α., καθώς και από το σύνολο των τυχόν χονδρικών πωλήσεων της οικείας διαχειριστικής περιόδου που προκύπτουν από τα οικεία φορολογικά στοιχεία εσόδων.

4. Τα προσδιοριζόμενα ποσά καθαρών κερδών κατά τα οριζόμενα στις υποπεριπτώσεις αα΄, γγ΄ και εε΄ της πιο πάνω παραγράφου 2.β" επί βιβλίων Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις των [άρθρων 31 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 31](#) και [49 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 49](#), κατά περίπτωση. Επίσης, τα προσδιοριζόμενα ποσά καθαρών κερδών κατά τα οριζόμενα στις ίδιες ως άνω υποπεριπτώσεις της πιο πάνω παραγράφου 2.β΄ επί βιβλίων Α΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 4 του άρθρου 32 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 32 παράγραφος 4](#)

5. Τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου έχουν εφαρμογή, εφόσον με τις υποβαλλόμενες εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. δηλώνονται και οι τυχόν διαφορές εκροών με βάση τα προσδιοριζόμενα ακαθάριστα έσοδα κατά τα οριζόμενα στις υποπεριπτώσεις αα΄, γγ΄ και εε΄ της πιο πάνω παραγράφου 2.α΄. Προκειμένου να υπολογιστεί ο οφειλόμενος Φ.Π.Α. επί των εν λόγω διαφορών, οι διαφορές αυτές κατανέμονται σε εκροές φορολογητέες κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και σε εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, κατ' αναλογία των βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροών.

6. Σε κάθε περίπτωση, προϋπόθεση για την εφαρμογή των οριζόμενων στο άρθρο 13 είναι η δήλωση, για την ίδια διαχειριστική περίοδο, τόσο στη φορολογία εισοδήματος, όσο και στη φορολογία Φ.Π.Α., των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών, καθώς και των τυχόν διαφορών εκροών, αντίστοιχα, που ορίζονται από τις προηγούμενες παραγράφους.

## **Άρθρο 16 Περαιώση δηλώσεων λοιπών φορολογιών**

## **Άρθρο 16** **Περαίωση δηλώσεων λοιπών φορολογιών**

Σε περιπτώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών που οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς χωρίς έλεγχο κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στα άρθρα 13 έως και 15, εφόσον επί λοιπών φορολογιών, για τις οποίες ως βάση προσδιορισμού του φόρου ή του τέλους ή της εισφοράς λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα της φορολογίας εισοδήματος, δηλώνονται ως ακαθάριστα έσοδα τα οριζόμενα στο άρθρο 15, τότε και οι δηλώσεις των φορολογιών αυτών δεν ελέγχονται και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, κατ' ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στο άρθρο 13.

### **Άρθρο 17 Μεταβατικές και άλλες διατάξεις**

1. Επί υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών πέραν των προθεσμιών που κατά περίπτωση προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις, με τις οποίες δηλώνονται επιπλέον ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και οι τυχόν διαφορές εκρών στο Φ.Π.Α., σύμφωνα με τα οριζόμενα στα προηγούμενα άρθρα 15 και 16, εφαρμόζονται και ως προς τα ανωτέρω επιπλέον δηλούμενα ποσά οι ισχύουσες για κάθε φορολογία διατάξεις περί επιβολής πρόσθετων φόρων ή προσαυξήσεων ή προστίμων.

2. Οι διατάξεις των [παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 68 παράγραφος 2 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2859/2000 άρθρο 49 παράγραφος 3](#) έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. 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.

3. Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, που δεν υπάγονται για οποιονδήποτε λόγο στις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 16 του νόμου αυτού, υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

4. Τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 16 του νόμου αυτού ισχύουν για δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 31-12-2004 και μετά

5. Τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 16 του νόμου αυτού ισχύουν ανάλογα και για διαχειριστικές περιόδους που έληξαν ή λήγουν από 1.1.2003 έως και 30.12.2004, με την προϋπόθεση ότι τα τυχόν επιπλέον ποσά ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών, καθώς και διαφορών εκρών στο Φ.Π.Α. που προκύπτουν κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 15 και 16 για τις διαχειριστικές αυτές περιόδους δηλώνονται το αργότερο μέχρι 15 Μαΐου 2005.

6. Ειδικά για τις τυχόν συμπληρωματικές δηλώσεις που θα υποβληθούν στο πλαίσιο εφαρμογής των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο, σε περιπτώσεις που κατά το χρόνο δημοσίευσης του νόμου αυτού έχει λήξει η προθεσμία υποβολής των οικείων δηλώσεων, δεν επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι ή προσαυξήσεις ή πρόστιμα.

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου του νόμου

αυτού, ο τύπος και το περιεχόμενο των υποβαλλόμενων δηλώσεων, καθώς και κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων.

Αθήνα, 10 Δεκεμβρίου 2004
Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ
<b>ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΣΤΕΦΑΝΟΠΟΥΛΟΣ</b>

**Στη συνέχεια εκδόθηκαν οι παρακάτω Υπουργικές αποφάσεις με οδηγίες και διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων (άρθρα 13-17) του Ν.3296/2004:**

**ΠΟΛ.1022/15.02.05 Τύπος και περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του «Ειδικού Σημειώματος Περαιώσης Φ.Π.Α.», καθώς και τρόπος και χρόνος δήλωσης της διαφοράς των ακαθαρίστων εσόδων στις λοιπές φορολογίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3296/2004 (1016122/338/75/0014)**

Εχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις των άρθρων 13, 14, 15, 16 και 17 του Ν.3296/2004 (ΦΕΚ 253/Α').
2. Τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 54 του κώδικα ΦΠΑ (Ν.2859/00 ΦΕΚ 248/Α').
2. Την υπ' αριθ. 14650/Δ10Ε/85/17.3.2004 (ΦΕΚ 519/Β') κοινή απόφαση του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών με την οποία μεταβιβάζονται αρμοδιότητες του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών στους Υφυπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών.
4. Την ανάγκη διευκόλυνσης των φορολογουμένων για την ομαλή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 13 έως και 17 του Ν.3296/2004.
5. Το γεγονός ότι από τις διατάξεις της απόφασης αυτής δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού.

Αποφασίζουμε

1. Για την περαίωση των δηλώσεων ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 του Ν.3296/2004, εφόσον προκύπτει διαφορά ακαθαρίστων εσόδων, υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ «Ειδικό Σημείωμα Περαιώσης ΦΠΑ», σε δύο αντίτυπα, όπως το συνημμένο υπόδειγμα στην παρούσα.  
Το «Ειδικό Σημείωμα Περαιώσης ΦΠΑ» συνυποβάλλεται με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής περιόδου που αφορά, από τις επιχειρήσεις που υπάγονται στην ρύθμιση, εφόσον επιθυμούν να περαιώσουν.
2. Το οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ βεβαιώνεται και καταβάλλεται σε έξι (6) μηνιαίες δόσεις. Εάν το οφειλόμενο ποσό είναι μέχρι και τριακόσια (300) ευρώ, καταβάλλεται εφάπαξ.  
Η πρώτη δόση καταβάλλεται ταυτόχρονα με την υποβολή του «Ειδικού Σημειώματος Περαιώσης ΦΠΑ» και οι επόμενες καταβάλλονται, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα, για τις Δημόσιες Υπηρεσίες των μηνών που ακολουθούν.
3. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του «Ειδικού Σημειώματος Περαιώσης ΦΠΑ», καταβάλλονται ταυτόχρονα όλες οι δόσεις που έπρεπε να είχαν καταβληθεί, εάν το Σημείωμα αυτό είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα.
4. Τα ποσά των οφειλών θα βεβαιώνονται ως έσοδα προϋπολογισμού στους αντίστοιχους ήδη υφιστάμενους κωδικούς για την μετ' έλεγchon διαδικασία.

5. Εξαιρετικά, η προθεσμία υποβολής μόνο του «Ειδικού Σημειώματος Περαιώσης ΦΠΑ», για τις διαχειριστικές περιόδους που έληξαν από 1.1.2003 μέχρι και 31.12.2004, παρατείνεται μέχρι και την 2α Ιουνίου 2005. Η υποβολή του «Ειδικού Σημειώματος Περαιώσης ΦΠΑ», της παραγράφου αυτής, θα πραγματοποιηθεί ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου του υποκειμένου και θα ολοκληρωθεί εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών, ως εξής:

Τελευταίο ψηφίο ΑΦΜ	Ημερομηνία υποβολής
1 - 2 την	2α Ιουνίου 2005
3 - 4 την	3η Ιουνίου 2005
5 - 6 την	6η Ιουνίου 2005
7 - 8 την	7η Ιουνίου 2005
9 - 0 την	8η Ιουνίου 2005

6. Τα «Ειδικά Σημειώματα Περαιώσης ΦΠΑ» θα καταχωρούνται σε ιδιαίτερο βιβλίο που θα τηρείται στο τμήμα ΦΠΑ της αρμόδιας ΔΟΥ. Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται τα «Ειδικά Σημειώματα Περαιώσης» κατά σειρά υποβολής, η διαχειριστική περίοδος που αφορούν, το νέο πιστωτικό υπόλοιπο ή το χρεωστικό υπόλοιπο που προκύπτει με βάση το «Ειδικό Σημείωμα Περαιώσης ΦΠΑ» και ο τυχόν πρόσθετος φόρος.

7. Για την περαίωση των λοιπών φορολογιών κατά το άρθρο 16 του Ν.3296/2004, υποβάλλονται στην αρμόδια ΔΟΥ, στις περιπτώσεις που κατά το άρθρο 15 του ίδιου νόμου, προκύπτουν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων προς δήλωση, σχετικές συμπληρωματικές δηλώσεις για τις διαφορές αυτές και τα οικεία ποσά διαφορών φόρων, τελών και εισφορών, καταβάλλονται εφάπαξ με την υποβολή των εν λόγω δηλώσεων.

8. Για τις λοιπές φορολογίες που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έληξαν στις 31.12.2004, οι οικείες συμπληρωματικές δηλώσεις κατά τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, μπορεί να υποβάλλονται μέχρι και την 2α Ιουνίου 2005.

9. Η Απόφαση αυτή να δημοσιευτεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Η έναρξη ισχύος της ορίζεται από την ημερομηνία δημοσίευσής της.

ΠΟΛ. 1040/08.02.05 Παροχή οδηγιών για τις συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3296/2004.

Σε συνέχεια της 1014070/241/A0012/ΠΟΛ. 1020/10.2.2005 διαταγής μας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα ακόλουθα:

1. Στις συμπληρωματικές δηλώσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του Ν. 3296/2004 με τις οποίες αναμορφώνονται τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που υπάγονται στις διατάξεις του παραπάνω νόμου καθώς επίσης και για την περίπτωση που δεν προκύπτουν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων ή καθαρών κερδών, οι φορολογούμενοι εφόσον βεβαίως επιθυμούν να περαιώσουν θα υποβάλλουν στις κατά περίπτωση αρμόδιες Δ.Ο.Υ. τις οικείες συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, χρησιμοποιώντας τα νέα έντυπα Ε3 στα οποία προβλέπεται ο ειδικός Πίνακας Ι επί του οποίου γίνονται οι σχετικοί υπολογισμοί σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στις διατάξεις του Ν. 3296/2004.

2. Περαιτέρω, στις πιο πάνω συμπληρωματικές δηλώσεις περαίωσης του Ν. 3296/2004, είτε αυτές αφορούν το οικον. έτος 2004 είτε το 2005, στο συνυποβαλλόμενο έντυπο Ε3 συμπληρώνεται, πέραν των στοιχείων του φορολογούμενου, μόνο ο πίνακας Ι.

3. Κατά την υποβολή των συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ανεξάρτητα αν αυτές αφορούν το οικον. έτος 2004 ή 2005, τόσο στο έντυπο Ε1 όσο και στο έντυπο Ε5 οι οικείοι κωδικοί συμπληρώνονται με τα νέα συνολικά ποσά καθαρών κερδών, στα οποία συμπεριλαμβάνονται τα κέρδη της αρχικής δήλωσης καθώς και τα τυχόν επιπλέον κέρδη που προκύπτουν από τις διατάξεις του Ν. 3296/2004.

Ειδικότερα, στο έντυπο Ε1 οι αντίστοιχοι κωδικοί 401, 402 (καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση) και 425,426 (ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση) καθώς και οι κωδικοί 501, 502 (καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα) και 517, 518 (ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος) συμπληρώνονται από τα προσδιοριζόμενα καθαρά κέρδη και ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του Ν. 3296/2004.

Επισημαίνεται ότι για τις περιπτώσεις που τα ακαθάριστα έσοδα ή καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τις διατάξεις της περαίωσης του Ν. 3296/04 είναι μικρότερα της αρχικής δήλωσης τότε στους οικείους κωδικούς του εντύπου Ε1 αναγράφονται εκ νέου τα ίδια ποσά, της αρχικής δήλωσης.

Στο έντυπο Ε5 (πίνακας Δ) συμπληρώνονται ανάλογα οι κωδικοί 801 και 802 με τα ακαθάριστα έσοδα της περαίωσης και τη διαφορά καθαρών κερδών που προκύπτει μετά την υπαγωγή της επιχείρησης στις διατάξεις της περαίωσης αντίστοιχα.

Κατά τα λοιπά οι υπόλοιποι κωδικοί του εντύπου Ε5 συμπληρώνονται όπως και στην αρχική δήλωση. Τονίζεται ωστόσο, ότι στον κωδικό 040 θα περιλαμβάνονται τα προκύπτοντα συνολικά καθαρά κέρδη μετά τη διαδικασία



περαιώσης του Ν. 3296/2004.

4. Όσον αφορά την προκαταβολή φόρου του διανυόμενου οικον. έτους αυτή θα υπολογίζεται επί του φόρου των συνολικών φορολογητέων κερδών (αρχικών πλέον περαιώσης) και του συμπληρωματικού φόρου (πίνακας Θ) μόνο όμως για τις περιπτώσεις που οι συμπληρωματικές δηλώσεις περαιώσης του Ν. 3296/2004 υποβάλλονται εντός του οικείου οικονομικού έτους, δηλαδή για τις δηλώσεις οικον. έτους 2005, μέχρι 31.12.2005. Ευνόητο είναι ότι για τις συμπληρωματικές δηλώσεις περαιώσης οικον. έτους 2004 δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου.

5. Επίσης, στις περιπτώσεις εκπρόθεσμων συμπληρωματικών δηλώσεων περαιώσης οικον. έτους 2005 καθώς και στις συμπληρωματικές δηλώσεις περαιώσης οικον. έτους 2004, στις προκύπτουσες διαφορές καθαρών κερδών, δεν υπολογίζεται επιχειρηματική αμοιβή, οπότε κατά τη συμπλήρωση των δηλώσεων αυτών οι κωδικοί 505, 506 και 507 του πίνακα Η' συμπληρώνονται με τα ποσά της επιχειρηματικής αμοιβής όπως αυτά υπολογίστηκαν επί των κερδών της αρχικής δήλωσης.

Επισημαίνεται ότι σε τυχόν αρχική εκπρόθεσμη δήλωση εταιρείας (έντυπο Ε5) η οποία δεν μπορεί να περαιωθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3296/2004, υπολογίζεται επιχειρηματική αμοιβή με βάση τα δηλωθέντα καθαρά κέρδη.

6. Ο πίνακας Γ' (εκκαθάριση φόρου, τελών κτλ.) συμπληρώνεται με βάση τα καθαρά κέρδη της περαιώσης (αρχικά καθαρά κέρδη πλέον τυχόν κέρδη περαιώσης). Ευνόητο ότι, κατά την εκκαθάριση της συμπληρωματικής δήλωσης περαιώσης, ο φόρος που θα βεβαιωθεί αφορά την διαφορά καθαρών κερδών πλέον τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου για τα κέρδη αυτά.

7. Τονίζεται ακόμα ότι στη στήλη ΠΟΣΑ ΦΟΡΟΥ ΚΤΛ. ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ (1/8 ή 8/8) θα αναγραφεί ο αναλογούν φόρος επί της προκύπτουσας διαφοράς καθαρών κερδών της περαιώσης (Ν. 3296/04), ο οποίος θα καταβληθεί είτε εφάπαξ είτε σε δόσεις, καθώς και τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου επί της διαφοράς των καθαρών κερδών της περαιώσης.

8. Ειδικά για τις εμπρόθεσμες συμπληρωματικές δηλώσεις περαιώσης του Ν. 3296/2004, των υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Ν. 2238/94, ο φόρος στην επιπλέον διαφορά καθαρών κερδών θα βεβαιωθεί σε 8 δόσεις εκ των οποίων η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της δήλωσης, ενώ σε περίπτωση που οι παραπάνω δηλώσεις υποβληθούν εκπρόθεσμα τότε με την υποβολή της δήλωσης όλες οι ληξιπρόθεσμες δόσεις είναι απαιτητές. Διευκρινίζεται ότι για τις αντίστοιχες δηλώσεις των φυσικών προσώπων θα έχουν εφαρμογή οι γενικές διατάξεις του άρθρου 9 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

9. Τέλος, επισημαίνεται ότι στις συμπληρωματικές δηλώσεις περαιώσης του Ν. 3296/2004 στις οποίες προκύπτει διαφορά κερδών και υποβάλλονται πέραν των νόμιμων προθεσμιών, επιβάλλονται οι νόμιμες προσαυξήσεις του Ν. 2523/1997 (Διοικητικές κυρώσεις) λόγω εκπρόθεσμης υποβολής

φορολογικής δήλωσης, ενώ στις εκπρόθεσμες συμπληρωματικές δηλώσεις περαίωσης του Ν. 3296/2004 από τις οποίες δεν προκύπτουν διαφορές καθαρών κερδών επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο του Ν. 2523/1997.

10. Στο τέλος της παρούσας εγκυκλίου παρατίθεται συνημμένα παράδειγμα συμπλήρωσης αρχικής δήλωσης και συμπληρωματικής δήλωσης περαίωσης του Ν. 3296/2004 (έντυπο Ε5).

Λοιπές οδηγίες συμπλήρωσης εντύπων Ε3 και Ε5

1. Στον κωδικό 730 (χρήσεις που κλείσατε εντός της διαχειριστικής περιόδου) αναγράφετε τις χρήσεις που κλείσατε (περαιώσατε) μέσα στην τελευταία διαχειριστική περίοδο ύστερα από τακτικό έλεγχο ή με αποδοχή (εντός του 2004) του ειδικού σημειώματος περαίωσης του Ν. 3259/2004 ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο, εφόσον το κλείσιμο έχει καταστεί οριστικό. Οι χρήσεις (2003 ή και 2004) οι οποίες υπάγονται στην περαίωση του Ν. 3296/2004 εφόσον περαιωθούν από το φορολογούμενο σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές αναγράφονται στον κωδικό αυτό.

2. Στον κωδικό 071 ανέλεγκτες χρήσεις (περιλαμβάνεται η κλειόμενη) αναγράφετε τις χρήσεις τις οποίες ακόμα δεν έχετε περαιώσει είτε με τακτικό έλεγχο είτε με το ειδικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του Ν. 3259/2004.

Οι χρήσεις οι οποίες υπάγονται στην περαίωση του Ν. 3296/04 και δεν υπάρχει πρόθεση από το φορολογούμενο να περαιωθούν σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού αναγράφονται στον κωδικό αυτό.

3. Στις αρχικές δηλώσεις ΟΕ, ΕΕ κλπ. (έντυπο Ε5) οι κωδικοί 801 και 802 συμπληρώνονται μόνο στις περιπτώσεις που οι εταιρείες επιθυμούν να περαιώσουν σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3296/2004.

4. Σε περίπτωση που τα καθαρά κέρδη με βάση τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης είναι μεγαλύτερα από τα προκύπτοντα βάσει των διατάξεων του Ν. 3296/2004 στον κωδικό 802 το ποσό που αναγράφεται είναι 0.

5. Για τη συμπλήρωση του κωδικού 061 του πίνακα Δ του Εντύπου Ε5 και δεδομένου ότι με την 1020748/10361/Β0012/ΠΟΛ. 1035/28-2-2005 εγκύκλιό μας έγινε δεκτό ότι ο σχηματισμός ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων του άρθρου 12 του Ν. 3220/2004 μπορεί να γίνει μόνο από τα κέρδη της χρήσης 2004 (οικονομικό έτος 2005), διευκρινίζεται ότι το αποθεματικό αυτό υπολογίζεται, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 2 του Ν. 3220/2004, επί των αδιανέμητων κερδών που για επιχειρήσεις με βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., λαμβάνονται τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τα βιβλία αυτά και εμφανίζονται στον ισολογισμό, όπως ειδικότερα ορίζεται και στις διατάξεις αυτές, ενώ για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. λαμβάνονται τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.

Κατά συνέπεια, στη βάση υπολογισμού του αποθεματικού αυτού δε συμπεριλαμβάνονται τυχόν διαφορές καθαρών κερδών που προκύπτουν από

την εφαρμογή της περαίωσης των υποθέσεων χωρίς έλεγχο που προβλέπεται από τα άρθρα 13, 14, 15, 16 και 17 του Ν. 3296/2004.

6. Ιδιαίτερη προσοχή απαιτείται κατά τη συμπλήρωση του κωδικού 802 του εντύπου Ε5 από μικτές επιχειρήσεις (παροχής υπηρεσιών με κλάδο πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων) καθώς και από ελεύθερους επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας.

Η σύγκριση των καθαρών κερδών βάσει του Ν. 2238/94 (λογιστικά επί βιβλίων Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.) και των καθαρών κερδών βάσει του Ν. 3296/2004 (περαίωσης) γίνεται χωριστά ανά κλάδο και επιλέγονται τα επί μέρους μεγαλύτερα καθαρά κέρδη. Τονίζεται ότι σε περίπτωση ζημιάς κάποιου κλάδου βάσει του Ν. 2238/94 αυτή δεν λαμβάνεται υπόψη και επιλέγονται αυτούσια τα καθαρά κέρδη της περαίωσης.

Το άθροισμα των τελικών καθαρών κερδών των επιμέρους κλάδων μας δίνει τα τελικά καθαρά κέρδη της επιχείρησης τα οποία και αντιστοιχούν στο άθροισμα των κερδών βάσει του Ν. 2238/94 πλέον του ποσού που αναγράφεται στον κωδικό 802.

Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση μικτής επιχείρησης της οποίας το συνολικό αποτέλεσμα βάσει του Ν. 2238/94 είναι ζημιά, αυτή αναγράφεται μεν στον κωδικό 030, περαιτέρω όμως μηδενίζεται οπότε ο κωδικός 802 περιλαμβάνει το ποσό των κερδών της περαίωσης όλων των κλάδων το οποίο και μεταφέρεται στον κωδικό 040.

Για καλύτερη κατανόηση των παραπάνω παραθέτονται και τα ακόλουθα παραδείγματα:

Παράδειγμα 1ο Απόσπασμα Πίνακα Ι εντύπου Ε3

129:100	134:1000	143:1100
130:-1000	135:1500	144:500
131:100	136:1500	145:1600

Κωδικός Ε5

029:500802:1100040:1600

Παράδειγμα 2ο Απόσπασμα Πίνακα Ι εντύπου Ε3

129:150	134:90	143:240
130:-300	135:70	144:-230
131:150	136:90	145:240

Κωδικός Ε5

030:230802:240040:240

7. Σημειώνεται ότι δεν υπάγονται (εξαιρούνται) στη διαδικασία περαίωσης του Ν. 3296/2004, οι δηλώσεις των επιχειρήσεων που φορολογούνται με κατ' αποκοπή

ποσά φόρου εισοδήματος ή τεκμαρτά καθαρά κέρδη και εξαντλείται περαιτέρω η φορολογική τους υποχρέωση. Επισημαίνεται τέλος και πάλι, όπως διευκρινίστηκε και με την 1014070/241/A0012/ΠΟΛ 1020/10.2.2005 διαταγή μας, ότι για τους εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ, επιβατικά λεωφορεία ενταγμένα σε ΚΤΕΛ και μη ενταγμένα και για τους εκμεταλλευτές φορτηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, τα τεκμαρτά εισοδήματα και τα ετήσια ποσά καταβαλλόμενου φόρου για το οικονομικό έτος 2005, είναι τα ίδια ποσά του οικονομικού έτους 2004.

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 , 14 , 15 , 16 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 περίπτωσης 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.

<b>ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ</b>	<b>Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ</b>
<b>Η Προϊσταμένη της Γραμματείας</b>	<b>ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ</b>

**ΠΟΛ. 1027/2005**

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ	Αθήνα, 22 Φεβρουαρίου 2005
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	Αρ.Πρωτ.: 1018145/1103/ΔΕ-Α')
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	ΠΟΛ: 1027

ΘΕΜΑ: Οδηγίες για την εφαρμογή ορισμένων διατάξεων του Ν. 3296/2004 Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, φορολογικοί έλεγχοι και άλλες διατάξεις.

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του Κεφαλαίου Β', [άρθρο 13](#), [14](#), [15](#), [16](#) και [17](#), καθώς και του [άρθρου 28 του Ν. 3296/2004](#) (ΦΕΚ 253/Α'/14.12.2004), οι οποίες αναφέρονται σε θέματα φορολογικού ελέγχου και παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

### **ΑΡΘΡΑ 13 ΕΩΣ ΚΑΙ 17 (ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β')** **ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ**

Με τις διατάξεις του κεφαλαίου αυτού καθορίζεται ειδικός προαιρετικού χαρακτήρα τρόπος και διαδικασία περαίωσης των υποβαλλόμενων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. καθώς και των λοιπών φορολογιών, ως ειλικρινών, ειδικά των εμπορικών επιχειρήσεων και των ελεύθερων επαγγελματιών που τηρούν βιβλία ανεξαρτήτως κατηγορίας ΚΒΣ ή νόμιμα δεν τηρούν, μέχρι συγκεκριμένου ύψους ορίων ακαθαρίστων εσόδων και επί πλέον καθορίζονται οι όροι και οι λοιπές προϋποθέσεις του τρόπου αυτού και της διαδικασίας περαίωσης.

Ειδικότερα, με τις εν λόγω διατάξεις, προβλέπεται η δυνατότητα για τους υπαγόμενους επιτηδευματίες προσδιορισμού και δήλωσης ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών, καθώς και εκροών στο ΦΠΑ, διαφορετικών αυτών που προκύπτουν με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία τους, με σκοπό την οριστική περαίωση των δηλώσεών τους ως ειλικρινών για τα δηλούμενα ποσά και κατά συνέπεια την αποφυγή τυχόν μελλοντικής τους επιβάρυνσης με τυχόν πρόσθετους φόρους και πρόστιμα από ενδεχόμενο φορολογικό έλεγχο.

Πιο συγκεκριμένα, με τις παραπάνω διατάξεις ορίζονται τα ακόλουθα:

#### **Άρθρο 13** **Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις περαίωσης**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προβλέπεται η περαίωση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ των εμπορικών επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που υπάγονται στη συγκεκριμένη διαδικασία περαίωσης, σύμφωνα με το επόμενο άρθρο 14, εφόσον δηλώνονται ποσά ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών καθώς και τυχόν διαφορές εκροών στο ΦΠΑ κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15.

Όπως ορίζεται με τις εν λόγω διατάξεις, οι υποβαλλόμενες δηλώσεις από τους ανωτέρω επιτηδευματίες με τις οποίες δηλώνονται τα ως άνω προβλεπόμενα ποσά ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών καθώς και οι τυχόν διαφορές εκροών στο ΦΠΑ και για τις οποίες συντρέχουν όλες γενικά οι προβλεπόμενες προϋποθέσεις,

δεν ελέγχονται και με την υποβολή τους θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, για τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά ΦΠΑ από την άσκηση της εκμετάλλευσης της εμπορικής επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος.

Με βάση τα παραπάνω, λοιπά πάσης φύσεως εισοδήματα ή ποσά ΦΠΑ ή επί μέρους θέματα και αντικείμενα γενικώς των φορολογιών εισοδήματος και ΦΠΑ που δεν αφορούν και δεν σχετίζονται με αυτήν καθ' αυτήν την εκμετάλλευση της εμπορικής επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος, δεν αποτελούν αντικείμενο της περαίωσης, αλλά συνεχίζουν να υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις κείμενες κάθε φορά διατάξεις (π.χ. παράλληλα εισοδήματα από τυχόν εκμίσθωση ακινήτων ή από κινητές αξίες ή από τεχνικά έργα ή από γεωργική εκμετάλλευση ή από άλλες γενικά πηγές ή άλλους λόγους, όπως από πώληση παγίων, από εφαρμογή τεκμηρίων επί επιτηδευματιών φυσικών προσώπων κ.λπ., θέματα υπεραξίας άρθρου 13 Ν. 2238/94 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 13 , αναπροσαρμογής παγίων, εφαρμογής αναπτυξιακών νόμων, μεταφοράς ζημίας καθώς και πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ γενικώς και ιδιαίτερα επί μεταβολής της ζημίας προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων ή του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης χρήσης που δεν υπήγετο ή υπήγετο αλλά δεν περαιώθηκε με την ανωτέρω διαδικασία περαίωσης, θέματα διακανονισμού επενδυτικών αγαθών στο ΦΠΑ κ.λπ.).

Σημειώνεται επίσης, πέραν των ανωτέρω, ότι τυχόν περαιούμενες κατά τα προαναφερόμενα δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ για τις οποίες διαπιστώνεται καθ' οιονδήποτε τρόπο η μη ορθή εφαρμογή των διατάξεων των παραπάνω άρθρων ως προς τις προβλεπόμενες προϋποθέσεις και τους όρους της περαίωσης, δεν θεωρούνται περαιωθείσες και υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις.

#### **Άρθρο 14** **Υπαγόμενες και εξαιρούμενες δηλώσεις**

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου αυτού καθορίζονται οι περιπτώσεις των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ που υπάγονται στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης.

Έτσι, υπάγονται στη διαδικασία αυτή οι υποβαλλόμενες δηλώσεις των πιο κάτω επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, με τηρηθέντα βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας Κ.Β.Σ. (Α' ή Β' ή Γ' κατηγορίας), εφόσον αφορούν χρήσεις με ύψος ακαθάριστων εσόδων βάσει των βιβλίων και στοιχείων κατά τις ακόλουθες διακρίσεις: α) Των εμπορικών επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, για χρήσεις με ακαθάριστα έσοδα μέχρι 300.000 ευρώ.

β) Των εμπορικών επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, για χρήσεις με ακαθάριστα έσοδα μέχρι 150.000 ευρώ.

γ) Των μικτών εμπορικών επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών, για χρήσεις με συνολικά ακαθάριστα έσοδα (εμπορίας-παραγωγής και παροχής υπηρεσιών) μέχρι 300.000 ευρώ και εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα της παροχής υπηρεσιών είναι μέχρι 150.000 ευρώ.

δ) Των ελεύθερων επαγγελματιών, για χρήσεις με ακαθάριστες αμοιβές μέχρι 150.000 ευρώ.

ε) Των ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη εμπορική δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, για χρήσεις με σύνολο ακαθαρίστων αμοιβών και εσόδων και από τις δύο δραστηριότητες μέχρι 150.000 ευρώ.

στ) Των ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη εμπορική δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών, για χρήσεις με σύνολο ακαθαρίστων αμοιβών και εσόδων από όλες τις δραστηριότητες μέχρι 300.000 ευρώ και εφόσον οι αμοιβές από το ελεύθερο επάγγελμα πλέον τα ακαθάριστα έσοδα από την τυχόν εμπορική δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών είναι μέχρι 150.000 ευρώ.

Επίσης, στη διαδικασία αυτή περαίωσης υπάγονται και οι δηλώσεις των εμπορικών επιχειρήσεων που νόμιμα δεν τήρησαν βιβλία και άσκησαν αμιγώς ή παράλληλα δραστηριότητες πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή παροχής υπηρεσιών, ανεξαρτήτως του ύψους των ακαθαρίστων εσόδων τους κατά χρήση.

2. Με τις διατάξεις της παρ. 2 καθορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα που λαμβάνονται υπόψη επί βιβλίων Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας ΚΒΣ, καθώς και ο τρόπος προσδιορισμού τους επί βιβλίων Α΄ κατηγορίας ΚΒΣ, προκειμένου να κριθεί η υπαγωγή ή μη στη διαδικασία περαίωσης, κατά τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο.

Έτσι, ως ακαθάριστα έσοδα επί επιτηδευματιών με βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας λαμβάνονται τα έσοδα που σχετίζονται αποκλειστικά και μόνο με την επαγγελματική εμπορική δραστηριότητα (εκμετάλλευση) του επιτηδευματία ή με την άσκηση του ελεύθερου επαγγέλματος, δηλαδή έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων ή προϊόντων ή και υποπροϊόντων ή πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας και αναλώσιμων, καθώς και έσοδα ή αμοιβές από παροχή υπηρεσιών (σχετ. άρθρα 30 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 30 , 49 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 49 , 105 Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 105 , ομάδα 7 ΕΓΛΣ). Επί πωλήσεων για λογαριασμό τρίτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται οι σχετικές λαμβανόμενες προμήθειες.

Σε περιπτώσεις υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, χωριστά για τη δωδεκάμηνη και για τη μικρότερη της δωδεκάμηνης περίοδο και εφόσον τα επιμέρους ακαθάριστα έσοδα τόσο της μίας όσο και της άλλης περιόδου είναι μικρότερα ή ίσα των ορίων της προηγούμενης παραγράφου, τότε οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου υπάγονται στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης ανεξάρτητα από το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων και των δύο ως άνω περιόδων, διαφορετικά, αν δηλαδή τα ακαθάριστα έσοδα έστω και μίας από τις δύο περιόδους υπερβαίνουν τα παραπάνω όρια, τότε οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου εξαιρούνται της περαίωσης.

Δεν λαμβάνονται υπόψη σε καμιά περίπτωση τυχόν παράλληλα εισοδήματα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, από γεωργικές ή τεχνικές επιχειρήσεις, τυχόν έσοδα από πωλήσεις παγίων και οποιαδήποτε γενικώς άλλα έσοδα που δεν συνιστούν ακαθάριστα έσοδα της εμπορικής εκμετάλλευσης.

Επί βιβλίων Α΄ κατηγορίας, προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα γίνεται αναγωγή των βάσει βιβλίων και στοιχείων αγορών της οικείας χρήσης σε ακαθάριστα έσοδα με τη χρήση του κλάσματος των ΜΣΚΚ επί αγορών και επί πωλήσεων



που προβλέπονται για το οικείο επάγγελμα. Εφόσον όμως οι βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροές στη φορολογία ΦΠΑ ή οι τυχόν χονδρικές πωλήσεις με βάση τα εκδοθέντα οικεία φορολογικά στοιχεία εσόδων, είναι μεγαλύτερες από τα προσδιοριζόμενα έσοδα με βάση την ανωτέρω αναγωγή, τότε ως τελικό ποσό ακαθαρίστων εσόδων λαμβάνεται το μεγαλύτερο τελικώς ποσό.

Ως αγορές για την εφαρμογή των παραπάνω λαμβάνονται οι αγορές εμπορευμάτων ή πρώτων και βοηθητικών υλών, καθώς και οι αγορές υλικών συσκευασίας και αναλωσίμων που συνιστούν στοιχείο κόστους παραγωγής, που εμφανίζονται στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

Σε περιπτώσεις γενικής τήρησης βιβλίων περισσότερων της μίας κατηγορίας (Α' Β' ή Α' Γ' ή Β' Γ' ή και Α' Β' Γ'), αθροίζονται τα επί μέρους ακαθάριστα έσοδα από όλες τις κατηγορίες βιβλίων, όπως αυτά σύμφωνα με τα προαναφερόμενα κατά περίπτωση λαμβάνονται ή προσδιορίζονται, και τα προκύπτοντα αθροιστικώς ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται υπόψη για την υπαγωγή ή μη των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης, με βάση τις διακρίσεις και τα όρια της προηγούμενης παραγράφου.

3. Με τις διατάξεις της παρ. 3 καθορίζονται περιπτώσεις δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ που ενώ κατ' αρχήν είναι υπαγόμενες στη διαδικασία περαίωσης κατά την παράγραφο 1, τελικά εξαιρούνται αυτής για συγκεκριμένους λόγους.

Ειδικότερα, με βάση τις διατάξεις αυτές εξαιρούνται της περαίωσης:

α) Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις που βαρύνονται με παραβάσεις του ΚΒΣ, ανεξαρτήτως αν οι παραβάσεις αυτές αφορούν δραστηριότητες υπαγόμενες στην παραπάνω διαδικασία περαίωσης κατά την παρ. 1 ή τυχόν παράλληλα ασκούμενες δραστηριότητες μη υπαγόμενες στη διαδικασία αυτή. Ως παραβάσεις που επισύρουν την εξαίρεση θεωρούνται οι παραβάσεις που αναφέρονται στις [παρ. 3](#) Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 30 παράγραφος 3 , 4 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 30 παράγραφος 4 και 6 του άρθρου 30 του ΚΒΣ Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 30 παράγραφος 6 , δηλαδή οι παραβάσεις αυτές που προβλέπεται ότι επισύρουν ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, ανεξάρτητα από το μέγεθός τους και από το αν επηρεάζουν ή όχι τελικώς το κύρος των βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με τις παρ. 7 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 30 παράγραφος 7 και 8 του ίδιου άρθρου 30 του ΚΒΣ. Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 30 παράγραφος 8

Σημειώνεται ότι η κατά τα ανωτέρω εξαίρεση ισχύει εφόσον πρόκειται για παραβάσεις του ΚΒΣ για τις οποίες κατά το χρόνο κατά τον οποίο επέρχεται η περαίωση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ έχουν ήδη επιδοθεί στον επιτηδευματία οι οικείες εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ ή Υπηρεσιακά Σημειώματα Ελέγχου (ΥΣΕ) από τις ελεγκτικές υπηρεσίες (ΣΔΟΕ, Ελεγκτικά Κέντρα, ΔΟΥ).

Οποιοσδήποτε άλλες διαπιστωμένες κατά τον ανωτέρω χρόνο παραβάσεις του ΚΒΣ, πέραν αυτών που αναφέρονται στις παρ. 3 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 30 παράγραφος 3 , 4 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 30 παράγραφος 4 και 6 του άρθρου 30 του ΚΒΣ Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 30 παράγραφος 6 , δεν επισύρουν εξαίρεση των οικείων δηλώσεων, επιβάλλονται όμως βεβαίως σε κάθε περίπτωση τα προβλεπόμενα για τις παραβάσεις αυτές σχετικά πρόστιμα.

β) Δηλώσεις που δεν υποβάλλονται εμπροθέσμως για το σύνολο των δεδομένων των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων, δηλαδή τόσο για τις υπαγόμενες δραστηριότητες στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης κατά την παρ. 1 όσο και για τις τυχόν παράλληλα ασκούμενες δραστηριότητες που δεν υπάγονται στη διαδικασία αυτή, καθώς και δηλώσεις που υποβάλλονται μεν εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς ως προς τα δεδομένα αυτά (π.χ. εσφαλμένος προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει βιβλίων και στοιχείων κ.λπ.).

Σημειώνεται ότι ειδικά ως προς το ΦΠΑ απαιτείται η εμπρόθεσμη υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης και όχι κατ' ανάγκη και των οικείων περιοδικών δηλώσεων.

Επισημαίνεται εξάλλου ότι εάν έστω και σε μία από τις δύο φορολογίες εισοδήματος ή ΦΠΑ έχει υποβληθεί δήλωση πέραν των προβλεπόμενων προθεσμιών ή εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς για τα βάσει βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, εξαιρείται της διαδικασίας περαίωσης συνολικά η οικεία χρήση.

Εξαιρετικά, εκπρόθεσμες αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις που υποβλήθηκαν για τις ανωτέρω φορολογίες έως και 26.11.2004 στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 18 , 19 και 20 του Ν. 3259/2004 για χρήσεις που έληξαν από 1/1/2003 έως και 31/12/2003, υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης, με την προϋπόθεση βεβαίως ότι είναι ακριβείς βάσει των βιβλίων και στοιχείων και για τις δύο αυτές φορολογίες.

γ) Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες δεν υποβάλλονται εμπροθέσμως ή υποβάλλονται εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς οι δηλώσεις των λοιπών εν γένει φορολογιών ή φορολογικών αντικειμένων με βάση το σύνολο και εν προκειμένω των δεδομένων των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων (π.χ. παρακρατούμενοι φόροι γενικά, λοιποί ειδικοί φόροι, τέλη ή εισφορές κ.λπ.).

Ειδικά ως προς τον παρακρατούμενο φόρο μισθωτών υπηρεσιών απαιτείται η εμπρόθεσμη υποβολή της οριστικής δήλωσης και όχι κατ' ανάγκη και των οικείων προσωρινών δηλώσεων.

Εξαιρετικά, επίσης, σε ότι αφορά τις λοιπές φορολογίες ή αντικείμενα για τα οποία δεν προβλέπεται η υποβολή οριστικής δήλωσης, δεν υφίσταται εξαίρεση, εφόσον οι οικείες δηλώσεις των φορολογιών ή αντικειμένων αυτών υποβάλλονται το αργότερο μέχρι το χρόνο που υποβάλλεται η εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ίδιας χρήσης και με την προϋπόθεση βεβαίως ότι είναι ακριβείς με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

δ) Δηλώσεις που υποβάλλονται με οποιαδήποτε γενικά επιφύλαξη που αφορά υπαγόμενες στη διαδικασία περαίωσης δραστηριότητες κατά την παρ. 1.

Σημειώνεται ότι και εν προκειμένω εάν έστω και για μία από τις δύο φορολογίες εισοδήματος ή ΦΠΑ υποβληθεί δήλωση με επιφύλαξη ως προς τις πιο πάνω δραστηριότητες, εξαιρείται της διαδικασίας περαίωσης συνολικά η οικεία χρήση.

ε) Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες κατά τον χρόνο υποβολής τους υπάρχουν και δεν έχουν ακόμη ελεγχθεί κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία.

στ) Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή τακτικού φορολογικού ελέγχου σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις.

Ειδικά για τις χρήσεις που έληξαν από 1.1.2003 και εφεξής, για τις οποίες έχουν ενδεχομένως ήδη εκδοθεί μέχρι σήμερα εντολές τακτικού ελέγχου, οι οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ υπάγονται στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης, εφόσον δεν έχει γίνει θεώρηση από τον έλεγχο των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων.

4. Με τις διατάξεις της παρ. 4 καθορίζονται περιπτώσεις δηλώσεων επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που εξαιρούνται γενικώς της διαδικασίας περαίωσης, κατά ρητή διατύπωση του νόμου.

Μεταξύ των εξαιρούμενων περιπτώσεων είναι και οι δηλώσεις των επιχειρήσεων των ειδικών καθεστώτων φορολογίας των παραγράφων 5 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 5 , 6 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 6 και 8 του άρθρου 33 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 33 παράγραφος 8 , αλλά και όλων γενικά των επιχειρήσεων του ίδιου άρθρου και νόμου για τις οποίες είτε το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται τεκμαρτά είτε προβλέπεται η καταβολή ετήσιου ποσού φόρου με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση (π.χ. επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών αυτοκινήτων ΔΧ εφόσον δεν προσδιορίζονται τα καθαρά τους κέρδη λογιστικά, επιχειρήσεις εκμετάλλευσης φορτηγών αυτοκινήτων ΔΧ για τις οποίες προβλέπονται ετήσια κατ' αποκοπή ποσά φόρου, επιχειρήσεις εκμετάλλευσης ενοικιαζόμενων δωματίων ή διαμερισμάτων, εφόσον επίσης δεν προσδιορίζονται τα καθαρά τους κέρδη λογιστικά κ.λπ.).

Ρητά επίσης εξαιρούνται οι δηλώσεις γεωργικών και τεχνικών επιχειρήσεων, των επιχειρήσεων του ειδικού καθεστώτος φορολογίας πλοίων για τη δραστηριότητα εκμετάλλευσης του πλοίου, καθώς και οι δηλώσεις των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών γενικά που δεν τήρησαν βιβλία αν και είχαν σχετική υποχρέωση. Σημειώνεται ότι δεν εξαιρούνται ρητά και συνεπώς υπάγονται κατ' αρχήν στη διαδικασία περαίωσης οι δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, κατά την παρ. 1, που τήρησαν βιβλία κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας, με την προϋπόθεση όμως ότι κατά το χρόνο που επέρχεται η περαίωση δεν έχει ήδη διαπιστωθεί η σχετική παράβαση του ΚΒΣ.

Διευκρινίζεται γενικώς ότι δηλώσεις επιτηδευματιών που αφορούν χρήσεις για τις οποίες είτε δεν ασκήθηκαν οι συγκεκριμένες δραστηριότητες που αναφέρονται στην παρ. 1, είτε ασκήθηκαν οι δραστηριότητες αυτές αλλά τα οικεία ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων υπερβαίνουν τα προβλεπόμενα από την ίδια παράγραφο όρια, δεν υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης. Αντίθετα, δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες ασκήθηκαν και δραστηριότητες που δεν αναφέρονται στην παράγραφο 1, αλλά και δραστηριότητες της παραγράφου αυτής, υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης μόνο για τις υπαγόμενες δραστηριότητες, εφόσον βεβαίως τα βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστα έσοδα αυτών δεν υπερβαίνουν τα προβλεπόμενα όρια.

Έτσι, για παράδειγμα, δηλώσεις ανώνυμης εταιρίας με αποκλειστικό αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση (εκμίσθωση) ακινήτων ή την εκτέλεση τεχνικών έργων, δεν υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης, ανεξαρτήτως του ύψους των εισοδημάτων της. Αντίθετα, αν μια τέτοια ανώνυμη εταιρία ασκεί παράλληλα και δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων, τότε οι δηλώσεις της υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης, μόνο όμως για την εν λόγω εμπορική δραστηριότητα και με την προϋπόθεση ότι αυτές αφορούν χρήσεις για τις οποίες τα ακαθάριστα έσοδα από την εκμετάλλευση της συγκεκριμένης και μόνο δραστηριότητας, ανεξαρτήτως δηλαδή του

ύψους των εισοδημάτων από ακίνητα ή από τεχνικά έργα, δεν υπερβαίνουν τις 300.000 ευρώ.

### **Άρθρο 15** **Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη Δηλούμενες διαφορές εκροών στο ΦΠΑ**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη, καθώς και οι τυχόν διαφορές εκροών στο ΦΠΑ, που πρέπει να δηλώνονται από τις επιχειρήσεις και τους ελεύθερους επαγγελματίες που υπάγονται στη διαδικασία περαιώσης, προκειμένου να θεωρηθούν περαιωθείσες ως ειλικρινείς οι δηλώσεις τους φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ.

Συγκεκριμένα:

1. Με τις διατάξεις της παράγραφο 1 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι προκειμένου να θεωρηθούν περαιωθείσες ως ειλικρινείς, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 13, οι υπαγόμενες στη διαδικασία περαιώσης δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ κατά το προηγούμενο άρθρο, απαιτείται να δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και εκροές προκειμένου για το ΦΠΑ, από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέριου επαγγέλματος, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στις επόμενες παραγράφους, ανεξαρτήτως αυτών που προκύπτουν βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων κατ' εφαρμογή των γενικών διατάξεων.

2. Με τις διατάξεις των παρ. 2, 3 και 4 καθορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη που πρέπει να δηλώνονται, κατά τα προαναφερόμενα, με τις υποβαλλόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Ειδικότερα:

#### **A) ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ**

α) Επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων

Τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα για τις εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων πρέπει κατ' αρχήν, ανεξαρτήτως κατηγορίας τηρηθέντων βιβλίων, να είναι τουλάχιστον ίσα ή μεγαλύτερα του ποσού που προκύπτει από το άθροισμα του κόστους πωληθέντων (εμπορευμάτων ή προϊόντων), των εξόδων και δαπανών της οικείας χρήσης συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν, καθώς και των μικτών κερδών.

Περαιτέρω όμως, σύμφωνα με την παρ. 3, τα προσδιοριζόμενα κατά τα ανωτέρω ποσά ακαθαρίστων εσόδων, δεν μπορεί συγχρόνως, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα:

- Αυτών που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία, προκειμένου περί βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ.

Ως ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και στοιχείων, προκειμένου να γίνει η σχετική σύγκριση, λαμβάνονται αποκλειστικά τα έσοδα από τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και όχι και οποιαδήποτε τυχόν άλλα έσοδα (π.χ. από πωλήσεις παγίων, ενοίκια, τόκους κ.λπ.), δηλαδή λαμβάνονται ακριβώς

αυτά που και ανωτέρω αναφέρονται για την εφαρμογή της παρ. 2 του προηγούμενου άρθρου 14.

- Των βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροών στη φορολογία ΦΠΑ, καθώς και του συνόλου των χονδρικών πωλήσεων της οικείας χρήσης βάσει των εκδοθέντων οικείων φορολογικών στοιχείων, εφόσον υφίστανται χονδρικές πωλήσεις, προκειμένου περί βιβλίων Α΄ κατηγορίας ΚΒΣ.

Συνεπώς, εφόσον τα κατά τα ανωτέρω ποσά είναι μεγαλύτερα, λαμβάνονται αυτά ως ακαθάριστα έσοδα και όχι αυτά που προκύπτουν από το άθροισμα των προαναφερόμενων προσδιοριστικών παραγόντων (κόστος πωληθέντων, έξοδα και δαπάνες, μικτό κέρδος).

Περαιτέρω, ως προς τους ανωτέρω προστιθέμενους προσδιοριστικούς παράγοντες, διευκρινίζονται ειδικότερα τα εξής:

#### 1. Κόστος πωληθέντων

Ως κόστος πωληθέντων λαμβάνεται η αξία των εμπορευσίμων αγαθών και των πρώτων και βοηθητικών υλών καθώς και των υλικών συσκευασίας και των αναλώσιμων υλικών που συνιστούν στοιχείο κόστους παραγωγής, που πωλήθηκαν ή αναλώθηκαν μέσα στη χρήση, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κ.λπ., καθώς και οι ενσωματωμένες στο κόστος παραγωγής δαπάνες.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β΄ κατηγορίας ΚΒΣ και δεν διενεργούν απογραφή, ως απογραφή λήξης της διαχειριστικής περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της ίδιας περιόδου και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, εκτός αν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο τηρήθηκαν βιβλία Α΄ κατηγορίας ΚΒΣ. Για τυχόν διενεργούμενες προαιρετικές απογραφές, λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στην παρ. 1.γ΄ του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 31 παράγραφος 1 , όπως αυτή ισχύει.

Προκειμένου για επιχειρήσεις με βιβλία Β΄ κατηγορίας ΚΒΣ εμπορίας αγαθών για τα οποία εκ της φύσης τους δεν δικαιολογείται η ύπαρξη μεγάλου ύψους αποθεμάτων (π.χ. εμπορία νωπών κρεάτων), εφόσον πρόκειται για χρήσεις με υφιστάμενη απογραφή λήξης, αλλά χωρίς απογραφή έναρξης, ως απόθεμα έναρξης λαμβάνεται, αντί του ποσοστού 10% των αγορών της προηγούμενης χρήσης, η διενεργηθείσα απογραφή λήξης, εφόσον βέβαια αυτή είναι μικρότερη από το 10% των αγορών της προηγούμενης χρήσης.

Η αξία των τυχόν καταστραφέντων ή απολεσθέντων εμπορευσίμων αγαθών ή προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών ή υλικών συσκευασίας και αναλωσίμων που συνιστούν στοιχείο κόστους, δεν λαμβάνεται υπόψη ως κόστος, εφόσον αυτή αποδεικνύεται ή δικαιολογείται με νόμιμα παραστατικά και με την προϋπόθεση ότι έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία (π.χ. πρωτόκολλο καταστροφής αγαθών και λοιπά έγγραφα δικαιολογητικά που αποδεικνύουν το γεγονός αυτό, όπως Δελτίο αποστολής προς τον τόπο απόρριψης ή καταστροφής, έγγραφα Δημοσίων Υπηρεσιών κ.λπ.).

Σε περιπτώσεις εξάλλου που έχουν πραγματοποιηθεί αυτοπαραδόσεις αγαθών, αφαιρούνται ισόποσα μεγέθη από τις αγορές ή τα έξοδα της επιχείρησης, κατά

περίπτωση, χωρίς αυτά να λαμβάνονται υπόψη στους προσδιοριστικούς παράγοντες.

Επισημαίνεται ότι το προσδιοριζόμενο κόστος πωληθέντων που τελικά προκύπτει επί μη διενέργειας απογραφής στα βιβλία Β' κατηγορίας μετά και την αφαίρεση του προαναφερόμενου ποσοστού 10% των αγορών της οικείας χρήσης, δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερο του μηδενός.

Διευκρινίζεται τέλος σε ότι αφορά ειδικά τα βιβλία Α' κατηγορίας, ότι δεν υπολογίζονται και δεν λαμβάνονται υπόψη αποθέματα, εκτός των περιπτώσεων αλλαγής κατηγορίας βιβλίων:

- από την Γ' ή Β' κατηγορία στην Α', οπότε ως απογραφή έναρξης λαμβάνεται η απογραφή λήξης της προηγούμενης χρήσης κατά την οποία τηρήθηκαν βιβλία Γ' ή Β' κατηγορίας ή επί μη διενέργειας απογραφής, αν τηρήθηκαν βιβλία Β' κατηγορίας, το 10% των αγορών της χρήσης αυτής,

- από την Α' κατηγορία στη Γ', οπότε ως απογραφή λήξης λαμβάνεται η απογραφή έναρξης της επόμενης χρήσης κατά την οποία τηρήθηκαν βιβλία Γ' κατηγορίας.

## 2. Έξοδα - Δαπάνες – Αποσβέσεις

Ως προς τα έξοδα και τις δαπάνες, σε κάθε περίπτωση λαμβάνονται υπόψη οι πραγματικές δαπάνες που εξυπηρετούν και βαρύνουν την εκμετάλλευση της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, ανεξάρτητα αν αναγνωρίζονται ή δεν αναγνωρίζονται για οποιοδήποτε λόγο για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα κατά τις ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 31 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 31 και 105 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 105 και όχι οι τυχόν τεκμαρτές δαπάνες. Σε περιπτώσεις επιδοτήσεων που συνιστούν μειωτικό στοιχείο των δαπανών, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική δαπάνη, δηλαδή το τελικό ποσό που προκύπτει μετά τη σχετική μείωση (π.χ. επιδοτήσεις για νέες θέσεις εργασίας κ.λπ.).

Εξαιρετικά, δεν λαμβάνονται υπόψη ως δαπάνες τα ποσά που αφορούν το μέρος της αμοιβής και εργοδοτικής εισφοράς που βαρύνει τον εργοδότη στην περίπτωση πρόσληψης πρακτικά ασκούμενων μαθητών των Εκπαιδευτικών Μονάδων μαθητείας του ΟΑΕΔ που ιδρύθηκαν με το από 6.6.1952 Β.Δ. «Περί εκπαίδευσης μαθητών-τεχνιτών».

Ως αποσβέσεις, λαμβάνονται οι αναλογούσες αποσβέσεις στην οικεία χρήση, κατά τις κείμενες διατάξεις, έστω και αν δεν έχουν διενεργηθεί και καταχωρηθεί στα τηρηθέντα βιβλία ή δεν έχουν υπολογισθεί αυτές ορθά. Σε περίπτωση μη διενέργειας αποσβέσεων ή διενέργειας αυτών αλλά με εσφαλμένο συντελεστή, ως συντελεστής για τον υπολογισμό τους λαμβάνεται ο κατώτερος που προβλέπεται από το οικείο προεδρικό διάταγμα 299/2003 για πάγια της ίδιας κατηγορίας.

Ευνόητο είναι ότι, για τις τυχόν χρήσεις που δεν υπάρχουν πάγια ή αποδεδειγμένα τα πάγια που χρησιμοποιήθηκαν έχουν αποσβεστεί σε προηγούμενες χρήσεις, δεν υπολογίζονται και δεν προστίθενται αποσβέσεις. Δεν υπολογίζονται επίσης αποσβέσεις για τις τρεις πρώτες χρήσεις νέων επιχειρήσεων που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους, εφόσον δεν έχουν διενεργηθεί από την ίδια την επιχείρηση.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση ύπαρξης κοινών δαπανών, συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων, που συγχρόνως με τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων εξυπηρετούν και βαρύνουν και τυχόν άλλες ασκούμενες παράλληλα δραστηριότητες που δεν αποτελούν αντικείμενο της περαίωσης, αυτές επιμερίζονται μεταξύ της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και των άλλων δραστηριοτήτων, κατά την αναλογία των επιμέρους ακαθαρίστων εσόδων, εκτός αν πρόκειται για περιπτώσεις που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 31 παράγραφος 8 , οπότε εφαρμόζονται οι διατάξεις αυτές.

### 3. Μικτό κέρδος

Ως μικτό κέρδος λαμβάνεται αυτό που προκύπτει από την εφαρμογή επί του ως άνω προσδιοριζόμενου κόστους πωληθέντων του συντελεστή μικτού κέρδους.

Ο συντελεστής μικτού κέρδους προκύπτει από το κλάσμα που αριθμητή έχει τον προβλεπόμενο ΜΣΚΚ (επί εσόδων) ή, εφόσον δεν προβλέπεται ΜΣΚΚ, το μέσο όρο της κατηγορίας που εντάσσεται η δραστηριότητα ή, επί περισσότερων του ενός ΜΣΚΚ, το μέσο σταθμικό συντελεστή καθαρού κέρδους και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο ΜΣΚΚ ή το μέσο όρο της κατηγορίας που εντάσσεται η δραστηριότητα ή το μέσο σταθμικό συντελεστή καθαρού κέρδους, δηλαδή συντελεστής μικτού κέρδους =  $\text{ΜΣΚΚ} / (100 - \text{ΜΣΚΚ})$ .

Ο μέσος σταθμικός συντελεστής καθαρού κέρδους προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών της χρήσης από όλους τους επί μέρους κλάδους πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων με διαφορετικούς ΜΣΚΚ, προσδιοριζόμενων εξωλογιστικά με εφαρμογή επί των βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθαρίστων εσόδων κάθε κλάδου του αντίστοιχου ΜΣΚΚ, δια των συνολικών βάσει βιβλίων κι στοιχείων ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης από όλους αυτούς τους κλάδους. Επί βιβλίων Α΄ κατηγορίας ΚΒΣ, τα ακαθάριστα έσοδα κάθε κλάδου, προκειμένου να γίνουν οι σχετικοί υπολογισμοί, προσδιορίζονται κατά τα ανωτέρω αναφερόμενα για την εφαρμογή της παρ. 2 του άρθρου 14 (κατόπιν αναγωγής των αγορών ή τυχόν χονδρικές πωλήσεις αν είναι μεγαλύτερες).

Αν ο προκύπτων συντελεστής μικτού κέρδους είναι δεκαδικός, τότε στρογγυλοποιείται στο πλησιέστερο δεύτερο δεκαδικό ψηφίο (π.χ. 13,5438=13,54, 13,5572 =13,56). ορούν χρήσεις κατά τις οποίες δεν υφίσταται Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους.

#### β) Επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών

Ως ακαθάριστα έσοδα για τις εμπορικές επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή των υπηρεσιών όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

#### γ) Μικτές επιχειρήσεις

Για τις μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται χωριστά για κάθε δραστηριότητα, σύμφωνα με όσα ανωτέρω επακριβώς κατά περίπτωση αναφέρονται, και περαιτέρω το άθροισμα των επί μέρους τελικών ακαθαρίστων εσόδων κάθε δραστηριότητας αποτελεί το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων.

Εφόσον υπάρχουν κοινές δαπάνες, αυτές επιμερίζονται στις δύο πιο πάνω επιμέρους δραστηριότητες ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των ακαθαρίστων εσόδων κάθε μιας από αυτές με βάση τα βιβλία και στοιχεία στα συνολικά ακαθάριστα έσοδα και των δύο δραστηριοτήτων, προκειμένου στη συνέχεια να ακολουθήσουν οι υπολογισμοί για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων ειδικά της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων για την οποία οι δαπάνες αποτελούν προσδιοριστικό παράγοντα. Το ανωτέρω ποσοστό αν είναι δεκαδικός αριθμός στρογγυλοποιείται στο δεύτερο δεκαδικό ψηφίο όπως επίσης και το προκύπτον ποσό των δαπανών. Ειδικά στην περίπτωση που κάθε δραστηριότητα ασκείται σε συγκεκριμένη επιφάνεια, το ποσό της κοινής δαπάνης του νοικοιού επιμερίζεται ανάλογα με τα τετραγωνικά μέτρα της επιφάνειας της κάθε δραστηριότητας.

Σημειώνεται ειδικότερα ως προς τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ότι και εν προκειμένω τα ακαθάριστα έσοδα ειδικά από τη δραστηριότητα αυτή δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα των ποσών που κατά περίπτωση αναφέρονται ανωτέρω (περίπτωση Α.α') για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα.

Συνεπώς, επί βιβλίων π.χ. Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ, τα ακαθάριστα έσοδα της πιο πάνω δραστηριότητας δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα των εσόδων της ίδιας δραστηριότητας με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, ενώ και τα ακαθάριστα έσοδα συνολικώς της επιχείρησης από την εν λόγω δραστηριότητα και από τη δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα του συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων των εν λόγω δραστηριοτήτων με βάση τα βιβλία και στοιχεία.

#### δ) Αμιγώς ελεύθεροι επαγγελματίες

Ως ακαθάριστα έσοδα για τους αμιγώς ελεύθερους επαγγελματίες λαμβάνονται οι ακαθάριστες αμοιβές τους, όπως αυτές προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

#### ε) Ελεύθεροι επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών

Στις περιπτώσεις αυτές τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται κατ' ανάλογο τρόπο με τις μικτές επιχειρήσεις. Δηλαδή, ουσιαστικά, προστίθενται οι ακαθάριστες αμοιβές του ελευθέριου επαγγέλματος, βάσει βιβλίων και στοιχείων, με τα ακαθάριστα έσοδα της τυχόν εμπορικής δραστηριότητας παροχής υπηρεσιών, επίσης βάσει βιβλίων και στοιχείων, και περαιτέρω στο προκύπτον άθροισμα προστίθενται τα ακαθάριστα έσοδα της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα ανωτέρω αναφερόμενα για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα και χωρίς αυτά να μπορεί και εν προκειμένω να είναι μικρότερα από τα κατά περίπτωση προβλεπόμενα για τη δραστηριότητα αυτή ποσά.

Για τις ανάγκες προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων ειδικά για τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, οι τυχόν κοινές δαπάνες επιμερίζονται και εν προκειμένω κατ' ανάλογο με τις μικτές επιχειρήσεις τρόπο σε όλες τις πιο πάνω ασκούμενες δραστηριότητες.

#### στ) Νόμιμα μη τηρούντες βιβλία ΚΒΣ



Για τους νόμιμα μη τηρούντες βιβλία, εφόσον πρόκειται για επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων γίνεται κατά τον ίδιο τρόπο που αναφέρεται ανωτέρω για τις ομοειδείς επιχειρήσεις με τηρηθέντα βιβλία, εφαρμοζομένων ανάλογα, ειδικά σε ότι αφορά τον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων, όσων αναφέρονται στην πιο πάνω περίπτωση Α.α.1 για τα βιβλία Α' κατηγορίας.

Εφόσον όμως πρόκειται για επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα πρέπει να είναι τουλάχιστον ίσα ή μεγαλύτερα του ποσού που προκύπτει αν στα έξοδα και στις δαπάνες της χρήσης, συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν κατ' ανάλογη εφαρμογή όσων αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση Α.α.2, προστεθεί και το ποσό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό τους με τον προβλεπόμενο για την επιχείρηση ΜΣΚΚ ή το μέσο όρο των συντελεστών του οικείου πίνακα ή το μέσο σταθμικό συντελεστή επί εσόδων.

## **Β) ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ**

α) Επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων

Για τις εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων με βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά με την εφαρμογή επί των ακαθάριστων εσόδων, όπως αυτά προσδιορίζονται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην πιο πάνω περίπτωση Α.α', του ΜΣΚΚ ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα σε περίπτωση μη ύπαρξης ΜΣΚΚ ή του μέσου σταθμικού συντελεστή καθαρού κέρδους σε περίπτωση ύπαρξης περισσοτέρων του ενός ΜΣΚΚ. Τα ίδια ισχύουν και για τις ομοειδείς επιχειρήσεις με βιβλία Α' κατηγορίας ΚΒΣ, με εφαρμογή επί των προσδιοριζόμενων ακαθάριστων εσόδων του ισχύοντος ΜΣΚΚ ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα ή του μέσου σταθμικού συντελεστή επί εσόδων. Τόσο επί βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας, όσο και επί βιβλίων Α' κατηγορίας, ως ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των ανωτέρω λαμβάνονται τα μεγαλύτερα κατά περίπτωση ποσά ακαθάριστων εσόδων σύμφωνα με όσα αναλυτικά αναφέρονται στην πιο πάνω περίπτωση Α.α'.

Περαιτέρω όμως, σύμφωνα με την παρ. 4, τα προσδιοριζόμενα κατά τα ανωτέρω ποσά καθαρών κερδών δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα:

- Των λογιστικώς προσδιοριζόμενων κατά τις κείμενες διατάξεις καθαρών κερδών, προκειμένου περί βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ, δηλαδή αυτών που προσδιορίζονται με την αφαίρεση από τα βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστα έσοδα εκ της συγκεκριμένης δραστηριότητας, δηλαδή από την πώληση εμπορευμάτων ή παραγωγή προϊόντων, των εκπιπτόμενων κατά τα άρθρα 31 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 31 και 105 του Ν. 2238/94 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 105 εξόδων και δαπανών που αφορούν την ίδια και μόνο δραστηριότητα και όχι τυχόν άλλες δραστηριότητες. Σε περίπτωση κοινών δαπανών, δηλαδή δαπανών που εξυπηρετούν τόσο την παραπάνω δραστηριότητα όσο και τυχόν άλλες ασκούμενες παράλληλα δραστηριότητες που δεν αποτελούν αντικείμενο της περαίωσης, ισχύουν όσα σχετικώς με το θέμα αυτό αναφέρονται στην πιο πάνω περίπτωση Α.α.2, σε συνδυασμό με την περίπτωση Α.γ'.

- Αυτών που προκύπτουν κατά τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 32 του Ν. 2238/94 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 32 παράγραφος 4 , προκειμένου περί βιβλίων Α' κατηγορίας ΚΒΣ, δηλαδή αυτών που προκύπτουν από την εφαρμογή επί των βάσει βιβλίων και στοιχείων αγορών της οικείας χρήσης που

αφορούν τη συγκεκριμένη δραστηριότητα, του ισχύοντος ΜΣΚΚ επί αγορών, εφόσον προβλέπεται ΜΣΚΚ επί αγορών.

Συνεπώς, εφόσον τα κατά τα ανωτέρω ποσά καθαρών κερδών είναι μεγαλύτερα, λαμβάνονται αυτά ως καθαρά κέρδη και όχι αυτά που προσδιορίζονται εξωλογιστικά επί των ακαθαρίστων εσόδων που προσδιορίζονται κατά την προαναφερόμενη περίπτωση Α.α'.

#### β) Επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών

Για τις εμπορικές επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται κατ' αρχήν λογιστικά, με αφαίρεση των εκπιπτόμενων κατά τις κείμενες διατάξεις εξόδων και δαπανών (άρθ. 31, 105 Ν. 2238/94) από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων. Περαιτέρω, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται και εξωλογιστικά με την εφαρμογή επί των ακαθαρίστων αυτών εσόδων του ΜΣΚΚ ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα σε περίπτωση μη ύπαρξης ΜΣΚΚ ή του μέσου σταθμικού συντελεστή καθαρού κέρδους σε περίπτωση ύπαρξης περισσότερων του ενός ΜΣΚΚ και ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα μεγαλύτερα.

#### γ) Μικτές επιχειρήσεις

Για τις μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται χωριστά για κάθε δραστηριότητα, σύμφωνα με όσα ανωτέρω επακριβώς κατά περίπτωση αναφέρονται, και περαιτέρω το άθροισμα των επιμέρους τελικών καθαρών κερδών κάθε δραστηριότητας αποτελεί το σύνολο των καθαρών κερδών.

Εφόσον υπάρχουν κοινές δαπάνες ισχύει και εν προκειμένω ο ίδιος τρόπος επιμερισμού τους που ισχύει και για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων (σχετ. η πιο πάνω περίπτωση Α.γ').

Σημειώνεται ειδικότερα ως προς τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ότι και εν προκειμένω τα καθαρά κέρδη ειδικά από τη δραστηριότητα αυτή δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα των καθαρών κερδών που κατά περίπτωση αναφέρονται ανωτέρω (περ. Β.α') για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα.

Συνεπώς, επί βιβλίων π.χ. Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ, τα καθαρά κέρδη της πιο πάνω δραστηριότητας δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα των λογιστικών βάσει βιβλίων και στοιχείων καθαρών κερδών της ίδιας δραστηριότητας, ενώ και τα καθαρά κέρδη συνολικώς της επιχείρησης από την εν λόγω δραστηριότητα και από τη δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα του συνόλου των λογιστικών κερδών των εν λόγω δραστηριοτήτων με βάση τα βιβλία και στοιχεία.

#### δ) Αμιγώς ελεύθεροι επαγγελματίες

Όσα ανωτέρω αναφέρονται για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των εμπορικών επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, ισχύουν ανάλογα και για τους αμιγώς ελεύθερους επαγγελματίες.

Σημειώνεται ότι τα ανωτέρω ισχύουν και για τους ελεύθερους επαγγελματίες των παραγράφων 5 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 49 παράγραφος 5 και 6 του άρθρου 49 του Ν. 2238/94 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 49 παράγραφος 6 (αρχιτέκτονες, μηχανικοί, γεωλόγοι μελετητές), καθόσον από το νόμο δεν γίνεται σχετική διάκριση.

Συνεπώς και επί των επιτηδευματιών αυτών προσδιορίζονται οι καθαρές αμοιβές τόσο λογιστικώς, όπως και επί των λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών, με αφαίρεση από τις αμοιβές τους των εκπιπτόμενων κατά το άρθρο 49 του Ν. 2238/94 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 49 δαπανών, όσο και εξωλογιστικώς, κατά τις διατάξεις του ίδιου άρθρου, και λαμβάνεται τελικώς υπόψη το μεγαλύτερο ποσό. Βεβαίως, σε κάθε περίπτωση, η περαιώση είναι προαιρετική και συνεπώς εφόσον το ποσό που προκύπτει λογιστικώς είναι μεγαλύτερο, εναπόκειται στην κρίση του ίδιου του φορολογούμενου να δηλώσει το μεγαλύτερο αυτό ποσό για την περαίωση της δήλωσής του ή το εξωλογιστικώς μικρότερο ποσό που προκύπτει κατά τις γενικές διατάξεις, οπότε η οικεία δήλωση παραμένει σε εκκρεμότητα, υποκείμενη σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις.

ε) Ελεύθεροι επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών

Στις περιπτώσεις αυτές τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται κατ' ανάλογο τρόπο με τις μικτές επιχειρήσεις. Δηλαδή, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται χωριστά για κάθε δραστηριότητα, σύμφωνα με όσα ανωτέρω επακριβώς κατά περίπτωση αναφέρονται και περαιτέρω το άθροισμα των επιμέρους τελικών καθαρών κερδών κάθε δραστηριότητας αποτελεί το σύνολο των καθαρών κερδών.

Σημειώνεται ότι τα ανωτέρω εφαρμόζονται ακόμη και στην περίπτωση ελευθέρου επαγγέλματος με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας παροχής υπηρεσιών, δηλαδή και στην περίπτωση αυτή υπολογίζονται χωριστά τα καθαρά κέρδη για κάθε δραστηριότητα τόσο λογιστικώς (με επιμερισμό των τυχόν κοινών δαπανών ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα κάθε δραστηριότητας) όσο και εξωλογιστικώς και το άθροισμα των μεγαλύτερων ποσών από κάθε δραστηριότητα αποτελεί το σύνολο των καθαρών κερδών.

στ) Νόμιμα μη τηρούντες βιβλία ΚΒΣ

Για τους νόμιμα μη τηρούντες βιβλία ΚΒΣ, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά με την εφαρμογή επί των προσδιοριζόμενων στις περιπτώσεις αυτές ακαθάριστων εσόδων κατά τα αναφερόμενα στην πιο πάνω περίπτωση Α. στ', του ισχύοντος ΜΣΚΚ ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα ή του μέσου σταθμικού συντελεστή επί εσόδων.

Ειδικά επί επιχειρήσεων πώλησης αγαθών, τα καθαρά κέρδη δεν μπορεί και εν προκειμένω, όπως και επί βιβλίων Α' κατηγορίας ΚΒΣ, να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν κατά τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 32 του Ν. 2238/94 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 32 παράγραφος 4 (σχετ. η περ. Β.α').

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 ορίζεται ότι ειδικά για τις εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, καθώς και τις μικτές επιχειρήσεις για τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, όπως επίσης και για τους ελεύθερους επαγγελματίες για την ως άνω δραστηριότητα που ενδεχομένως παράλληλα άσκησαν, προκειμένου να θεωρηθούν περαιωθείσες ως ειλικρινείς οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, κατά το

άρθρο 13, πρέπει να δηλωθούν ως διαφορές εκροών οι τυχόν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων που αντίστοιχα προκύπτουν κατά τα αναφερόμενα στις πιο πάνω περιπτώσεις Α.α', Α.γ' και Α.ε'.

Για το σκοπό αυτό πρέπει να συμπληρώνεται και να συνυποβάλλεται σε δυο (2) αντίτυπα με την οικεία εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ, μόνο εφόσον προκύπτουν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων, ειδικό έντυπο με τίτλο "ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. Ν. 3296/04", ο τύπος και το περιεχόμενο του οποίου καθορίστηκαν με την εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 7 του άρθρου 17 του Ν. 3296/04 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών 1016122/338/75/0014/ ΠΟΛ. 1022/15.2.05 (υπόδειγμα του εντύπου επισυνάπτεται).

Προκειμένου να υπολογισθεί ο αναλογών ΦΠΑ επί των παραπάνω διαφορών εκροών, οι διαφορές αυτές κατανέμονται σε εκροές φορολογητέες ανά συντελεστή ΦΠΑ, σε εκροές απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης και σε εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των αντίστοιχων εισροών.

Η ως άνω κατανομή γίνεται με βάση τα ποσοστά συμμετοχής των δηλωθεισών με βάση τα βιβλία και στοιχεία φορολογητέων εκροών ανά συντελεστή ΦΠΑ, καθώς και των απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης και αυτών χωρίς δικαίωμα έκπτωσης που προέρχονται από πώληση εμπορευμάτων ή παραγωγή προϊόντων, επί του συνόλου των εκροών της δραστηριότητας αυτής (δεύτερη σελίδα του εντύπου).

Τα ποσά που προκύπτουν από την ως άνω κατανομή αθροίζονται με τις λοιπές εκροές του υποκείμενου στο ΦΠΑ (π.χ. εκροές από παροχή υπηρεσιών, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κ.λπ.) και υπολογίζεται ο αναλογών φόρος (πρώτη σελίδα του εντύπου).

Σύμφωνα με την πιο πάνω εκδοθείσα Υπουργική απόφαση, το χρεωστικό υπόλοιπο που προκύπτει καταβάλλεται σε έξι (6) μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται ταυτόχρονα με την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης και οι επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των μηνών που ακολουθούν. Εάν το οφειλόμενο ποσό είναι μέχρι και 300 ευρώ, καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή του ειδικού σημειώματος.

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του ειδικού σημειώματος, καταβάλλονται ταυτόχρονα με την υποβολή του όλες οι δόσεις που μεσολαβούν από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής.

Εάν με την εκκαθαριστική δήλωση που είχε υποβληθεί από τον υποκείμενο στο ΦΠΑ προέκυπτε πιστωτικό υπόλοιπο και με την υποβολή του ειδικού σημειώματος 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. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που το ειδικό σημείωμα περαίωσης υποβληθεί εκπρόθεσμα.

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με την ίδια ως άνω Υπουργική απόφαση, ειδικά για τις διαχειριστικές περιόδους που έληξαν από 1.1.03 έως και 31.12.04, η προθεσμία υποβολής μόνο του ειδικού σημειώματος περαίωσης παρατείνεται μέχρι τις 2/6/05. Η υποβολή θα γίνεται σύμφωνα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του υποκείμενου, κλιμακούμενη σε δύο ψηφία ανά ημέρα και θα ολοκληρωθεί εντός πέντε εργασίμων ημερών από την παραπάνω ημερομηνία.

Κατά συνέπεια, για τα ειδικά σημειώματα περαίωσης των παραπάνω διαχειριστικών περιόδων που θα υποβάλλονται μέχρι και την κατά τα ανωτέρω ημερομηνία δεν θα επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι, για τα ειδικά όμως σημειώματα που θα υποβάλλονται πέραν της ημερομηνίας αυτής θα επιβάλλονται πλέον οι προβλεπόμενοι πρόσθετοι φόροι λόγω εκπροθέσμου για κάθε μήνα καθυστέρησης από την εν λόγω ημερομηνία και μετά (σχετ. και η παρ. 1 του άρθρου 17 καθώς και η ΕΔΥΟ ΠΟΛ. 1317/1997 ).

Σύμφωνα εξάλλου με την ανωτέρω Υπουργική απόφαση, τα οφειλόμενα ποσά με βάση τα υποβαλλόμενα ειδικά σημειώματα περαίωσης θα βεβαιώνονται ως έσοδα προϋπολογισμού στους αντίστοιχους ήδη υφιστάμενους κωδικούς για την μετ' έλεγχο διαδικασία.

Με την ίδια απόφαση προβλέπεται επίσης ότι τα υποβαλλόμενα ειδικά σημειώματα περαίωσης θα καταχωρούνται, κατά τη σειρά υποβολής τους, σε ιδιαίτερο βιβλίο που θα τηρείται στο τμήμα ΦΠΑ της αρμόδιας ΔΟΥ, στο οποίο θα αναγράφονται τα στοιχεία του υποκειμένου στο ΦΠΑ, η διαχειριστική περίοδος που αφορούν, το νέο πιστωτικό ή το χρεωστικό υπόλοιπο που προκύπτει και ο τυχόν πρόσθετος φόρος.

Για την καλύτερη κατανόηση των πιο πάνω αναφερόμενων σε σχέση με τον τρόπο καταβολής του προκύπτοντος χρεωστικού υπολοίπου και το χειρισμό του τυχόν υφιστάμενου πιστωτικού υπολοίπου, παρατίθενται τα ακόλουθα ενδεικτικά παραδείγματα:

### **Παράδειγμα 1ο**

Επιχείρηση με Γ' κατηγορίας βιβλία υποβάλλει εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. για τη χρήση 2004 στις 10.5.2005. Το πιστωτικό υπόλοιπο της εκκαθαριστικής δήλωσης είναι 15.000 ευρώ. Το πιστωτικό υπόλοιπο της φορολογικής περιόδου του Δεκεμβρίου του 2004 το οποίο μεταφέρθηκε στην περιοδική δήλωση του Ιανουαρίου του 2005 ήταν 18.000 ευρώ.

Με το ειδικό σημείωμα περαίωσης το πιστωτικό υπόλοιπο της χρήσης αυτής μειώνεται σε 10.000 ευρώ.

Έστω ότι το ειδικό σημείωμα θα υποβληθεί εκπρόθεσμα στις 20.6.2005.

Στην περίπτωση αυτή, στην περιοδική δήλωση του Μαΐου θα συμπεριληφθεί στα αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών το ποσό των 3.000 ευρώ που είναι η μείωση του πιστωτικού υπολοίπου μεταξύ της περιοδικής και της εκκαθαριστικής δήλωσης (βλέπε φυλλάδιο οδηγιών για τη συμπλήρωση της εκκαθαριστικής).

Στην περιοδική δήλωση του Ιουνίου θα συμπεριληφθεί στα αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών το ποσό των 5.000 ευρώ που είναι η μείωση του πιστωτικού υπολοίπου μεταξύ της εκκαθαριστικής δήλωσης και του ειδικού σημειώματος περαίωσης.

### **Παράδειγμα 2 °**

Έστω ότι στο παραπάνω παράδειγμα, με το ειδικό σημείωμα περαίωσης προκύπτει χρεωστικό υπόλοιπο 2.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή με την υποβολή του ειδικού σημειώματος θα καταβληθούν τα 2/6 του χρεωστικού υπολοίπου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής και το υπόλοιπο θα καταβληθεί σε 4 δόσεις. Επίσης, θα συμπεριληφθεί στην περιοδική δήλωση του Ιουνίου στα αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών

ποσό 15.000 ευρώ που είναι η μείωση (μηδενισμός) του πιστωτικού υπολοίπου μεταξύ εκκαθαριστικής δήλωσης και ειδικού σημειώματος.

Για τις επιχειρήσεις ειδικών καθεστώτων του κεφαλαίου Θ΄ του Κωδ. ΦΠΑ (Ν. 2859/2000) ισχύουν τα ανωτέρω αναφερόμενα και δεν απαιτείται περαιτέρω επεξήγηση.

Διευκρινίζεται τέλος ότι στις περιπτώσεις που έχει υποβληθεί από τον υποκείμενο στο φόρο αίτημα επιστροφής ΦΠΑ και δεν έχει εκτελεστεί ακόμη ή έχει επιστραφεί το 90% και εκκρεμεί η επιστροφή του υπολοίπου 10%, κατά την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης και εφόσον με αυτό προκύπτει ποσό για καταβολή, θα ακολουθείται η ανωτέρω προβλεπόμενη διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής και περαιτέρω ο προϊστάμενος της ΔΟΥ οφείλει μέσα σε απόλυτα δεσμευτική γι' αυτόν προθεσμία ενός μηνός να εκτελέσει την επιστροφή διενεργώντας προσωρινό έλεγχο όπου αυτός απαιτείται σύμφωνα με την ΑΥΟ ΠΟΛ. 1073/04 . Μετά τη διενέργεια του προσωρινού ελέγχου όπου απαιτείται και την εκτέλεση της επιστροφής θα θεωρείται ότι περαιώθηκε η υπόθεση.

4. Με τις διατάξεις της παρ. 6 προβλέπεται ρητά ότι προκειμένου να θεωρηθούν περαιωθείσες ως ειλικρινείς κατά το άρθρο 13 οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, θα πρέπει για την ίδια διαχειριστική περίοδο να έχουν δηλωθεί τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και οι τυχόν διαφορές εκρών στο ΦΠΑ, κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους, υποχρεωτικά και για τις δύο αυτές φορολογίες. Κατά συνέπεια, η δήλωση των κατά τα ανωτέρω ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών μόνο στη φορολογία εισοδήματος, χωρίς την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης ΦΠΑ εφόσον προκύπτουν διαφορές ακαθάριστων εσόδων ή αντίστροφα, καθώς και ο τυχόν προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών και των τυχόν διαφορών στο ΦΠΑ κατά τρόπο διαφορετικό από τον προβλεπόμενο, συνεπάγονται τη μη περαίωση συνολικά των δηλώσεων και των δύο ως άνω φορολογιών στην οικεία χρήση.

Σημείωση: Για την καλύτερη κατανόηση του τρόπου προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών, καθώς και των διαφορών εκρών στο ΦΠΑ και της κατανομής αυτών, στο πλαίσιο της ανωτέρω διαδικασίας περαίωσης, επισυνάπτεται στην παρούσα ειδικό Παράρτημα με ενδεικτικά παραδείγματα.

#### **Άρθρο 16** **Περαίωση δηλώσεων λοιπών φορολογιών**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται ότι επί επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών των οποίων οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ περαιώνονται ως ειλικρινείς σύμφωνα με τα οριζόμενα στα προηγούμενα άρθρα 13, 14 και 15, δεν ελέγχονται και περαιώνονται επίσης ως ειλικρινείς, κατ' ανάλογη εφαρμογή του άρθρου 13, και οι υποβαλλόμενες για τις αντίστοιχες χρήσεις δηλώσεις των λοιπών φορολογιών για τις οποίες ως βάση προσδιορισμού του φόρου ή του τέλους ή της εισφοράς λαμβάνονται υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα της φορολογίας εισοδήματος, εφόσον πρόκειται για λοιπές φορολογίες για τις οποίες ως ακαθάριστα έσοδα δηλώνονται τα οριζόμενα στο άρθρο 15, δηλαδή αυτά που δηλώνονται και στη φορολογία εισοδήματος κατά το άρθρο αυτό.

Με βάση τα παραπάνω συνάγεται ότι προϋπόθεση περαίωσης των λοιπών φορολογιών στο πλαίσιο της ανωτέρω διαδικασίας, αποτελεί η περαίωση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της ίδιας χρήσης, ενώ, αντίθετα, η περαίωση για τις λοιπές φορολογίες είναι προαιρετική και δεν αποτελεί προϋπόθεση

περαιώσης των φορολογιών εισοδήματος και ΦΠΑ. Επίσης συνάγεται ότι ο φορολογούμενος μπορεί να περαιώσει κατά τον προαναφερόμενο τρόπο περαιώσης μία ή περισσότερες από τις τυχόν λοιπές φορολογίες του που ενδεχομένως υπάγονται στον τρόπο αυτό περαιώσης, ανάλογα με την επιθυμία του (π.χ. ΕΛΓΑ, όπου προβλέπεται, κ.λπ.).

Σύμφωνα με την πιο πάνω εκδοθείσα Υπουργική απόφαση ΠΟΛ. 1022/05, για την περαίωση, κατά τα ανωτέρω, των λοιπών φορολογιών, υποβάλλονται στην αρμόδια ΔΟΥ, εφόσον προκύπτουν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων προς δήλωση, σχετικές ανά φορολογία συμπληρωματικές δηλώσεις (με χρήση των εντύπων που ήδη χρησιμοποιούνται), με τις οποίες δηλώνονται οι προκύπτουσες διαφορές και τα οικεία ποσά διαφορών φόρων, τελών και εισφορών καταβάλλονται εφάπαξ με την υποβολή των εν λόγω δηλώσεων.

Ειδικά για τη διαχειριστική περίοδο που έληξε την 31/12/2004, οι οικείες κατά τα ανωτέρω συμπληρωματικές δηλώσεις μπορεί, σύμφωνα με την ίδια ως άνω Υπουργική απόφαση, να υποβάλλονται μέχρι 2/6/2005.

Κατά συνέπεια, για τις συμπληρωματικές δηλώσεις της παραπάνω διαχειριστικής περιόδου που θα υποβάλλονται μέχρι και την ανωτέρω ημερομηνία δεν θα επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι, για τις συμπληρωματικές όμως δηλώσεις που θα υποβάλλονται πέραν της ημερομηνίας αυτής θα επιβάλλονται πλέον οι προβλεπόμενοι πρόσθετοι φόροι λόγω εκπροθέσμου για κάθε μήνα καθυστέρησης από την εν λόγω ημερομηνία και μετά (σχετ. και η παρ. 1 του άρθρου 17).

Διευκρινίζεται ότι τα οφειλόμενα ποσά με βάση τις υποβαλλόμενες γενικώς συμπληρωματικές δηλώσεις λοιπών φορολογιών, στο πλαίσιο της ανωτέρω διαδικασίας περαιώσης, εγγράφονται στους ήδη υφιστάμενους ανά φορολογία Κωδικούς Εσόδων.

Σημειώνεται τέλος ότι λοιπές εν γένει φορολογίες πέραν αυτών για τις οποίες ως βάση προσδιορισμού του φόρου ή του τέλους ή της εισφοράς λαμβάνονται υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα της φορολογίας εισοδήματος, δεν αποτελούν σε καμιά περίπτωση αντικείμενο περαιώσης στο πλαίσιο της ανωτέρω διαδικασίας, αλλά παραμένουν σε εκκρεμότητα υποκείμενες σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις (π.χ. παρακρατούμενοι γενικά φόροι κ.λπ.).

Εξαιρετικά, επισημαίνεται ότι επί περαιώσης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ειδικά των νομικών και λοιπών προσώπων για τα οποία προεβλέπετο η επιβολή τελών χαρτοσήμου επί των καθαρών κερδών, υπολογίζονται υποχρεωτικώς επί των τυχόν επιπλέον δηλούμενων καθαρών κερδών που προκύπτουν στο πλαίσιο της περαιώσης τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου πλέον 20% υπέρ ΟΓΑ, προκειμένου για διαχειριστικές περιόδους υπαγόμενες στη διαδικασία περαιώσης που άρχισαν μέχρι και την 31/12/2004, και με την περαίωση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος θεωρείται ότι περαιώνονται και οι ειδικές αυτές φορολογίες.

### **Άρθρο 17** **Μεταβατικές και άλλες διατάξεις**

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι σε περιπτώσεις που υποβάλλονται δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ειδικά σημειώματα περαιώσης ΦΠΑ, καθώς και δηλώσεις λοιπών φορολογιών, πέραν των προθεσμιών της εμπρόθεσμης υποβολής που εκάστοτε ισχύουν για κάθε φορολογία, βάσει των οποίων δηλώνονται οι διαφορές ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών καθώς

και εκρών στο ΦΠΑ που προκύπτουν κατά τα άρθρα 15 και 16, τότε επί των οικείων διαφορών φόρων ή τελών ή εισφορών, επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι ή προσαυξήσεις ή πρόστιμα κατά τις ισχύουσες για κάθε φορολογία διατάξεις.

Συνεπώς, με βάση τα παραπάνω, υπάρχει μεν δυνατότητα για το φορολογούμενο δήλωσης των παραπάνω διαφορών και σε μεταγενέστερο ανάλογα με την επιθυμία του χρόνο, με επιβολή των πρόσθετων φόρων ή προσαυξήσεων ή προστίμων που κατά περίπτωση προβλέπονται για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις, με την επιφύλαξη όμως ότι, αν εν τω μεταξύ εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου, τότε οι οικείες δηλώσεις δεν μπορεί πλέον να περαιωθούν για τη συγκεκριμένη χρήση κατά τις ανωτέρω διατάξεις, καθότι λόγω της έκδοσης της εντολής ελέγχου καθίστανται πλέον εξαιρούμενες των διατάξεων αυτών.

Τα παραπάνω ισχύουν με την επιφύλαξη των ειδικότερων οδηγιών για την εφαρμογή της παρ. 5 του άρθρου 15, του προηγούμενου άρθρου 16, καθώς και των παρ. 5 και 6 του παρόντος άρθρου.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 ορίζεται ότι οι υφιστάμενες διατάξεις περί έκδοσης και κοινοποίησης συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων ισχύουν ανάλογα και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών.

Τα ίδια ορίζεται ότι ισχύουν και σε περίπτωση που υπάρχουν ανέλεγκτα δελτία πληροφοριών ή οποιαδήποτε επιβαρυντικά στοιχεία κατά το χρόνο που επέρχεται η περαίωση των πιο πάνω δηλώσεων.

3. Με τις διατάξεις της παρ. 3 ορίζεται ρητά, για άρση κάθε αμφισβήτησης, ότι οι δηλώσεις που για οποιοδήποτε λόγο δεν υπάγονται στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις ισχύουσες εκάστοτε διατάξεις περί ελέγχου.

Ευνόητο βεβαίως είναι ότι σε έλεγχο επίσης υπόκεινται και οι δηλώσεις που υπάγονται μεν στην υπόψη διαδικασία περαίωσης, αλλά δεν δηλώνονται οι επιπλέον τυχόν προκύπτουσες για τις ανάγκες της περαίωσης διαφορές λόγω μη επιθυμίας του φορολογούμενου ή δηλώνονται οι διαφορές αυτές αλλά όχι κατά τον προβλεπόμενο τρόπο.

4. Με τις διατάξεις της παρ. 4 ορίζεται ότι η ανωτέρω διαδικασία περαίωσης ισχύει για δηλώσεις διαχειριστικών περιόδων που λήγουν από 31.12.2004 και μετά.

5. Με τις διατάξεις της παρ. 5 ορίζεται ότι η παραπάνω διαδικασία περαίωσης, με τα ίδια όρια, όρους και προϋποθέσεις, καταλαμβάνει και τις δηλώσεις των διαχειριστικών περιόδων που έληξαν από 1.1.2003 έως και 30.12.2004, εφόσον οι τυχόν επιπλέον προκύπτουσες διαφορές ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών στη φορολογία εισοδήματος και στις λοιπές φορολογίες, κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 15 και 16, δηλώνονται μέχρι 15 Μαΐου 2005 και επειδή η ημερομηνία αυτή συμπίπτει να είναι αργία, μέχρι 16 Μαΐου 2005, και η υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης ΦΠΑ γίνεται μέχρι 2 Ιουνίου 2005, κατόπιν της εκδοθείσας απόφασης ΠΟΛ. 1022/2005, προκειμένου για το ΦΠΑ. Με βάση τα παραπάνω, όσοι επιτηδευματίες υπάγονται στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 14 για τις προαναφερόμενες διαχειριστικές περιόδους και εφόσον βεβαίως επιθυμούν να περαιώσουν τις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ καθώς και λοιπών φορολογιών κατά το άρθρο 16 των διαχειριστικών αυτών περιόδων ως προς τις δραστηριότητες που υπάγονται στην εν λόγω διαδικασία περαίωσης, πρέπει μέχρι 16.5.2005 να υποβάλλουν στις κατά περίπτωση αρμόδιες



ΔΟΥ συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, χρησιμοποιώντας τα νέα έντυπα Ε-3 τα οποία ήδη προβλέπουν ειδικό πίνακα για τους σχετικούς υπολογισμούς, ανεξάρτητα αν προκύπτουν ή όχι διαφορές ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών, και μέχρι 2.6.05, με περαιτέρω κλιμάκωση της προθεσμίας αυτής όπως ορίζεται στην ανωτέρω απόφαση, τα οικεία ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ, μόνο εφόσον προκύπτουν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων.

Επίσης, μέχρι 16.5.2005 θα πρέπει να υποβληθούν και οι τυχόν συμπληρωματικές δηλώσεις λοιπών φορολογιών του άρθρου 16, εφόσον υφίστανται τέτοιες φορολογίες και εφόσον προκύπτουν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων προς δήλωση, με εφάπαξ καταβολή των οικείων διαφορών φόρων, τελών και εισφορών, ταυτόχρονα με την υποβολή των εν λόγω δηλώσεων.

Ενόψει της παραπάνω δυνατότητας των φορολογουμένων να δηλώσουν μέχρι τις κατά τα ανωτέρω ημερομηνίες τις τυχόν προκύπτουσες διαφορές για τις διαχειριστικές περιόδους που έληξαν από 1.1.2003 έως και 30.12.2004, διευκρινίζεται ότι, σε περιπτώσεις έκδοσης εντολών τακτικού ελέγχου για τις εν λόγω διαχειριστικές περιόδους επί επιτηδευματιών που υπάγονται στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης κατά το άρθρο 14 και δεν υπέβαλλαν τις ανωτέρω συμπληρωματικές δηλώσεις ή τα ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ, είναι σκόπιμο να παρέχεται, ειδικά για διενεργούμενους ελέγχους μέχρι 2.6.2005, πριν την έναρξη του ελέγχου, προθεσμία είκοσι (20) ημερών από της επίδοσης σχετικής προς τούτο έγγραφης πρόσκλησης, προκειμένου, εφόσον οι ανωτέρω επιτηδευματίες το επιθυμούν, να υποβάλλουν τις εν λόγω συμπληρωματικές δηλώσεις ή τα ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ για την περαίωση των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, καθώς και των δηλώσεων λοιπών φορολογιών που υπάγονται στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης.

Ευνόητο είναι ότι αν για τις παραπάνω διαχειριστικές περιόδους υποβληθούν συμπληρωματικές δηλώσεις και ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ και δηλωθούν οι τυχόν επιπλέον προκύπτουσες διαφορές ή αν με βάση τις υποβαλλόμενες συμπληρωματικές δηλώσεις στη φορολογία εισοδήματος δεν προκύπτουν διαφορές προς δήλωση για καμιά από τις ανωτέρω φορολογίες, καθότι με τις αρχικές δηλώσεις δηλώθηκαν ήδη μεγαλύτερα ποσά ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών καθώς και εκρών βάσει των βιβλίων και στοιχείων και των γενικών διατάξεων σε σχέση με τα προκύπτοντα κατά τα άρθρα 15 και 16 και εφόσον βεβαίως πρόκειται για επιτηδευματίες υπαγόμενους στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης, για τους οποίους δεν συντρέχει οποιοσδήποτε λόγος εξαίρεσης κατά το άρθρο 14, τότε οι οικείες δηλώσεις για τις παραπάνω φορολογίες και για τις υπαγόμενες στη διαδικασία περαίωσης δραστηριότητες θεωρούνται ήδη περαιωθείσες ως ειλικρινείς και δεν θα ελέγχονται. Στις περιπτώσεις αυτές ο έλεγχος θα περιορίζεται μόνο στις τυχόν παράλληλα ασκούμενες δραστηριότητες που δεν υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης καθώς και στις λοιπές φορολογίες ή στα λοιπά θέματα και αντικείμενα γενικά που δεν αποτελούν αντικείμενο της περαίωσης (π.χ. παρακρατούμενοι φόροι γενικώς κ.λπ.).

Σημειώνεται, τέλος, ότι συμπληρωματικές δηλώσεις καθώς και ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ, για την περαίωση, κατά την ανωτέρω διαδικασία, των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ καθώς και των λοιπών φορολογιών κατά το άρθρο 16 των πιο πάνω διαχειριστικών περιόδων που έληξαν από 1.1.2003 έως και 30.12.2004, μπορεί να υποβάλλονται και μετά από τις κατά τα ανωτέρω προθεσμίες (16.5.2005 ή 2.6.2005, κατά περίπτωση), με την προϋπόθεση βεβαίως ότι δεν εκδίδεται εν τω μεταξύ εντολή τακτικού ελέγχου. Στις περιπτώσεις όμως αυτές θα επιβάλλονται πλέον οι προβλεπόμενοι πρόσθετοι φόροι λόγω εκπροθέσμου για κάθε

μήνα καθυστέρησης από τις προθεσμίες αυτές και μετά ή τα προβλεπόμενα πρόστιμα, κατά περίπτωση (σχετ. και η παρ. 1 του άρθρου 17).

6. Με τις διατάξεις της παρ. 6 προβλέπεται κατ' αρχήν ότι για τις συμπληρωματικές δηλώσεις και τα ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ, χρήσεων που έληξαν από 1.1.2003 έως και 30.12.2004, που θα υποβληθούν κατ' εφαρμογή της προηγούμενης παρ. 5, δεν επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι ή προσαυξήσεις ή πρόστιμα, εφόσον πρόκειται για περιπτώσεις που κατά το χρόνο δημοσίευσης του Ν. 3296/2004 είχε ήδη λήξει η προθεσμία υποβολής των αντίστοιχων αρχικών δηλώσεων για τα βάσει των βιβλίων και στοιχείων δεδομένα. Για λόγους όμως ενιαίας αντιμετώπισης και ενόψει και της απόφασης ΠΟΛ. 1022/2005, τα ανωτέρω, περί μη επιβολής πρόσθετων φόρων ή προσαυξήσεων ή προστίμων, ισχύουν σε κάθε περίπτωση γενικώς συμπληρωματικών δηλώσεων και σημειωμάτων περαίωσης ΦΠΑ που αφορούν τις πιο πάνω χρήσεις και υποβάλλονται κατά την προηγούμενη παρ. 5 μέχρι τις προαναφερόμενες κατά φορολογία προθεσμίες (16.5.2005 ή 2.6.2005, κατά περίπτωση), ανεξάρτητα από το χρόνο λήξης της προθεσμίας υποβολής των αντίστοιχων αρχικών δηλώσεων για τα βάσει των βιβλίων και στοιχείων δεδομένα. 7. Με τις διατάξεις της παρ. 7 παρέχεται εξουσιοδότηση στον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών να καθορίζει με απόφασή του τον τρόπο και τη διαδικασία, τις υποβαλλόμενες δηλώσεις και κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή της παραπάνω διαδικασίας περαίωσης.

#### **Λοιπά γενικά θέματα περαίωσης**

1. Σε κάθε περίπτωση γενικώς τήρησης βιβλίων περισσότερων της μίας κατηγορίας (Α' Β' ή Α'Γ' ή Β'Γ' ή και Α'Β'Γ'), οι υπολογισμοί για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών, σύμφωνα με το άρθρο 15, γίνονται χωριστά για την Α' κατηγορία και χωριστά για τις λοιπές κατηγορίες και περαιτέρω αθροίζονται τα επί μέρους προκύπτοντα τελικά ποσά. Σε περίπτωση ύπαρξης κοινών δαπανών που αφορούν κλάδους ή δραστηριότητες τόσο του βιβλίου Α' κατηγορίας όσο και των βιβλίων λοιπών κατηγοριών, αυτές επιμερίζονται κατά την αναλογία των επιμέρους ακαθαρίστων εσόδων τα οποία εξυπηρετούν, προκειμένου να γίνουν οι απαραίτητοι περαιτέρω υπολογισμοί. Ως ακαθάριστα έσοδα, για το σκοπό αυτό, σε ότι αφορά τα βιβλία Α' κατηγορίας, λαμβάνονται αυτά που προσδιορίζονται κατά τα αναφερόμενα για την εφαρμογή της παρ. 2 του άρθρου 14.

2. Εκ του νόμου δεν προβλέπεται εξαίρεση για τις περιπτώσεις επιχειρήσεων και εν γένει επιτηδευματιών που βρίσκονται σε αδράνεια ή γενικά δεν εμφανίζουν ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων για τις υπαγόμενες στην παραπάνω διαδικασία περαίωσης δραστηριότητες και συνεπώς και στις περιπτώσεις αυτές υπάρχει δυνατότητα περαίωσης των υποβαλλόμενων δηλώσεων ως προς τις εν λόγω δραστηριότητες, με τους ίδιους όρους και προϋποθέσεις, εφόσον βεβαίως ο φορολογούμενος το επιθυμεί.

Στις παραπάνω περιπτώσεις, ως ΜΣΚΚ, προκειμένου να γίνουν οι απαραίτητοι υπολογισμοί, λαμβάνεται ο ΜΣΚΚ με βάση τα δεδομένα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου ή επί μη ύπαρξης, ο ΜΣΚΚ του κύριου δηλωθέντος επαγγέλματος. Ειδικά επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, εφόσον στις χρήσεις που δεν υφίστανται ακαθάριστα έσοδα υφίσταται απογραφή έναρξης ή αγορές, ως ΜΣΚΚ λαμβάνεται αυτός που αντιστοιχεί ή προκύπτει με βάση τα απογραφέντα ή αγορασθέντα αγαθά.

Τα ανωτέρω αναφερόμενα ισχύουν ανάλογα και για την κατανομή των διαφορών εκροών στο ΦΠΑ, εφόσον πρόκειται για περιπτώσεις που προκύπτουν διαφορές στη φορολογία αυτή.

3. Προκειμένου για επιχειρήσεις που ασκούν δραστηριότητα η οποία με βάση τις διατάξεις του ΦΠΑ λογίζεται ως παροχή υπηρεσιών ενώ με βάση τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος ως πώληση αγαθών (π.χ. εστιατόρια, κ.λπ.), για την εφαρμογή της ανωτέρω διαδικασίας περαίωσης θεωρούνται ως επιχειρήσεις πώλησης αγαθών.

4. Για επιχειρήσεις οι οποίες με βάση τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, δεν αναζητούνται διαφορές στη φορολογία αυτή, προσδιορίζονται όμως τα ακαθάριστα έσοδα με βάση το άρθρο 15 και εφόσον προκύπτουν διαφορές, αυτές λαμβάνονται ως διαφορές εκροών στο ΦΠΑ και ακολουθείται η περαιτέρω οριζόμενη διαδικασία επιμερισμού τους σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ. 5 του ίδιου άρθρου.

5. Επί επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που άσκησαν περισσότερες από μία υπαγόμενες στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης δραστηριότητες κατά την παρ. 1 του άρθρου 14 (μικτές επιχειρήσεις κ.λπ.), η περαίωση στο πλαίσιο της διαδικασίας αυτής πραγματοποιείται υποχρεωτικώς για όλες συγχρόνως τις υπαγόμενες δραστηριότητες, χωρίς δυνατότητα επιλεκτικής περαίωσης μερικών μόνο από αυτές.

6. Στην περίπτωση που στο πλαίσιο της ανωτέρω διαδικασίας περαίωσης προκύπτουν καθαρά κέρδη μεγαλύτερα αυτών που προκύπτουν με βάση τα βιβλία και στοιχεία κατά τις ισχύουσες γενικές διατάξεις, επί των οικείων διαφορών καθαρών κερδών υπολογίζεται επιχειρηματική αμοιβή, όπως και όπου αυτή προβλέπεται κατά τις κείμενες διατάξεις, εφόσον τα επί πλέον αυτά καθαρά κέρδη δηλώνονται απευθείας με την υποβαλλόμενη εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την οποία δηλώνονται και τα βάσει βιβλίων και στοιχείων καθαρά κέρδη και εν πάσει περίπτωση εφόσον τα επιπλέον αυτά κέρδη δηλώνονται εμπροθέσμως. Εφόσον όμως τα παραπάνω επί πλέον καθαρά κέρδη δηλώνονται μεταγενέστερα με ιδιαίτερη εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση, τότε, σε κάθε περίπτωση, δεν υπολογίζεται επ' αυτών επιχειρηματική αμοιβή και τα κέρδη αυτά φορολογούνται στο σύνολό τους στο όνομα του νομικού προσώπου ή της κοινωνίας, κατά περίπτωση.

7. Για τις διαφορές φόρου εισοδήματος που αναλογούν στα επί πλέον ποσά καθαρών κερδών που τυχόν δηλώνονται στο πλαίσιο της ανωτέρω διαδικασίας περαίωσης απευθείας με την υποβαλλόμενη εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την οποία δηλώνονται και τα βάσει βιβλίων και στοιχείων καθαρά κέρδη διενεργείται ενιαία εκκαθάριση και εφαρμόζεται για το συνολικό ποσό φόρων το καθεστώς τρόπου βεβαίωσης και καταβολής που ήδη ισχύει κατά τις γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος.

Σε περίπτωση που τα ως άνω επιπλέον ποσά καθαρών κερδών, προκειμένου για τη διαχειριστική περίοδο που έληξε στις 31.12.04, δηλωθούν μεταγενέστερα με ιδιαίτερη εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση (σχετ. και η παρ. 1 του άρθρου 17), τότε εφαρμόζονται ως προς τη βεβαίωση και την καταβολή ακριβώς όσα ορίζονται από τις γενικές επίσης διατάξεις της συγκεκριμένης φορολογίας για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις.

8. Τυχόν βάσει βιβλίων και στοιχείων ζημίες που προκύπτουν σε χρήσεις για τις οποίες οι οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ περαιώνονται κατά την ανωτέρω διαδικασία περαίωσης, δεν λαμβάνονται υπόψη και δεν μεταφέρονται για

συμψηφισμό στις επόμενες χρήσεις, δεδομένου ότι στις χρήσεις αυτές για τις οποίες οι δηλώσεις περαιώνονται, δεν είναι σε καμιά περίπτωση δυνατόν να προκύπτει τελικώς ζημία στο πλαίσιο της περαίωσης. Σε περίπτωση που στις ανωτέρω χρήσεις ασκείται παράλληλα και άλλη δραστηριότητα μη υπαγόμενη στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης από την οποία προκύπτει επίσης ζημία, συμψηφίζεται η ζημία αυτή, εφόσον αυτό προβλέπεται κατά τις κείμενες διατάξεις, με τα προκύπτοντα βάσει περαίωσης τελικά αποτελέσματα των υπαγόμενων δραστηριοτήτων και το προκύπτον ποσό αποτελεί το τελικό αποτέλεσμα της οικείας χρήσης.

Εξάλλου, τυχόν δηλωθέντα ποσά ζημίας που προκύπτουν από προηγούμενες χρήσεις για τις οποίες οι οικείες δηλώσεις δεν υπάγονται στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης ή υπάγονται αλλά δεν περαιώνονται κατά τη διαδικασία αυτή, μεταφέρονται προς συμψηφισμό, κατά τις κείμενες διατάξεις, στις επόμενες χρήσεις, ανεξάρτητα αν για τις επόμενες αυτές χρήσεις οι οικείες δηλώσεις περαιώνονται κατά την ανωτέρω διαδικασία, με την επιφύλαξη βεβαίως τροποποίησης των μεταφερθέντων ποσών ζημίας από ενδεχόμενο έλεγχο των χρήσεων από τις οποίες προέκυψαν.

9. Διευκρινίζεται γενικώς ότι αν τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που υπάγονται στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης, από τις υπαγόμενες στη διαδικασία αυτή δραστηριότητές τους, όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία τους κατ' εφαρμογή των γενικών διατάξεων, είναι μεγαλύτερα αυτών που προκύπτουν με βάση τους ειδικούς υπολογισμούς που κατά περίπτωση προβλέπονται από το άρθρο 15, τότε οι οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, καθώς και λοιπών φορολογιών κατά το άρθρο 16, θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς κατά το μέρος των εν λόγω δραστηριοτήτων που υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης και δεν ελέγχονται ως προς τις δραστηριότητες αυτές, με την επιφύλαξη όσων ανωτέρω έχουν αναφερθεί στο άρθρο 13, εφόσον είναι εμπρόθεσμες και ακριβείς με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων και συγχρόνως πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις και δεν συντρέχουν λόγοι εξαίρεσης από τη διαδικασία περαίωσης κατά το άρθρο 14.

## **Άρθρο 28** **Θέματα φορολογικών ελέγχων**

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου αυτού προβλέπεται η κατά προτεραιότητα διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου στις ακόλουθες περιπτώσεις επιχειρήσεων, ελεύθερων επαγγελματιών και γενικά επιτηδευματιών:

- Επί επιτηδευματιών για τους οποίους υφίστανται διαπιστωμένες παραβάσεις ΚΒΣ για έκδοση πλαστών ή εικονικών ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων ή για τους οποίους εκκρεμούν Δελτία Πληροφοριών ή άλλα επιβαρυντικά στοιχεία γενικώς σχετιζόμενα με τις προαναφερόμενες παραβάσεις, καθώς και επί επιτηδευματιών που εμπλέκονται καθ' οιονδήποτε γενικώς τρόπο σε υποθέσεις λαθρεμπορίας.

- Επί επιτηδευματιών που προβαίνουν σε οριστική παύση των εργασιών τους.

- Επί υπεράκτιων (εξωχώριων) εταιριών που θεωρούνται επιτηδευματίες, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του ΚΒΣ Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 2 παράγραφος 1 , δηλαδή επί νομικών προσώπων οποιασδήποτε μορφής, πλην νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που έχουν την έδρα τους σε αλλοδαπή χώρα με βάση τη νομοθεσία της οποίας

δραστηριοποιούνται αποκλειστικά σε άλλες χώρες και απολαμβάνουν ιδιαίτερα ευνοϊκής φορολογικής μεταχείρισης και τα οποία είτε έχουν πραγματική-φυσική επαγγελματική εγκατάσταση και ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια, ανεξάρτητα από το χαρακτηρισμό της εγκατάστασης αυτής ως μόνιμης ή μη από άλλες διατάξεις, είτε δεν έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλά αποκτούν κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου ή ανεγείρουν ακίνητο στην Ελλάδα (σχετ. και το άρθ. 5 παρ. 7 του Ν. 3091/2002 , εγκ. ΠΟΛ. 1041/2003 , ως προς τις νοούμενες ως εξωχώριες εταιρίες).

Συγκεκριμένα, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, στις προαναφερόμενες περιπτώσεις επιτηδευματιών θα πρέπει εφεξής να παρακολουθείται και να επισπεύδεται η διενέργεια του τακτικού ελέγχου, όπως αυτός προβλέπεται κατά τις ισχύουσες κάθε φορά διατάξεις, για όλες τις φορολογίες και ανεξαρτήτως ελεγκτικής αρμοδιότητας, ούτως ώστε, ουσιαστικά, κάθε ανέλεγκτη χρήση να ελέγχεται το αργότερο εντός τριών ημερολογιακών ετών από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Ειδικά κατά την πρώτη εφαρμογή των ως άνω νέων διατάξεων, θα πρέπει να υπάρξει ο κατάλληλος προγραμματισμός από όλες τις ελεγκτικές υπηρεσίες, ώστε να ελεγχθούν αρμοδίως κατά προτεραιότητα, το ταχύτερο δυνατό, κατά τις κείμενες διατάξεις, όλες οι πιο πάνω περιπτώσεις επιτηδευματιών για όλες γενικώς τις ανέλεγκτες χρήσεις τους μέχρι και την τελευταία για την οποία έχει λήξει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (δηλαδή για εντολές που εκδίδονται σήμερα, μέχρι και τη χρήση 2003).

Σε κάθε περίπτωση, όλα τα παραπάνω ισχύουν με την επιφύλαξη των κοινοποιούμενων διατάξεων των άρθρων 13 , 14 , 15 , 16 και 17 του Ν. 3296/2004 περί περαίωσης των υποβαλλόμενων δηλώσεων χωρίς έλεγχο. Ευνόητο είναι επίσης ότι σε καμιά περίπτωση δεν θίγονται οι διατάξεις των άρθρων 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 και 11 του Ν. 3259/2004 , όπως ισχύουν, περί περαίωσης υποθέσεων χωρίς έλεγχο και συνεπώς στις προαναφερόμενες περιπτώσεις επιτηδευματιών που υπάγονται στις συγκεκριμένες διατάξεις του Ν. 3259/2004 θα προηγείται υποχρεωτικά, ειδικά για τις ανέλεγκτες χρήσεις μέχρι και 2002, η εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 προβλέπεται η διενέργεια ελέγχου ταμείου και αξιολογίων κατά τους διενεργούμενους φορολογικούς ελέγχους επιτηδευματιών με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ και ορίζονται οι συνέπειες επί διαπίστωσης διαφορών.

Έτσι, με βάση τις παραπάνω νέες διατάξεις και λαμβάνοντας υπόψη και τους σκοπούς, κατά τις κείμενες διατάξεις, καθώς και τις ιδιαιτερότητες των διενεργούμενων ειδών ελέγχου, η πιο πάνω επαλήθευση θα διενεργείται εφεξής, πριν από οποιαδήποτε άλλη ελεγκτική επαλήθευση και ανεξαρτήτως της ελεγκτικής υπηρεσίας που διενεργεί τον έλεγχο (Ελεγκτικά Κέντρα, ΔΟΥ), σε κάθε περίπτωση τακτικού ελέγχου, υποχρεωτικώς και ως προς το ταμείο και ως προς τα αξιόγραφα και πάντα με αναγραφή σχετικής μνείας στην εκδιδόμενη οικεία εντολή του τακτικού ελέγχου.

Σε ότι αφορά τους προσωρινούς και προληπτικούς ελέγχους, η παραπάνω επαλήθευση, ανεξαρτήτως ελεγκτικής υπηρεσίας (Ελεγκτικά Κέντρα, ΔΟΥ, ΣΔΟΕ), θα ενεργείται μόνο εφόσον αυτό αναγράφεται στην οικεία εντολή ελέγχου.

Περαιτέρω, για την εν λόγω επαλήθευση διευκρινίζονται πιο αναλυτικά τα εξής:

- Κατ' αρχήν, πριν από οποιαδήποτε άλλη ελεγκτική ενέργεια, θα θεωρούνται με ιδιαίτερη σχολαστικότητα τα τηρούμενα βιβλία πρωτογενών εγγραφών επί χειρόγραφης τήρησης και το ισοζύγιο Γενικού-Αναλυτικών Καθολικών επί μηχανογραφικής τήρησης, καθώς επίσης και όλα γενικώς τα τηρούμενα και εκδιδόμενα στοιχεία αξίας, συμπεριλαμβανομένων και των λογιστικών στοιχείων (αποδείξεις ή εντάλματα ή γραμμάτια είσπραξης και πληρωμής, αποδείξεις παράδοσης ή παραλαβής αξιογράφων κ.λπ.).

- Σε ότι αφορά τον έλεγχο του ταμείου, θα γίνεται καταμέτρηση των μετρητών από τον υπεύθυνο της επιχείρησης παρουσία των ελεγκτών (δεν θεωρούνται μετρητά οι μεταχρονολογημένες επιταγές) και θα συντάσσεται σχετικό πρωτόκολλο καταμέτρησης, το οποίο θα υπογράφεται από τον υπεύθυνο της επιχείρησης και τους ελεγκτές. Ακολούθως, θα εξάγεται το υπόλοιπο του ταμείου (λογαριασμός ΕΓΛΣ 38.00), κατ' εφαρμογή, ανάλογα με την περίπτωση, και των διατάξεων της παρ. 7 του άρθρου 24 του ΚΒΣ Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 186/1992 άρθρο 24 παράγραφος 7 , επί του οποίου θα προστίθενται οι εισπράξεις και θα αφαιρούνται οι πληρωμές μέχρι την ημέρα και ώρα του ελέγχου και το τελικό ποσό θα συγκρίνεται με το αποτέλεσμα της καταμέτρησης. Για τη διευκόλυνση του ελέγχου επισυνάπτεται στην παρούσα υπόδειγμα πρωτοκόλλου καταμέτρησης ταμείου.

Σημειώνεται ότι είναι σκόπιμο να ελέγχεται το ταμείο και σε ημερομηνίες προγενέστερες της τελευταίας ενημέρωσής του, καθώς επίσης να γίνονται αθροίσεις με βάση τα υφιστάμενα παραστατικά εισπράξεων και πληρωμών για το διάστημα που μεσολαβεί από την τελευταία ενημέρωσή του μέχρι και την ημέρα του ελέγχου, για τη διαπίστωση τυχόν πιστωτικών υπολοίπων σε ενδιάμεσες ημερομηνίες.

- Σε ότι αφορά τον έλεγχο των αξιογράφων, θα γίνεται καταγραφή των αξιογράφων που βρίσκονται στο χαρτοφυλάκιο της επιχείρησης από τον υπεύθυνο αυτής παρουσία των ελεγκτών και θα συντάσσεται στην περίπτωση αυτή πρωτόκολλο καταγραφής αξιογράφων, το οποίο θα υπογράφεται από τον υπεύθυνο της επιχείρησης και τους ελεγκτές (επισυνάπτεται υπόδειγμα πρωτοκόλλου καταγραφής αξιογράφων).

Ως αξιόγραφα, για την εφαρμογή των ανωτέρω, νοούνται όλα εκείνα τα έγγραφα που ενσωματώνουν ιδιωτικό περιουσιακό δικαίωμα κατά τέτοιο τρόπο, ώστε χωρίς την κατοχή του εγγράφου να μην είναι δυνατή ούτε η άσκηση ούτε η μεταβίβαση του δικαιώματος, και χρησιμοποιούνται για τη χορήγηση πίστωσης στις συναλλαγές (γραμμάτια σε διαταγή, συναλλαγματικές κ.λπ.) και τη διεξαγωγή πληρωμών (επιταγές). Συνεπώς, πάσης φύσεως λοιπά έγγραφα που χαρακτηρίζονται ως αξιόγραφα αλλά δεν αφορούν και δεν εξυπηρετούν συναλλαγές κατά τα ανωτέρω ή χρεόγραφα κ.λπ. δεν αποτελούν αντικείμενο της συγκεκριμένης επαλήθευσης (π.χ. μετοχές ομολογίες κ.λπ.), χωρίς βέβαια να αποκλείεται ο έλεγχός τους για άλλους λόγους.

Στη συνέχεια θα συγκρίνονται τα καταμετρηθέντα και καταγραφέντα αξιόγραφα με τα δεδομένα των αξιογράφων των οικείων λογαριασμών του αναλυτικού καθολικού της επιχείρησης (σχετικοί αναλυτικοί λογαριασμοί των λογαριασμών του ΕΓΛΣ 31 και 33) για τα οποία εκκρεμεί η πίστωση, συνυπολογιζομένων και των αξιογράφων βάσει τυχόν αποδείξεων παράδοσης ή παραλαβής αξιογράφων ή σχετικών πινακίων κ.λπ. που αφορούν το διάστημα από την τελευταία ενημέρωση του αναλυτικού καθολικού μέχρι την ημέρα και ώρα του ελέγχου. Σκόπιμο είναι να γίνεται σύγκριση και με τα δεδομένα των αξιογράφων που εμφανίζονται στα οικεία βιβλία επιταγών ή γραμματίων που τυχόν τηρούνται προαιρετικά από την επιχείρηση.

- Σύμφωνα με τις υπόψη νέες διατάξεις, οι προκύπτουσες από τον έλεγχο ταμείου και αξιολογίων αρνητικές ή θετικές διαφορές, πέραν των λοιπών συνεπειών και ανεξάρτητα από την προέλευσή τους, προστίθενται σε κάθε περίπτωση στα καθαρά κέρδη της ελεγχόμενης επιχείρησης, θεωρούμενες ουσιαστικά ως λογιστικές διαφορές και παράλληλα οι διαφορές αυτές προστίθενται στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό του ΦΠΑ και κάθε άλλου φόρου, τέλους ή εισφοράς στις λοιπές φορολογίες.

Με βάση και τα παραπάνω σημειώνεται ότι οι τυχόν διαπιστούμενες κατά τα ανωτέρω διαφορές συνεχίζουν παράλληλα να λαμβάνονται υπόψη για την κρίση επί του κύρους των βιβλίων κατά τις οικείες διατάξεις του ΚΒΣ, θέμα το οποίο και συναρτάται με τον κατ' έλεγχο προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, ενώ, σε κάθε περίπτωση, επιβάλλονται βεβαίως άμεσα τα κατά περίπτωση προβλεπόμενα πρόστιμα για τις παραβάσεις του ΚΒΣ που σχετίζονται με τις διαφορές αυτές.

Επισημαίνεται πάντως, σε σχέση με την παραπάνω επαλήθευση, ότι η διερεύνηση των υφιστάμενων κάθε φορά δεδομένων πρέπει να γίνεται με τη μέγιστη δυνατή προσοχή και το όποιο τελικό πόρισμα ως προς τη διαπίστωση διαφορών και τον καταλογισμό σχετικών παραβάσεων ΚΒΣ πρέπει να αιτιολογείται πλήρως και να στηρίζεται σε πλήρως αποδεικτικά στοιχεία, ώστε να μη καταλείπεται καμιά σχετική αμφιβολία.

Ενόψει αυτού διευκρινίζεται ότι, στις τυχόν περιπτώσεις που η ελεγχόμενη επιχείρηση επικαλείται λόγους αντικειμενικής αδυναμίας επίδειξης ήδη εκδοθέντων ή ληφθέντων μέχρι την ώρα του ελέγχου πάσης φύσεως παραστατικών, τα οποία κατά τους ισχυρισμούς της καλύπτουν τις τυχόν διαπιστωθείσες διαφορές ταμείου ή αξιολογίων, μπορεί, στις περιπτώσεις αυτές, να παρέχεται στην επιχείρηση η ευχέρεια προσκόμισης στα γραφεία της υπηρεσίας, μέχρι και την επόμενη ημέρα του ελέγχου, των εν λόγω παραστατικών, τα οποία και θα γίνονται αποδεκτά μόνο εφόσον αδιαμφισβήτητα αποδεικνύεται ότι πράγματι αυτά είχαν εκδοθεί ή ληφθεί, κατά περίπτωση, πριν την ημέρα και ώρα του ελέγχου και ότι όντως αφορούν τις διαπιστωθείσες διαφορές.

- Σύμφωνα με το άρθρο 33 του Ν. 3296/2004, η ισχύς των ανωτέρω νέων διατάξεων αρχίζει από της δημοσίευσης του εν λόγω νόμου. Συνεπώς, τα οριζόμενα στις διατάξεις αυτές περί των συνεπειών από τη διαπίστωση σχετικών διαφορών έχουν εφαρμογή για διαφορές που διαπιστώνονται από 14/12/2004 και μετά και για διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από την ίδια ημερομηνία και μετά.

3. Με τις διατάξεις της παρ. 3 αντιμετωπίζονται, για λόγους χρηστής διοίκησης, εξαιρετικές περιπτώσεις υποθέσεων για τις οποίες επιτεύχθηκε επίλυση της φορολογικής διαφοράς στο πλαίσιο της διαδικασίας του προβλεπόμενου από τις κείμενες διατάξεις δικαστικού συμβιβασμού, αλλά είτε δεν απεστάλη περαιτέρω στο αρμόδιο δικαστήριο το πρακτικό του συμβιβασμού για την κατάργηση της δίκης, είτε πρόκειται για υποθέσεις που ενώ είχαν ήδη συζητηθεί ενώπιον των δικαστηρίων κατά το χρόνο επίλυσης της διαφοράς λογίστηκαν ως εκκρεμείς στο πλαίσιο εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 24 του Ν. 2523/1997 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2523/1997 άρθρο 24 παράγραφος 4 (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1269/1997), με αποτέλεσμα, για τις ίδιες ως άνω υποθέσεις να εκδοθούν εκ των υστέρων και δικαστικές αποφάσεις από τα αρμόδια δικαστήρια, οι οποίες είναι δυσμενέστερες για το φορολογούμενο σε σχέση με τον προηγούμενο συμβιβασμό.

Ειδικότερα, προβλέπεται ότι στις εν λόγω περιπτώσεις υποθέσεων και εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προβλεπόμενες από τις ανωτέρω διατάξεις προϋποθέσεις,

τα πρακτικά διοικητικής επίλυσης της διαφοράς που συντάχθηκαν στο πλαίσιο της διαδικασίας του δικαστικού συμβιβασμού επέχουν θέση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης.

Με βάση τα παραπάνω, στις συγκεκριμένες περιπτώσεις υποθέσεων που πληρούν τις σχετικές προϋποθέσεις και εμπίπτουν στις ανωτέρω διατάξεις, για τις οποίες έχει ήδη διενεργηθεί βεβαίωση των ποσών που προέκυψαν με βάση την εκδοθείσα δικαστική απόφαση, θα πρέπει οι αρμόδιες ΔΟΥ να προβούν στη διαγραφή των ποσών αυτών εκδίδοντας προς τούτο σχετικό ΑΦΕΚ και περαιτέρω να βεβαιώσουν τα βάσει του επιτευχθέντος συμβιβασμού ποσά.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής καταλαμβάνουν αποκλειστικά και μόνο περιπτώσεις συμβιβασμών που επιτεύχθηκαν μέχρι την 14/12/2004, ημερομηνία δημοσίευσης του Ν. 3296/2004 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Για την αποφυγή παρόμοιων φαινομένων στο μέλλον, εφιστάται όλως ιδιαίτερως η προσοχή στις ΔΟΥ και τα Ελεγκτικά Κέντρα, όπως μετά τη διενέργεια του εκάστοτε κατά τις ισχύουσες διατάξεις δικαστικού συμβιβασμού αποστέλλουν άμεσα το οικείο πρακτικό του συμβιβασμού στο αρμόδιο δικαστήριο για την κατάργηση της εκκρεμούς δίκης.

Εφεξής, τυχόν περιπτώσεις μη εφαρμογής των ανωτέρω θα ελέγχονται.

Ευνόητο βεβαίως είναι ότι πρακτικά ήδη επιτευχθέντων συμβιβασμών που τυχόν δεν έχουν αποσταλεί στα αρμόδια δικαστήρια και αφορούν υποθέσεις που δεν έχουν ακόμη εκδικασθεί θα πρέπει άμεσα να αποσταλούν.

#### **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΩΝ ΕΠΙ ΤΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 13-17 Ν.3296/2004**

##### **I. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘ.15 Ν.3296/2004**

##### **ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1ο ΔΕΔΟΜΕΝΑ**

Επιχείρηση με βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, με δραστηριότητα κατά τη χρήση 2004 αμιγώς πώλησης εμπορευμάτων και αντικείμενα εργασιών εμπορία τυποποιημένων ζαχαρωδών προϊόντων λιανικά (ΚΑΕ 5323 – ΜΣΚΚ 10), εμπορία τυροπιτών και συναφών ειδών λιανικά (ΚΑΕ 5326 – ΜΣΚΚ 18), εμπορία ξηρών καρπών λιανικά (ΚΑΕ 5307 – ΜΣΚΚ 13) και εισαγωγή παιδικών τροφών (ΚΑΕ 5342– ΜΣΚΚ 11), εμφανίζει στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της κατά τη χρήση αυτή τα εξής δεδομένα:

- Απογραφή έναρξης	5.000,00
- Αγορές χρήσης	75.000,00
- Απογραφή λήξης	8.000,00
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 5323	20.000,00
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 5326	30.000,00
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 5307	40.000,00
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 5342	10.000,00
- Δαπάνες - έξοδα – αποσβέσεις	24.566,10
- Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βιβλίων και στοιχείων	100.000,00



Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη, με βάση τον Ν. 3296/2004 (περαίωση χωρίς έλεγχο) γίνονται οι παρακάτω υπολογισμοί:

#### A. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

<b>1. Κόστος πωληθέντων</b>	
Απογραφή έναρξης χρήσης	5.000,00
Πλέον αγορές χρήσης	75.000,00
Σύνολο	80.000,00
Μείον απογραφή λήξης χρήσης	8.000,00
<b>Κόστος πωληθέντων</b>	<b>72.000,00</b>
<b>2. Δαπάνες - έξοδα - αποσβέσεις</b>	<b>24.566,10</b>

**3. Μικτό κέρδος = κόστος πωληθέντων x Συντελεστή Μικτού Κέρδους (ΣΜΚ)**

$ΣΜΚ = \text{Μέσος Σταθμικός Συντ/στής Καθ. Κέρδους}(ΜΣΣΚΚ) / (100 - ΜΣΣΚΚ)$

$ΜΣΣΚΚ = \text{συνολικά καθαρά κέρδη εξωλογιστικά} \times 100 / \text{συνολικά ακαθάριστα έσοδα}$

$ΜΣΣΚΚ = [(20.000 \times 10\%) + (30.000 \times 18\%) + (40.000 \times 13\%) + (10.000 \times 11\%)] \times 100 / 100.000 = (13.700 \times 100) / 100.000 = 13,70.$

$ΣΜΚ = [13,70 / (100 - 13,70)] \times 100 = 15,874855 = 15,87$

**Αρα: μικτό κέρδος = (72.000 X 15,87) / 100 = 11.426,40**

<b>4. Ακαθάριστα έσοδα Ν.3296/04 = (1 + 2 + 3) = (72.000+ 24.566,10 + 11.426,40) =</b>	<b>107.992,50</b>
Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων και στοιχείων	100.000,00
<b>5. Αρα: ακαθάριστα έσοδα Ν.3296/2004 (περαίωσης)</b>	<b>107.992,50</b>

#### B. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ

<b>1. Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει Ν. 2238/1994</b>	
Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	100.000,00
Μείον κόστος πωληθέντων	72.000,00
Μείον δαπάνες - έξοδα- αποσβέσεις βάσει βιβλίων και στοιχείων	24.566,10
<b>Μερικό υπόλοιπο</b>	<b>3.433,90</b>
<b>Πλέον μη εκπιπτόμενες δαπάνες βάσει του άρθ. 31 Ν. 2238/94</b>	<b>2.155,32</b>
<b>Τελικά λογιστικά καθαρά κέρδη βάσει Ν. 2238/94</b>	<b>5.589,22</b>
<b>2. Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει Ν. 3296/2004</b>	

Ακαθάριστα έσοδα βάσει Ν. 3296/04	107.992,50
Επί ΜΣΚΚ	13,70 %
<b>Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη Ν. 3296/2004</b>	<b>14.794,97</b>
<b>3. Τελικά καθαρά κέρδη Ν. 3296/04 (περαίωσης)</b>	<b>14.794,97</b>

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2 ° ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Επιχείρηση με βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ, με μικτή δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων και παροχής υπηρεσιών κατά τη χρήση 2004 και αντικείμενα εργασιών την εμπορία γυναικείων εσωρούχων (ΚΑΕ 6315 - ΜΣΚΚ 15), εμπορία υφασμάτων επιπλώσεων (ΚΑΕ 6316 - ΜΣΚΚ 14), εμπορία υλικών ραπτών (ΚΑΕ 6323 - ΜΣΚΚ 11), εμπορία ψιλικών χονδρικά (ΚΑΕ 6324 - ΜΣΚΚ 8), επισκευές ηλεκτρικών εγκαταστάσεων χωρίς υλικά (ΚΑΕ 8039 - ΜΣΚΚ 50) και ενοικιάσεις κασετών βίντεο (ΚΑΕ 8043 - ΜΣΚΚ 38), εμφανίζει στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της κατά τη χρήση αυτή τα εξής δεδομένα:

- Απογραφή έναρξης	8.000,00
- Αγορές χρήσης	120.000,00
- Απογραφή λήξης	15.000,00
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 6315	58.963,32
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 6316	25.360,00
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 6323	14.000,00
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 6324	53.000,00
<b>Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων εμπορίας</b>	<b>151.323,32</b>
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 8039	7.000,00
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 8043	42.000,00
<b>Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων παροχής υπηρεσιών</b>	<b>49.000,00</b>
<b>Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βιβλίων και στοιχείων</b>	<b>200.323,32</b>
- Δαπάνες - έξοδα - αποσβέσεις εμπορίας	24.000,00
- Δαπάνες - έξοδα - αποσβέσεις παροχής υπηρεσιών	32.000,00
- Κοινές δαπάνες	16.000,00

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη, με βάση τον Ν. 3296/2004 (περαίωση χωρίς έλεγχο) γίνονται οι παρακάτω υπολογισμοί:

### A. ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΚΟΙΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΤΙΣ ΔΥΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ

**1. ΕΜΠΟΡΙΑ:** Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας x 100 / συνολικά ακαθάριστα έσοδα =  
 $151.323,32 \times 100 / 200.323,32 = 75,5395 = 75,54$

**ΑΝΑΛΟΓΟΥΣΕΣ ΚΟΙΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ = (ΚΟΙΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ x 75,54%)=(16.000,00 x 75,54) / 100=12.086,40**

**2. ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (Π.Υ.):** Ακαθάριστα έσοδα Π.Υ. x 100 / συνολικά ακαθάριστα έσοδα =  
 $49.000,00 \times 100 / 200.323,32 = 24,4604 = 24,46$

**ΑΝΑΛΟΓΟΥΣΕΣ ΚΟΙΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ Π.Υ. = (ΚΟΙΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ x 24,46%)=(16.000,00 x 24,46) / 100 = 3.913,60**

### B. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

<b>1. Κόστος πωληθέντων</b>	
Απογραφή έναρξης χρήσης	8.000,00
Πλέον αγορές χρήσης	120.000,00
Σύνολο	128.000,00

Μείον απογραφή λήξης χρήσης	15.000,00
<b>Κόστος πωληθέντων</b>	<b>113.000,00</b>
<b>2. Δαπάνες - έξοδα - αποσβέσεις - εμπορίας</b>	<b>24.000,00</b>
Πλέον αναλογούσες κοινές δαπάνες εμπορίας	12.086,40
<b>Σύνολο δαπανών εμπορίας</b>	<b>36.086,40</b>

### 3. Μικτό κέρδος = κόστος πωληθέντων x ΣΜΚ

Συντελεστής μικτού κέρδους (ΣΜΚ) = ΜΣΣΚΚ / (100 – ΜΣΣΚΚ)

ΜΣΣΚΚ = συνολικά καθαρά κέρδη εξωλογιστικά x 100/συνολικά ακαθάριστα έσοδα

ΜΣΣΚΚ = [(58.963,32 x 15%) + (25.360,00 x 14%) + (14.000,00 x 11%) + (53.000,00 x 8%)] x 100 / 151.323,32 = (18.174,90 x 100) / 151.323,32 = 12,01064 = 12,01

**ΣΜΚ = [12,01 / (100 – 12,01)] x 100 = 13,6492783 = 13,65**

<b>Άρα: μικτό κέρδος = (113.000 x 13,65) / 100 =</b>	15.424,50
<b>4. Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας Ν.3296/04 = (1 + 2 + 3) = (113.000 + 36.086,40 + 15.424,50)=</b>	<b>164.510,90</b>
Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας βιβλίων και στοιχείων	151.323,32
<b>5. Άρα: Ακαθάριστα έσοδα Ν. 3296/04 (περαίωσης) εμπορίας</b>	<b>164.510,90</b>
<b>Ακαθάριστα έσοδα Ν. 3296/04 παροχής υπηρεσιών</b>	<b>49.000,00</b>
<b>Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων Ν.3 296/04 (περαίωσης)</b>	<b>213.510,90</b>

## Γ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ

### 1Α. Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών εμπορίας βάσει Ν. 2238/1994

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	151.323,32
Μείον κόστος πωληθέντων	113.000,00
Μείον δαπάνες- έξοδα- αποσβέσεις εμπορίας	36.086,40
<b>Καθαρά λογιστικά κέρδη βάσει Ν. 2238/1994</b>	<b>2.236,92</b>

### 1Β. Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών εμπορίας βάσει Ν. 3296/2004

Ακαθάριστα έσοδα Ν. 3296/04 εμπορίας	164.510,90
Επί Μ.Σ.Σ.Κ.Κ. εμπορίας	12,01 %
<b>Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη βάσει Ν. 3296/2004</b>	<b>19.757,76</b>
<b>1Γ. Τελικά καθαρά κέρδη Ν. 3296/04 εμπορίας (περαίωσης)</b>	<b>19.757,76(1)</b>

### 2Α. Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών παροχής υπηρεσιών (Π.Υ.) βάσει Ν. 2238/1994

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	49.000,00
Μείον δαπάνες- έξοδα- αποσβέσεις παροχής υπηρεσιών	35.913,60
<b>Καθαρά λογιστικά κέρδη βάσει Ν. 2238/1994</b>	<b>13.086,40</b>

### 2Β. Εξωλ/κός προσδιορισμός καθαρών κερδών Π.Υ. βάσει Ν. 3296/2004

$$\text{ΜΣΣΚΚ (Π.Υ.)} = [(7.000,00 \times 50\%) + (42.000,00 \times 38\%)] \times 100 / 49.000,00 =$$

$$(19.460,00 \times 100) / 49.000,00 = 39,7142 = \mathbf{39,71}$$

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων & στοιχείων παροχής υπηρεσιών	49.000,00
Επί Μ.Σ.Σ.Κ.Κ. παροχής υπηρεσιών	39,71%
<b>Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη Π.Υ.</b>	<b>19.457,90</b>
<b>2Γ. Τελικά καθαρά κέρδη Ν. 3296/04 Π.Υ. (περαίωσης)</b>	<b>19.457,90 (2)</b>
<b>3. Αρα: Συνολ. Καθ. Κέρδη Ν. 3296/04(περαίωσης) (1) + (2)=</b>	<b>39.215,66</b>

### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3ο

Ελεύθερος επαγγελματίας με βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ που παράλληλα άσκησε κατά τη χρήση 2004 και εμπορική δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων, με αντικείμενα εργασιών ηθοποιός (συντελεστής 40) και χορογράφος (συντελεστής 45) καθώς και εμπορία τυποποιημένων ζαχαρωδών προϊόντων λιανικά (ΚΑΕ 5323 - ΜΣΚΚ 10), εμπορία τυροπιτών και συναφών ειδών λιανικά (ΚΑΕ 5326 – ΜΣΚΚ 18), εμπορία ξηρών καρπών λιανικά (ΚΑΕ 5307 - ΜΣΚΚ 13) και εισαγωγή παιδικών τροφών (ΚΑΕ 5342– ΜΣΚΚ 11), εμφανίζει στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία του κατά τη χρήση αυτή τα εξής δεδομένα:

- Ακαθάριστες αμοιβές από ελευθέριο επάγγελμα ηθοποιού	20.000,00
- Ακαθάριστες αμοιβές από ελευθέριο επάγγελμα χορογράφου	3.000,00
<b>Σύνολο ακαθαρίστων αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα</b>	<b>23.000,00</b>
- Απογραφή έναρξης	5.000,00
- Αγορές χρήσης	75.000,00
- Απογραφή λήξης	8.000,00
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 5323	20.000,00
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 5326	30.000,00
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 5307	40.000,00
- Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 5342	10.000,00
<b>Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων εμπορίας</b>	<b>100.000,00</b>
<b>Σύνολο ακαθαρίστων αμοιβών και εσόδων βιβλ. &amp; στοιχ.</b>	<b>123.000,00</b>
- Δαπάνες- έξοδα –αποσβέσεις ελευθερίων επαγγελμάτων	12.000,00
- Δαπάνες- έξοδα –αποσβέσεις εμπορίας	18.000,00
- Κοινές δαπάνες	12.000,00

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη, με βάση το Ν. 3296/04 (περαίωση χωρίς έλεγχο) γίνονται οι παρακάτω υπολογισμοί:

#### Α. ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΚΟΙΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ

**1. ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ:** Ακαθάριστες αμοιβές ελευθερίων επαγγ. x 100 / συνολικές ακαθ. αμοιβές και έσοδα =  $23.000,00 \times 100 / 123.000,00 = 18,6991 = \mathbf{18,70}$

**ΑΝΑΛΟΓΟΥΣΕΣ ΚΟΙΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΙΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΩΝ = (ΚΟΙΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ x 18,70%) =  $(12.000,00 \times 18,70) / 100 = 2.244,00$**

**2. ΕΜΠΟΡΙΑ:** Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας x 100 / συνολικές ακαθ. αμοιβές και έσοδα =  $100.000,00 \times 100 / 123.000,00 = 81,3008 = \mathbf{81,30}$

**ΑΝΑΛΟΓΟΥΣΕΣ ΚΟΙΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ = (ΚΟΙΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ Χ 81,30%)=(12.000,00 x 81,30) / 100 = 9.756,00**

## **Β. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΑΜΟΙΒΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ**

<b>1. Ακαθάριστες αμοιβές από ελευθ. επαγγέλματα Ν. 296/2004 περαιώσης)</b>	<b>23.000,00</b>
<b>2. Κόστος πωληθέντων</b>	
Απογραφή έναρξης χρήσης	5.000,00
Πλέον αγορές χρήσης	75.000,00
Σύνολο	80.000,00
Μείον απογραφή λήξης χρήσης	8.000,00
<b>Κόστος πωληθέντων χρήσης</b>	<b>72.000,00</b>
<b>3. Δαπάνες – έξοδα- αποσβέσεις εμπορίας</b>	<b>18.000,00</b>
Πλέον αναλογούσες κοινές δαπάνες εμπορίας	9.756,00
<b>Σύνολο δαπανών – εξόδων - αποσβέσεων εμπορίας</b>	<b>27.756,00</b>

**4. Μικτό κέρδος = κόστος πωληθέντων x ΣΜΚ**

### **ΔΕΔΟΜΕΝΑ**

Συντελεστής μικτού κέρδους (ΣΜΚ) = ΜΣΣΚΚ / (100 – ΜΣΣΚΚ)

ΣΣΚΚ = (συνολικά καθαρά κέρδη εξωλογιστικά x 100) / συνολικά ακαθάριστα έσοδα

ΜΣΣΚΚ = [(20.000,00 x 10%) + (30.000,00 Χ18%) + (40.000,00 x 13%)+ (10.000,00 x 11%)] x 100 / 100.000,00 = (13.700,00 x 100) / 100.000,00 = **13,70**

**ΣΜΚ = [13,70 / (100 – 13,70)] x 100 = 15,874855 = 15,87**

<b>Αρα: μικτό κέρδος = (72.000,00 x 15,87) / 100 =</b>	<b>11.426,40</b>
<b>5. Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας Ν.3296/04 = (2 + 3 + 4) = 72.000,00 + 27.756,00 + 11.426,40)=</b>	<b>111.182,40</b>
Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας βιβλίων και στοιχείων	100.000,00
<b>6. Ακαθ. έσοδα εμπορίας Ν.3296/2004 (περαιώσης)</b>	<b>111.182,40</b>
<b>7. Αρα: Ακαθ. αμοιβές και έσοδα Ν.3296/2004 (περαιώσης)</b>	<b>134.182,40</b>

## **Γ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ**

**1Α. Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα βάσει Ν. 238/1994**

Ακαθάριστες αμοιβές βάσει βιβλίων και στοιχείων	23.000,00
Μείον δαπάνες- έξοδα- αποσβέσεις ελευθερίων επαγγελματών	14.244,00
<b>Καθαρές αμοιβές ελευθερίων επαγγελματών Ν. 238/1994</b>	<b>8.756,00</b>

**1Β. Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα βάσει Ν. 3296/2004**

Ακαθάριστες αμοιβές βάσει βιβλίων και στοιχείων ελευθ. επαγγ.	23.000,00
Επί Μ.Σ.Σ.Κ.Κ. ελευθερίων επαγγελματών	40,65%

ΜΣΣΚΚ = [(καθαρές αμοιβές ηθοποιού x συντελεστή ηθοποιού) + (καθαρές αμοιβές χορογράφου x συντελεστή χορογράφου)] x 100/ συνολικές ακαθάριστες αμοιβές

ΜΣΣΚΚ = [(20.000,00 x 40%) + (3.000,00 x 45%)] X100 / 23.000,00 = (9.350,00 x 100) / 23.000,00 = 40,6521 = **40,65**

<b>Καθαρές αμοιβές ελευθερίων επαγγελματιών Ν. 3296/04</b>	<b>9.349,50</b>
<b>1Γ. Καθαρές αμοιβές ελευθ. επαγ. Ν. 3296/2004 (περαίωσης)</b>	<b>9.349,50(1)</b>

## 2Α. Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών εμπορίας Ν. 2238/1994

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	100.000,00
Μείον κόστος πωληθέντων	72.000,00
Μείον δαπάνες- έξοδα- αποσβέσεις εμπορίας	27.756,00
<b>Καθαρά λογιστικά κέρδη εμπορίας βάσει Ν. 2238/1994</b>	<b>244,00</b>

## 2Β. Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών εμπορίας βάσει Ν. 3296/2004

Ακαθάριστα έσοδα Ν. 3296/04 εμπορίας	111.182,40
Επί Μ.Σ.Σ.Κ.Κ. εμπορίας	13,70 %
<b>Εξω/στικά καθαρά κέρδη εμπορίας βάσει Ν. 3296/2004</b>	<b>15.231,99</b>
<b>2Γ. Καθαρά κέρδη εμπορίας Ν. 3296/2004 (περαίωσης)</b>	<b>15.231,99(2)</b>
<b>3. Αρα: Συν. Καθαρών αμοιβών και κερδών Ν. 3296/2004 (περαίωσης) (1) + (2)=</b>	<b>24.581,49</b>

### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4ο ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Επιχείρηση με βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και αντικείμενο εργασιών, κατά τη χρήση 2004, εμπορία τυποποιημένων ζαχαρωδών προϊόντων λιανικά (ΚΑΕ 55323 – ΜΣΚΚ Αγορών 13 – ΜΣΚΚ Εσόδων 10) εμφανίζει με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της κατά τη χρήση αυτή τα εξής δεδομένα:

- Προκύπτουσες εκροές στο ΦΠΑ	97.500,00
- Δαπάνες – έξοδα – αναλογούσες αποσβέσεις χρήσης	18.000,00

(με βάση το χρόνο αγοράς των παγίων και τους οικείους συντελεστές απόσβεσης)

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη με βάση το Ν. 3296/04 (περαίωση χωρίς έλεγχο) γίνονται οι παρακάτω υπολογισμοί:

#### Α. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

<b>1. Κόστος πωληθέντων</b>	<b>75.000,00</b>
<b>2. Δαπάνες- έξοδα – αποσβέσεις</b>	<b>18.000,00</b>
<b>3. Μικτό κέρδος = κόστος πωληθέντων x ΣΜΚ</b>	
Συντελεστής μικτού κέρδους (ΣΜΚ) = ΜΣΚΚ Εσόδων / (100 – ΜΣΚΚ Εσόδων)	
<b>Ήτοι: ΣΜΚ = [10 / (100 – 10)] x 100 = 11,1111 = 11,11</b>	
<b>Αρα: μικτό κέρδος = (75.000,00 x 11,11) / 100 =</b>	<b>8.332,50</b>

4. Ακαθάριστα έσοδα Ν.3296/04 = (1 + 2 + 3) = (75.000,00 + 18.000,00 + 8.332,50) =	<b>101.332,50</b>
Προκύπτουσες εκροές βάσει βιβλίων και στοιχείων στο ΦΠΑ	97.500,00
<b>5. Αρα: ακαθάριστα έσοδα Ν.3296/2004 (περαίωσης)</b>	<b>101.332,50</b>

## B. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ

<b>1. Προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει Ν. 3296/04</b>	
Ακαθάριστα έσοδα Ν. 3296/2004	101.332,50
Επί ΜΣΚΚ επί εσόδων	10 %
<b>Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη Ν. 3296/2004</b>	<b>10.133,25</b>
<b>2. Προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει Ν. 2238/94</b>	
Αγορές βάσει βιβλίων και στοιχείων	75.000,00
Επί ΜΣΚΚ επί αγορών	13%
<b>Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη βάσει Ν. 2238/94</b>	<b>9.750,00</b>
<b>3. Τελικά καθαρά κέρδη Ν. 3296/04 (περαίωσης)</b>	<b>10.133,25</b>

## II. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ

### ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΚΡΟΩΝ ΣΤΟ ΦΠΑ

#### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 5 ° ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Επιχείρηση με βιβλία Γ' κατηγορίας και με αντικείμενο κομμωτήριο γυναικών και εμπορία ειδών κομμωτηρίου (μικτή δραστηριότητα), εμφανίζει στα βιβλία και στοιχεία της για τη χρήση 2004 τα εξής δεδομένα:

Ακαθάρ. έσοδα από παροχή υπηρεσιών	120.000,00
Ακαθάρ. έσοδα από πώληση ειδών κομμωτηρίου 18%	90.000,00
Ακαθάρ. έσοδα από πώληση ειδών κομμωτηρίου στις Κυκλάδες 13%	40.000,00
Ακαθάρ. έσοδα από εξαγωγές ειδών κομμωτηρίου	30.000,00
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	50.000,00

Με βάση τα παραπάνω, προκύπτουν εκροές βάσει βιβλίων και στοιχείων που θα δηλωθούν στην οικεία εκκαθαριστική δήλωση, ως εξής:

Εκροές φορολογητέες 18%	260.000,00	
Εκροές φορολογητέες 13%	40.000,00	
Απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης		30.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ</b>		<b>330.000,00</b>

Για την ίδια χρήση τα ακαθάριστα έσοδα κατά δραστηριότητα στη φορολογία εισοδήματος, βάσει βιβλίων και στοιχείων, διαμορφώνονται ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	120.000,00
Ακαθάριστα έσοδα από πώληση εμπορευμάτων	160.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	<b>280.000,00</b>

Έστω ότι με βάση τα οριζόμενα στο [άρθρο 15 του Ν. 3296/2004](#), τα ακαθάριστα έσοδα της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων προσδιορίζονται σε 200.000 ευρώ. Η επί πλέον αυτή διαφορά των 40.000 ευρώ επί των ακαθαρίστων εσόδων της

συγκεκριμένης δραστηριότητας θα επιμεριστεί στις εκροές και θα απεικονισθεί στο οικείο έντυπο «ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. Ν. 3296/2004», όπως παρακάτω:

**ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΕΚΡΟΩΝ Ν. 3296/2004 ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ Ή ΚΛΑΔΟΥ  
ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Ή ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ  
ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΚΡΟΩΝ**

	1	2	3	4	5	6
	Εκροές από πώληση εμπορ/των - προϊόντων	%	Επιμερισμός διαφοράς εκροών Ν. 3296/2004	Μερικό σύνολο	Λοιπές δηλωθείσες εκροές	Σύνολο εκροών
Εκροές φορολ. 8%						
Εκροές φορολ. 4%						
Εκροές φορολ. 18%	90.000	56,25%	22.500	112.500	170.000	282.500
Εκροές φορολ. 6%						
Εκροές φορολ. 3%						
Εκροές φορολ. 13%	40.000	25%	10.000	50.000	-	50.000
Εκροές φορολογητέες εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης						
Ενδ/κες παραδ., εξαγωγές, εκροές απαλλ/νες με δικαίωμα έκπτωσης	30.000	18,75%	7.500	37.500	-	37.500
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης						
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>160.000</b>	<b>100</b>	<b>40.000</b>	<b>200.000</b>	<b>170.000</b>	<b>370.000</b>
- Αγορές χρήσης	75.000,00					



**ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. Ν. 3296/04**  
**Συνυποβάλλεται με την εκκαθαριστική δήλωση σε (2) αντίτυπα**

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ		ΚΩΔΙΚΟΣ ΔΟΥ	
ΔΙΑΧΕΙΡΗΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ			
ΑΠΟ		ΕΩΣ	
ΕΙΔΟΣ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ	ΑΡΧΙΚΟ	ΤΡΟΠΙΚΟ	

ΕΤΟΣ	
ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	
ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ ΑΕ	
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ	

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ							
ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ							
ΟΝΟΜΑ				ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ			
Δ/ΝΣΗ				ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ			
ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						ΤΗΛ.	
Α.Φ.Μ.		ΑΡΙΘ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ Ή ΔΙΑΒΑΤΗΡΙΟΥ		ΕΙΔΟΣ		ΚΑΤ. ΒΙΒΛΙΩΝ	
						Α   Β   Γ   ΔΒ   Δ'   ΒΓ   ΔΒΓ	
ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΕΚΡΟΣΕΙΣ: (Βάσει βιβλίων και στοιχείων)		(1)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΣΩΝ Ν.3296/04 : (Διαφορά ακαθ. εισόδων από φόρολ. εισοδήματος)			(2)	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΣΩΝ: (3)=(1)+(2)

ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΕΚΡΟΣΕΙΣ - ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ			ΣΗΜΕΙΩΣΗ	
	Εκροές	Φόρος ακροών		
Εκροές φορολ. 8%			<p>1. Το ειδικό σημείωμα περαίωσης υποβάλλεται (ανεξαρτήτως κατηγορίας τηρηθέντων βιβλίων), από τους υποκείμενους στο Φ.Π.Α., που υπάγονται στις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 του ν.3296/04, εφόσον προκύπτει διαφορά ακαθαρίστων εισόδων και επιθυμούν να περαιώσουν.</p> <p>2. Εξαιρούνται από την υποβολή οι μη τηρησάντες βιβλία αν και είχαν υποχρέωση.</p>	
Εκροές φορολ. 4%				
Εκροές φορολ. 18%				
Εκροές φορολ. 9%				
Εκροές φορολ. 3%				
Εκροές φορολ. 13%				
Εκροές φορολ. εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης			<p>Σημειώσεις υποκείμενου:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	
Ενδίκως παραδ., εξαγωγής, ακροές σπαλλίνας με δικαίωμα έκπτωσης				
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης				
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΣΩΝ</b>			<b>ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>	<b>ΟΛΟΓΡΑΦΩΣ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>
Φόρος παροών δηλώσεως (κωδ. 994 εκκαθ.)			Κύριος Φόρος :	
Προσθεμένα ποσά (κωδ. 705 εκκαθ.)			Πρόσθ. φόρος :	
Αφαιρούμενα ποσά (κωδ. 709 εκκαθ.)			Σύνολο για καταβολή :	
Καταβληθέντα ποσά (κωδ. 811 εκκαθ.)			<p align="center"><b>ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΑΝ € .....</b>  <b>ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ .....</b></p> <p align="center"><b>Ο ΒΕΒΑΙΩΣΑΣ</b></p>	
Χρωστικό ποσό αρχικού σημειώματος				
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΔΙΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ επί υπερβάλλοντος υπολοίπου				
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>				

<b>Ο ΔΗΛΩΝ</b> Ημερομηνία .....	<b>Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ</b> Ημερομηνία .....	<b>Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ</b> Ημερομηνία .....	<b>Ο ΤΑΜΙΑΣ</b> Ημερομηνία .....
------------------------------------	---------------------------------------	--	-------------------------------------

Αρ.Πρωτ. 1035386/07.04.05 Περαίωση υποβαλλόμενων δηλώσεων χωρίς έλεγχο βάσει των άρθρων 13 έως και 17 του Ν. 3296/04.

Σε συνέχεια της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1027/05 αναφορικά με το παραπάνω θέμα (σχετ. και οι εγκ. ΠΟΛ 1020, 1040/05 της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος) και με αφορμή ερωτήματα φορολογουμένων αλλά και υπηρεσιών, διευκρινίζεται εκ νέου, προς άρση τυχόν αμφισβητήσεων, ότι οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες δηλώνονται τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη περαίωσης που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των άρθρων 13, 14, 15, 16 και 17 του Ν. 3296/04, καθώς και τα ειδικά σημειώματα περαίωσης Φ.Π.Α. (σχετ. η ΑΥΟ ΠΟΛ. 1022/15-2-05), εφόσον προκύπτουν διαφορές εκροών, υποβάλλονται ως εξής:

	Χρήσεις που έληξαν από 1-1-03 έως και 30-12-04	Χρήσεις που έληξαν την 31/12/04
Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος	μέχρι 16-5-2005	τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη περαίωσης δηλώνονται με την οικεία βάσει βιβλίων και στοιχείων δήλωση φορολογίας εισοδήματος στις προβλεπόμενες με τις γενικές διατάξεις κατά περίπτωση προθεσμίες.
Ειδικά σημειώματα περαίωσης Φ.Π.Α.	από 2/6/05 μέχρι και 8/6/05 (ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ.).	από 2/6/05 μέχρι και 8/6/05 (ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ.).

Σημειώνεται ότι για την περαίωση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. των ανωτέρω χρήσεων, μπορεί να υποβάλλονται συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη περαίωσης κατά τις προαναφερόμενες διατάξεις, καθώς και ειδικά σημειώματα περαίωσης Φ.Π.Α., και μετά τις παραπάνω 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.

**ΠΟΛ. 1082/2005**

( Σημ. Ε.Ο. Ε7: Για αναζήτηση μέσα στο έγγραφο, μπορείτε να επιλέξετε Ctrl + F πληκτρολογώντας ρίζα λέξης).

<b>ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ</b>	<b>Αθήνα, 24 Μαΐου 2005</b>
<b>ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ</b>	<b>Αρ.Πρωτ.: 1051823/1791/ΔΕ-Α´</b>
<b>- ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ</b>	<b>ΠΟΛ. 1082</b>
<b>Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ / ΤΜΗΜΑ Α´</b>	
<b>- ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ</b>	
<b>Δ/ΝΣΗ ΦΟΡ. ΕΙΣΟΔ/ΤΟΣ / ΤΜΗΜΑ Γ´</b>	

**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 , 14 , 15 , 16 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 , 19 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 Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος προς τον Πανελλήνιο Φαρμακευτικό Σύλλογο καθώς και με τις εγκυκλίους 1078033/1577/ΔΕ-Α/17-8-2001 και ΠΟΛ. 1289/02 της Διεύθυνσης 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 φαρμακοποίου (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 φαρμακοποίου (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, κηλεπίδεσμοι 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 φαρμακοποίου (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 , 14 , 15 , 16 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 περίπτωσης 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.

<b>ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ</b>	<b>Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ</b>
<b>Η Προϊσταμένη της Γραμματείας</b>	<b>ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ</b>

**ΠΟΛ. 1018/07.02.07 Κοινοποίηση διοικητικής κωδικοποίησης των πινάκων των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους, που εφαρμόζονται κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των εμπορικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων.**

Αθήνα, 7 Φεβρουαρίου 2007

Αρ.Πρωτ.: 1013621/15014/Γ0012

ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Δ12)

ΠΟΛ. 1018

ΤΜΗΜΑ Γ

Ταχ. Δ/ση : Κ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδικας: 101 84 ΑΘΗΝΑ

Πληροφορίες : Π. Καταλιακού

A. Κονιδάρης

Τηλέφωνο : 210 3375149

ΦΑΞ : 210 3375001

ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση διοικητικής κωδικοποίησης των πινάκων των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους, που εφαρμόζονται κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των εμπορικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων.

Σας κοινοποιούμε με τη μορφή διοικητικής κωδικοποίησης:

α) τους πίνακες μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους (μ.σ.κ.κ.) που έχουν καθοριστεί για διάφορα επαγγέλματα και εφαρμόζονται στα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και

β) τους πίνακες μ.σ.κ.κ. που εφαρμόζονται στις αγορές αγαθών (των επιχειρήσεων). Επίσης, για τη διευκόλυνση του έργου σας, σας κοινοποιούμε το αλφαβητικό ευρετήριο των επαγγελμαμάτων που περιλαμβάνονται στους προαναφερθέντες πίνακες, με σκοπό τη διευκόλυνση του έργου σας.

Για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των παραπάνω πινάκων επισημαίνονται τα ακόλουθα:

## **I. ΓΕΝΙΚΑ**

1. Οι κοινοποιούμενοι πίνακες προέκυψαν από την ενοποίηση των πινάκων των μ.σ.κ.κ. των επαγγελμαμάτων που περιλαμβάνονται στην ΠΟΛ 1039/2000 (με την οποία κωδικοποιήθηκαν οι μέχρι τότε ισχύοντες πίνακες μ.σ.κ.κ.) και στις ΠΟΛ 1004/2006 και 1047/2006, που εκδόθηκαν τελευταία.

Οι ισχύοντες αυτοί μ.σ.κ.κ. έχουν καθοριστεί με διάφορες υπουργικές αποφάσεις κατά εξουσιοδότηση των διατάξεων του άρθρου 32 του ΚΦΕ (ν. 2238/1994), μετά από μελέτη των στοιχείων που τέθηκαν υπόψη της ειδικής επιτροπής που έχει κατά καιρούς συσταθεί για το σκοπό αυτό και στην οποία συμμετείχαν εκτός από τους υπηρεσιακούς παράγοντες και εκπρόσωποι των παραγωγικών τάξεων.

2. Οι καθορισθέντες μ.σ.κ.κ. έχουν καταχωρηθεί σε δύο (2) πίνακες. Ο πρώτος από τους κοινοποιούμενους πίνακες περιλαμβάνει τους μ.σ.κ.κ. που εφαρμόζονται στα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και ο δεύτερος τους μ.σ.κ.κ. που εφαρμόζονται στις αγορές αγαθών από τις επιχειρήσεις.

Για την κατάρτιση των εν λόγω πινάκων ακολουθήθηκε η ίδια διαδικασία με αυτή των αντιστοιχών πινάκων που καταρτίστηκαν για πρώτη φορά. Δηλαδή τα επαγγέλματα εντάχθηκαν και πάλι σε εννέα (9) βασικές κατηγορίες. Η κάθε κατηγορία περιλαμβάνει κατ'Αύξοντα Κωδικό Αριθμό (Κ.Α.) τα επαγγέλματα με τον αντίστοιχο μ.σ.κ.κ., που έχουν καθορισθεί με διάφορες μέχρι σήμερα υπουργικές αποφάσεις.

Στον πίνακα των μ.σ.κ.κ. που εφαρμόζεται στις αγορές επαναλήφθηκε ο πρώτος αριθμός του αντίστοιχου Κ.Α. του επαγγέλματος που περιλαμβάνεται στον πίνακα των μ.σ.κ.κ. που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα, προκειμένου να γίνεται διάκριση μεταξύ τους. Π.χ. ο ΚΑ 2051 του πίνακα που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα, στον πίνακα αγορών αναγράφεται ως Κ.Α. 22051.

3. Είναι αυτονόητο ότι για τα επαγγέλματα της 7ης και της 8ης κατηγορίας και όσον αφορά τον πίνακα αγορών δεν καθορίστηκαν μ.σ.κ.κ., δεδομένου ότι οι κατηγορίες αυτές περιλαμβάνουν επαγγέλματα παροχής υπηρεσιών, για τα οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ τηρούνται βιβλία ΒΑ κατηγορίας και άνω.

4. Στο τέλος κάθε κατηγορίας επαγγελματιών του πίνακα που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα αναγράφεται ο μέσος όρος των μ.σ.κ.κ. των επαγγελματιών που περιλαμβάνονται σ'Α αυτήν, ο οποίος εφαρμόζεται ΜΟΝΟ στην περίπτωση της περαίωσης χωρίς έλεγχο των υποβαλλομένων από τις επιχειρήσεις φορολογικών δηλώσεων (αυτοπεραίωση) και εφόσον για το ασκούμενο επάγγελμα δεν έχει καθορισθεί μ.σ.κ.κ (ΠΟΛ 1035/2006).

5. Σημειώνεται ότι με την Ε. 17418/1771/23.12.1985 υπουργική απόφαση, στην περίπτωση που επιχειρήσεις με δραστηριότητα - επάγγελμα, η οποία περιλαμβάνεται στα επαγγέλματα των κοινοποιούμενων πινάκων προβαίνουν σε παραγωγή προϊόντων για λογαριασμό τρίτων με πρώτες ύλες παρεχόμενες από αυτούς (φασόν), οι καθορισθέντες μ.σ.κ.κ. διπλασιάζονται και εφαρμόζονται στα ακαθάριστα έσοδα (κατεργαστικά) τα προερχόμενα από τις εργασίες αυτών, εκτός αν από τον πίνακα προβλέπεται ειδικός συντελεστής για τις διενεργούμενες από τις επιχειρήσεις αυτές εργασίες για λογαριασμό τρίτων, οπότε εφαρμόζεται ειδικά ο προβλεπόμενος, για τις εργασίες αυτές, συντελεστής.

Για παράδειγμα ο μ.σ.κ.κ. του ΚΑ 6024: κατασκευαστής πλεκτών ενδυμάτων γενικά, όταν αυτά κατασκευάζονται για λογαριασμό τρίτων με πρώτες ύλες παρεχόμενες από αυτούς (φασόν) δεν θα διπλασιαστεί, αλλά θα εφαρμοσθεί ο ειδικός μ.σ.κ.κ. του ΚΑ 8446 που έχει καθορισθεί για την περίπτωση του φασόν.

Αντίθετα ο συντελεστής του ΚΑ 3111: κατασκευαστής επίπλων μπαμπού θα διπλασιαστεί στην περίπτωση που αυτά κατασκευάζονται για λογαριασμό τρίτων με πρώτες ύλες παρεχόμενες από αυτούς (φασόν).

## **II. ΔΙΑΧΩΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΥΣ Μ.Σ.Κ.Κ.**

1. Οι συντελεστές που περιλαμβάνονται στους κοινοποιούμενους πίνακες αναφέρονται σε επιχειρήσεις που ασκούν ένα από τα αναφερόμενα σ'Α αυτούς επαγγέλματα. Σε όσες περιπτώσεις η επιχείρηση ασχολείται με περισσότερους κλάδους που αντιστοιχούν σε επαγγέλματα που αναφέρονται ξεχωριστά στους πίνακες με διαφορετικό μ.σ.κ.κ., πρέπει να γίνει διαχωρισμός των ακαθαρίστων

εσόδων (ή των αγορών) κατά κλάδο και να εφαρμοσθεί σ'Α αυτά ο οικείος μ.σ.κ.κ. για κάθε κλάδο αντίστοιχα.

### **Παράδειγμα 1ο:**

Προκειμένου να προσδιοριστούν εξωλογιστικά τα καθαρά κέρδη επιχείρησης που έχει ως αντικείμενο εργασιών την εμπορία γαλακτοκομικών προϊόντων, αυγών, ελαίου και αλεύρων, επειδή για την εμπορία του καθενός από τα παραπάνω είδη έχει καθορισθεί ειδικός μ.σ.κ.κ. (ΚΑ 5317, ΚΑ 5313, ΚΑ 5304α, ΚΑ 5303), θα γίνει διαχωρισμός των ακαθαρίστων εσόδων κατά κλάδο (κατηγορία πωλουμένων ειδών) και θα εφαρμοσθεί ο οικείος συντελεστής για κάθε κλάδο χωριστά.

Δηλαδή στη συγκεκριμένη περίπτωση, με βάση τα προαναφερθέντα, ΔΕΝ εφαρμόζεται στο σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων ο συντελεστής του εμπόρου ειδών διατροφής (ΚΑ 5315). Επίσης στην περίπτωση του παντοπωλείου, mini market ή super market δεν εφαρμόζεται στο σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων τους ο συντελεστής του ΚΑ 5315, αλλά απαιτείται διαχωρισμός των ακαθαρίστων εσόδων κατά κατηγορία πωλουμένων ειδών, εφόσον γι'Α αυτήν έχει καθορισθεί ειδικός μ.σ.κ.κ.

Στον ΚΑ 5315 υπάγονται οι επιχειρήσεις εμπορίας τροφίμων για τα οποία δεν έχει καθορισθεί ειδικός μ.σ.κ.κ.

### **Παράδειγμα 2ο**

Περίπτωση διαχωρισμού των ακαθαρίστων εσόδων κατά κλάδο και εφαρμογή χωριστού μ.σ.κ.κ. αποτελεί και το πρατήριο βενζίνης και πετρελαίου, εφόσον διανέμει πετρέλαιο θέρμανσης κατ'Α οίκον.

Για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών του κλάδου διανομής πετρελαίου θέρμανσης κατ'Α οίκον θα εφαρμοσθεί ο μ.σ.κ.κ. του ΚΑ 4235 και για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών του κλάδου της εμπορίας (πρατηρίου) βενζίνης και πετρελαίου θα εφαρμοσθεί ο μ.σ.κ.κ. του ΚΑ 4214 (και του ΚΑ 44214).

### **Παράδειγμα 3ο**

Στον ΚΑ 4211 υπάγονται τα φαρμακεία εφόσον τουλάχιστον το 90% των αγορών τους, (και όχι των ακαθαρίστων εσόδων), αφορούν αποκλειστικά φάρμακα. Σε περίπτωση που οι αγορές φαρμάκων υπολείπονται του 90% των συνολικών αγορών, πρέπει να γίνει διαχωρισμός των ακαθαρίστων εσόδων κατά κατηγορίες πωλουμένων ειδών (φάρμακα, καλλυντικά, παραφαρμακευτικά κλπ.) και να εφαρμοστούν οι προβλεπόμενοι γι'Α αυτές συντελεστές.

2. Στην περίπτωση των ποτοποιιών που βαρύνονται με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης, τα ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται μειωμένα κατά το φόρο κατανάλωσης οινοπνεύματος.

3. Προς αποφυγή συγχύσεων και παρερμηνειών που διαπιστώθηκε ότι προέκυψαν μετά την έκδοση της ΠΟΛ 1004/2006, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

Οι επιχειρήσεις που έχουν αντικείμενο εργασιών την εμπορία ειδών ζαχαροπλαστικής γενικά, μετά την κατάργηση του ΚΑ 5322 υπάγονται στον ΚΑ 5050: Έμπορος υλικών ζαχαροπλαστικής και βοηθητικών υλικών αρτοποιίας γενικά.

Επίσης για τις επιχειρήσεις που πωλούν είδη ζαχαροπλαστικού χωρίς να διαθέτουν δικό τους εργαστήριο (και χωρίς επιτόπια κατανάλωση) εφαρμόζεται ο συντελεστής του συναφούς επαγγέλματος του ΚΑ 5307: Έμπορος ξηρών καρπών, διατηρημένων



γλυκών και συναφών ειδών λιανικώς, δεδομένου ότι για το επάγγελμα αυτό δεν έχει καθοριστεί μ.σ.κ.κ. (σχετ. 1025860/15265/Γ0012/17.3.06).

### III. ΕΦΑΡΜΟΓΗ Μ.Σ.Κ.Κ.

Οι μ.σ.κ.κ. των πινάκων που κοινοποιούνται έχουν καθοριστεί με διάφορες κατά καιρούς υπουργικές αποφάσεις και ισχύουν από τη διαχειριστική χρήση που ορίζεται από την κάθε υπουργική απόφαση, με την οποία αυτοί καθορίστηκαν. Ειδικότερα οι μ.σ.κ.κ. που καθορίστηκαν με την ΠΟΛ 1004/2006, όπως διευκρινίσθηκε με την ΠΟΛ 1031/2006, καθώς και αυτοί που καθορίστηκαν με τη συμπληρωματική της 1004/2006 (την ΠΟΛ 1047/2006) και όσον αφορά τις επιχειρήσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία Α' κατηγορίας του ΚΒΣ, ισχύουν από 1.1.2006 (οικον. έτος 2007).

Με βάση τις ισχύουσες διατάξεις διακρίνονται δύο (2) πεδία εφαρμογής των μ.σ.κ.κ.  
α) κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων και  
β) κατά την περαίωση χωρίς έλεγχο των υποβαλλομένων από τις επιχειρήσεις φορολογικών τους δηλώσεων (αυτοπεραίωση).

#### A. Εξωλογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ΚΦΕ το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία Α' κατηγορίας του ΚΒΣ, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΚΒΣ, προσδιορίζεται εξωλογιστικά με πολλαπλασιασμό των ακαθαρίστων εσόδων (ή των αγορών, κατά περίπτωση) της επιχείρησης με ειδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους που έχουν καθοριστεί για κάθε ασκούμενη δραστηριότητα (επάγγελμα) και περιλαμβάνονται στους κοινοποιούμενους κωδικοποιημένους πίνακες.

2. Με την Ε. 2103/354/εγκ. 3/10.2.1986 διαταγή μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι για πρώτη φορά καθορισθέντες μ.σ.κ.κ. των εμπορικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων, έχει διευκρινισθεί ότι στην περίπτωση που για το ασκούμενο επάγγελμα δεν έχει καθοριστεί μ.σ.κ.κ. που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα, για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών αυτών των επαγγελματιών, εφαρμόζεται ο μ.σ.κ.κ. του περισσότερο συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος.

Σαν συναφές ή συγγενές επάγγελμα θεωρείται εκείνο που έχει ως αντικείμενο παρόμοιες ή παρεμφερείς εργασίες, λειτουργεί με τις ίδιες ή παρόμοιες συνθήκες και πραγματοποιεί το ίδιο περίπου μικτό κέρδος. (ΣΤΕ 1846/1954, 573/1962, 110/1967, εγκ. 16/1969).

Εάν δεν υπάρχει ούτε συναφές ή συγγενές επάγγελμα ο συντελεστής του οποίου μπορεί να εφαρμοσθεί, τότε θα εφαρμοσθεί ο συντελεστής που θα προκύψει από τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης, αφού ληφθεί υπόψη το πραγματοποιούμενο μικτό κέρδος, οι λειτουργικές δαπάνες καθώς και οι ιδιαίτερες συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης, (1063323/1287/Α0012/3.9.2002, 1030223/597/Α0012/15.4.2002, 1033153/15848/Γ0012/23.4.2002 κλπ. έγγραφά μας) και όχι ο μέσος όρος των μ.σ.κ.κ. της κατηγορίας που θα υπαγόταν το επάγγελμα αν είχε για αυτό καθοριστεί συντελεστής.

Δηλαδή, σε περίπτωση που από τους ισχύοντες πίνακες μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους δεν προβλέπεται συντελεστής για ένα επάγγελμα, η επιλογή του περισσότερο συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος ή ο προσδιορισμός του συντελεστή που τελικά θα εφαρμοσθεί όταν δεν υπάρχει συναφές ή συγγενές

επάγγελμα, είναι θέμα πραγματικό και επομένως εναπόκειται στην εξελεγκτική εξουσία του προϊσταμένου της αρμόδιας ΔΟΥ.

Σημειώνεται ότι, για να θεωρηθεί ένα επάγγελμα συναφές ή συγγενές προς ένα άλλο, οι προαναφερθείσες προϋποθέσεις πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά, δηλαδή η επιχείρηση να έχει ως αντικείμενο παρόμοιες ή παρεμφερείς εργασίες, καθώς και να λειτουργεί με τις ίδιες συνθήκες.

Επίσης η έννοια των συνθηκών λειτουργίας της επιχείρησης δεν πρέπει να συγχέεται με την έννοια των φορολογικών υποχρεώσεων αυτής ως προς την τήρηση των προβλεπόμενων από τον ΚΒΣ βιβλίων και στοιχείων.

3. Για τις επιχειρήσεις που υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας του ΚΒΣ και με την προϋπόθεση ότι αυτά κρίνονται ακριβή, καθώς και για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία γιατί δεν έχουν υποχρέωση τήρησης λόγω ύψους αγορών, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά με πολλαπλασιασμό των αγορών, όπως αυτές λαμβάνονται με βάση τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 32 του ΚΦΕ, με ένα μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους για κάθε ασκούμενη δραστηριότητα (επάγγελμα), εφόσον βεβαίως το επάγγελμα αυτό περιλαμβάνεται στον ειδικό πίνακα των κοινοποιουμένων συντελεστών που εφαρμόζονται στις αγορές αγαθών.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της Ε. 2103/354/εγκ. 3/10.2.1986 διαταγή μας, όταν το ασκούμενο επάγγελμα δεν κατονομάζεται στον πίνακα των μ.σ.κ.κ. που εφαρμόζονται στις αγορές, τότε οι αγορές, με βάση το πραγματοποιούμενο μικτό κέρδος, μετατρέπονται σε ακαθάριστα έσοδα και επί αυτών εφαρμόζεται ο αντίστοιχος συντελεστής από τον πίνακα των συντελεστών που εφαρμόζονται στα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

Αν δεν υπάρχει αντίστοιχος συντελεστής, εφαρμόζεται ο μ.σ.κ.κ. του περισσότερο συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος και αν δεν υπάρχει ούτε συναφές ή συγγενές, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με βάση το συντελεστή που θα προκύψει από τα δεδομένα των τηρούμενων για την οικεία χρήση, βιβλίων και στοιχείων του ΚΒΣ του επιτηδευματία, όπως αναφέρθηκε παραπάνω (παρ. 2 του παρόντος) για την περίπτωση που δεν έχει καθορισθεί μ.σ.κ.κ. που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

4. Ο μ.σ.κ.κ. που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα 3/5 του συντελεστή μικτού κέρδους που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου αντί για συντελεστές μικτού κέρδους έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές των κοινοποιουμένων πινάκων, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

5. Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή, ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά 40%. Επίσης, κατά 40% προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται για αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα. Ειδικά, ο συντελεστής της προηγούμενης περίπτωσης δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η

ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε ένα από τους πιο κάτω λόγους:  
α) στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.  
β) στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

6. Για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων της παρ. 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών, (μετά την προσθήκη των λογιστικών διαφορών), με τον συντελεστή που προκύπτει με βάση όσα έχουν προαναφερθεί και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή που περιλαμβάνεται στον κοινοποιούμενο πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα με τον τρόπο αυτό καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Σε κάθε περίπτωση ο μ.σ.κ.κ. που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32 του ΚΦΕ καθαρά κέρδη, μετά και τις προβλεπόμενες προσαυξήσεις του, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το 75%.

7. Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος, προκύπτει αποδεδειγμένα, ότι, από γεγονότα ανώτερης βίας, το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή, το κέρδος αυτό μπορεί να καθορίζεται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό 5% επί των ακαθαρίστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων.

8. Κατ' εφαρμογήν των διατάξεων του άρθρου 35 του ν. 2093/1992, η νόθευση, διάθεση, μεταφορά ή χρησιμοποίηση πετρελαίου θέρμανσης για άλλες εκτός από θέρμανση χρήσεις αποτελεί λόγο ανακρίβειας των τηρουμένων από τις επιχειρήσεις βιβλίων του ΚΒΣ και ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων γίνεται εξωλογιστικά. Στην περίπτωση αυτή, για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών ο προβλεπόμενος μ.σ.κ.κ. τριπλασιάζεται.

Β. Περαιώση χωρίς έλεγχο των υποβαλλομένων φορολογικών δηλώσεων (αυτοπεραιώση).

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, υπό προϋποθέσεις, δεν ελέγχονται, όσον αφορά τα δηλούμενα εισοδήματα από την άσκηση δραστηριότητας της επιχείρησης και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα αυτά, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και κέρδη σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στις παραπάνω διατάξεις.

Κατ' εφαρμογήν των προηγούμενων διατάξεων, για τον προσδιορισμό των δηλουμένων ακαθαρίστων εσόδων (άρθρο 15 του παραπάνω νόμου) απαιτείται η εφαρμογή του προβλεπόμενου μ.σ.κ.κ. ή του μέσου όρου των συντελεστών της κατηγορίας στην οποία θα εντασσόταν το επάγγελμα αυτό, εφόσον δεν έχει καθοριστεί γι' αυτό μ.σ.κ.κ., ή του μέσου σταθμικού συντελεστή, εφόσον πρόκειται για επιχείρηση με περισσότερους του ενός προβλεπόμενους μ.σ.κ.κ., κατά περίπτωση.

Ακόμη και στην περίπτωση που τηρούνται βιβλία Α' κατηγορίας του ΚΒΣ το ποσό των καθαρών κερδών προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων, με τον προβλεπόμενο μ.σ.κ.κ. του πίνακα που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα, ή το μέσο όρο των συντελεστών της οικείας κατηγορίας επαγγελματιών, ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, κατά περίπτωση, όπως αυτά (τα ακαθάριστα έσοδα) προσδιορίζονται μετά την αναγωγή σε πωλήσεις (παρ. 2 του άρθρου 14 του ίδιου νόμου) των αγορών που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

2. Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που για ένα επάγγελμα δεν έχει καθοριστεί μ.σ.κ.κ. και ΜΟΝΟ για την περαίωση χωρίς έλεγχο των υποβαλλομένων φορολογικών δηλώσεων εφαρμόζεται ο μέσος όρος των συντελεστών της οικείας κατηγορίας επαγγελματιών που περιλαμβάνονται στον πίνακα που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα και όχι ο συντελεστής του περισσότερο συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος κλπ., όπως προαναφέρθηκε για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

3. Επίσης, διευκρινίζεται ότι στον κοινοποιούμενο πίνακα των μ.σ.κ.κ. που εφαρμόζονται στις αγορές αγαθών και στο τέλος της κάθε κατηγορίας επαγγελματιών δεν έχει αναγραφεί ο αντίστοιχος μέσος όρος των συντελεστών, όπως αντίθετα αναγράφεται στον πίνακα που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα, επειδή αυτοί (οι μέσοι όροι) δεν εφαρμόζονται, δεδομένου ότι για την αυτοπεραίωση λαμβάνονται υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και ο οικείος μ.σ.κ.κ. (ή ο μέσος όρος κλπ. κατά περίπτωση), του πίνακα που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΑΝΤ. ΜΠΕΖΑΣ

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

**ΠΟΛ. 1020/08.02.07 Οδηγίες συμπλήρωσης εντύπων οικονομικού έτους 2007  
α) Οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών (Ε3) και β)  
Δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Ο.Ε, Ε.Ε, κλπ (Ε5).**

Αθήνα, 8 Φεβρουαρίου 2007

Αρ.Πρωτ.: 1013879/236/Α0012

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Δ12)

ΤΜΗΜΑ ΑΑ

Ταχ. Δ/ση :Κ.Σερβίας 10

Ταχ.Κώδικας:101 84 ΑΘΗΝΑ

Πληροφορίες: Β.Δασουράς

Τηλέφωνο : 210 3375315,316

ΦΑΞ : 210 3375001

ΘΕΜΑ: Οδηγίες συμπλήρωσης εντύπων οικονομικού έτους 2007

α) Οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών (Ε3) και

β) Δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Ο.Ε, Ε.Ε, κλπ (Ε5).

**Α) ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (Ε3)**

1. Στον πίνακα ΙΕ΄ του εντύπου Ε3 ο οποίος συμπληρώνεται από τις τεχνικές και οικοδομικές επιχειρήσεις που προσδιορίζουν το καθαρό τους εισόδημα με τεκμαρτό τρόπο, προστέθηκαν οι κωδικοί 617 και 691. Στους κωδικούς αυτούς αναγράφεται το 40% της διαφοράς μεταξύ των λογιστικών και των τεκμαρτών κερδών των εν λόγω επιχειρήσεων οι οποίες προσδιορίζουν το καθαρό

τους εισόδημα με τεκμαρτό τρόπο και τηρούν βιβλία και στοιχεία Γ΄ κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Το ποσό αυτό προστίθεται στα τεκμαρτά κέρδη των κωδικών 616 και 690 κατά περίπτωση και το σύνολο αναγράφεται στους οικείους κωδικούς των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των ίδιων επιχειρήσεων για να φορολογηθούν στο όνομά τους.

2. Με την 1111296/2056/Α0012/23.11.2005 διαταγή μας καθορίστηκαν τα ποσά καθαρού εισοδήματος που αντιστοιχούν στα εφάπαξ ποσά φόρου που κατέβαλλαν για το οικον. έτος 2006, οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης ενοικιαζομένων επιπλωμένων δωματίων, διαμερισμάτων και κάμπινγκ, πλανόδιων λιανοπωλητών και λιανοπωλητών σε λαϊκές αγορές, καθώς και οι επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης οι οποίες φορολογούνται με τεκμαρτό τρόπο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ΚΦΕ. Η προηγούμενη διαταγή μας ισχύει και για τα ποσά φόρου που θα καταβάλλουν οι ίδιοι υπόχρεοι για το οικον. έτος 2007.

3. Επισημαίνεται ακόμα, ότι τα ποσά του καθαρού εισοδήματος (Πίνακας ΙΣΤ΄) για τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης (ΤΑΞΙ) ή επιβατικών λεωφορείων ενταγμένων σε ΚΤΕΛ καθώς και τα ποσά κατ΄ αποκοπή φόρου για τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης φορτηγών δημόσιας χρήσης, οι οποίες

φορολογούνται τεκμαρτά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ΚΦΕ κατά τη χρήση 2006 παραμένουν τα ίδια με αυτά της χρήσης 2005.

4. Ακόμα, στον πίνακα ΙΣΤ΄ του εντύπου Ε3 για τα επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης (ΤΑΞΙ), επιβατικά λεωφορεία ενταγμένα σε ΚΤΕΛ και φορτηγά δημόσιας χρήσης, προστέθηκαν αντίστοιχα 3 πεδία, με την αναγραφή των μηνών λειτουργίας τους εντός της διαχειριστικής περιόδου, καθόσον το καθαρό τους εισόδημα ή ο κατ' αποκοπή φόρος κατά περίπτωση, περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης. Επίσης, στον ίδιο πίνακα, προστέθηκε στήλη για τον «εκμεταλλευτή μη ιδιοκτήτη» που δηλώνει καθαρά κέρδη από λεωφορεία ενταγμένα σε ΚΤΕΛ και τέλος προστέθηκε ο κωδικός 898 στον υποπίνακα των Φ.Δ.Χ για το συνολικό ποσό του φόρου.

Β) ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ο.Ε, Ε.Ε κλπ (Ε5)

1. Στον πίνακα Α΄ του εντύπου «Στοιχεία του Υποκειμένου στο φόρο» απαλήφθηκαν ορισμένα στοιχεία που αφορούσαν χρονολογία σύστασης, διάρκεια, κλπ για λόγους απλοποίησης.

Προστέθηκαν όμως τα στοιχεία του Αντικλήτου (ονοματεπώνυμο κλπ) για τις περιπτώσεις εταιριών οι οποίες έχουν ορίσει αντίκλητο.

2. Στον πίνακα Β΄ του εντύπου «Αποτελέσματα μετά τη φορολογική αναμόρφωση» αναγράφεται ο κανονικός συντελεστής φορολογίας με βάση τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2238/1994, ανάλογα με τη νομική μορφή του υποκειμένου σε φόρο εισοδήματος.

Συγκεκριμένα για τα εισοδήματα που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2006 και μέχρι 31.12.2006 ο συντελεστής φορολογίας έχει ως εξής:

i) για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες καθώς και τις κοινωνίες που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, είναι 22%.

ii) για τις κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ καθώς και τις αστικές εταιρίες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα και συμμετοχικές ή αφανείς εταιρίες είναι 29% και

iii) για τις εταιρίες των π.δ. 81/2005 (δικηγορικές) και π.δ 284/1993 (συμβολαιογραφικές) ο συντελεστής φορολογίας είναι 25%.

Στον ίδιο πίνακα αναγράφεται ο μειωμένος συντελεστής του άρθρου 18 του ν.3296/2004, στην περίπτωση που η προσωπική εταιρία (Ο.Ε ή Ε.Ε) έχει προέλθει από συγχώνευση άλλων ατομικών επιχειρήσεων ή προσωπικών εταιριών σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις. 3. Επίσης, στην πρώτη σελίδα του εντύπου απαλήφθηκε το πεδίο στο οποίο αναγραφόταν το χαρτόσημο κερδών καθόσον έχει καταργηθεί.

4. Στον Πίνακα Δ΄ «Φορολογική αναμόρφωση λογαριασμού αποτελέσματα χρήσης» ο κωδικός 015 «Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων χρήσης βάσει βιβλίων» αναλύεται κατά κατηγορία ακαθαρίστων εσόδων στους νέους κωδικούς 101, 102, 103 και 104 ως εξής:

κωδ. 101: ακαθάριστα έσοδα από εμπορία μεταποίηση

κωδ. 102: « « από παροχή υπηρεσιών

κωδ. 103: « « από ελευθέρια επαγγέλματα

κωδ. 104: « « από λοιπές κατηγορίες εισοδήματος.

Από το άθροισμα των ποσών που αναγράφονται στους κωδικούς 101 έως 104 προκύπτει το ποσό του κωδ.015 δηλαδή το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων χρήσης βάσει βιβλίων.

Τονίζεται ότι στις επιχειρήσεις με βιβλία ΓΑ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. στον κωδικό 104 γράφονται ακαθάριστα έσοδα τα οποία εξαιρούνται από τις διατάξεις αυτοπεραίωσης του ν.3296/2004 π.χ. εισοδήματα ΑΑ-ΒΑ κατηγορίας από ακίνητα, ΕΑ κατηγορία από

γεωργικές επιχειρήσεις κλπ (1018145/1103/ΔΕ-ΑΑ/ΠΟΛ 1027/22.2.2005 ερμηνευτική εγκύκλιος).

Επίσης, για τις επιχειρήσεις με βιβλία Β'Α κατηγορίας του Κ.Β.Σ. στον κωδικό 104, γράφονται τυχόν εισοδήματά τους από γεωργικές επιχειρήσεις και όχι αυτά τα οποία αναγράφονται επί των πινάκων Ε'Α (εισόδημα από ακίνητα), Σ'ΤΑ (εισόδημα από κινητές αξίες) και Ζ'Α (εισόδημα από συμμετοχή σε Ο.Ε, Ε.Ε, Ε.Π.Ε αλλοδαπές επιχειρήσεις κ.λ.π) του εντύπου Ε5. Σημειώνεται ότι τόσο τα ακαθάριστα έσοδα του κωδικού 104 όσο και αυτά των πινάκων Ε', Σ'Τ' και Ζ' εξαιρούνται από τις διατάξεις αυτοπεραίωσης του ν. 3296/2004.

Περαιτέρω, για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 προστέθηκαν οι κωδικοί 805 με τα «ακαθάριστα έσοδα κλάδων μη υπαγόμενων στην περαίωση του ν.3296/04 από κωδ.101» και 806 με τα «ακαθάριστα έσοδα κλάδων μη υπαγομένων στην περαίωση του ν.3296/04 από κωδ.102, 103, 104». Στους κωδ.805 και 806 αναγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα που είτε δεν αφορούν και δεν σχετίζονται με αυτήν καθ'Αυτήν την εκμετάλλευση της εμπορικής επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος και δεν αποτελούν αντικείμενο της περαίωσης, αλλά συνεχίζουν να υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις κείμενες κάθε φορά διατάξεις είτε εξαιρούνται από τη διαδικασία περαίωσης με βάση τις διατάξεις του ν.3296/2004.

Ευνόητο είναι ότι για τις επιχειρήσεις, που περαιώνουν με τις διατάξεις του ν.3296/2004 το ποσό που αναγράφεται επί του κωδ.104 θα συμπεριλαμβάνεται οπωσδήποτε και στον κωδ.806.

Τέλος, απαλήφθηκε ο κωδ.800 στον οποίο αναγράφονταν εκ νέου τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης.

5. Στον πίνακα Η, στους δικαιούχους της επιχειρηματικής αμοιβής προστέθηκαν νέοι κωδικοί 621, 622 και 623 παραπλεύρως του ΑΦΜ των δικαιούχων. Περαιτέρω, οι πίνακες Ι' και ΙΑ' του εντύπου του προηγούμενου οικον.έτους (2006), στο τρέχον οικον. έτος 2007 συμπλήχθηκαν σεπίνακα Ι'.

Στον πίνακα Ι του εντύπου προστέθηκαν νέοι κωδικοί 641, 642, 643, 644 και 645 για να συμπληρωθούν με τα ΑΦΜ τυχόν άλλων νομικών προσώπων από τα οποία οι εταίροι - μέλη, εισέπραξαν επιχειρηματική αμοιβή.

6. Για την ορθή συμπλήρωση των παραπάνω κωδικών παραθέτουμε το εξής παράδειγμα:

Έστω ότι ομόρρυθμη εταιρεία «Ζ» (Ο.Ε Ζ) με τέσσερα (4) μέλη, τους Α, Β και Γ φυσικά πρόσωπα και Δ ένα νομικό πρόσωπο.

Έστω ότι μόνο οι εταίροι Α και Β δικαιούνται επιχειρηματικής αμοιβής, καθόσον ο εταίρος Γ εισέπραξε επιχειρηματική αμοιβή από άλλο νομικό πρόσωπο, ενώ ο Δ ως νομικό πρόσωπο δεν δικαιούται επιχειρηματικής αμοιβής.

Κατά τη συμπλήρωση της δήλωσης (Ε5) της Ο.Ε Ζ ο πίνακας Η' θα είναι συμπληρωμένος ως προς τους κωδικούς 621, 505 και 622, 506 (Α/Α 1, 2) με τα ποσά της επιχειρηματικής αμοιβής που εισέπραξαν οι εταίροι Α και Β αντίστοιχα.

Στον πίνακα Ι' αναγράφονται αντίστοιχα, τα ονοματεπώνυμα των εταίρων - μελών Α' και Β', συμπληρώνονται οι κωδικοί 621, 631 και 622, 632 καθώς και τα λοιπά στοιχεία των γραμμών με Α/Α 1 και 2 του πίνακα αυτού. Στα πεδία αυτά αναγράφονται τα κέρδη που αναλογούν στους εταίρους Α' και Β' αλλά φορολογούνται στο όνομα της Ο.Ε Ζ'.

Οι κωδικοί 623 και 507 του πίνακα Η' και 623 και 633 του πίνακα Ι', με τις αντίστοιχες γραμμές (Α/Α 3), παραμένουν κενοί, καθόσον δεν υπάρχει εν προκειμένω τρίτος δικαιούχος επιχειρηματικής αμοιβής.

Περαιτέρω, στον πίνακα Ι', στη γραμμή με Α/Α 4 αναγράφονται τα στοιχεία και συμπληρώνονται ανάλογα οι κωδικοί 624, 634 και 641 που αφορούν τον εταίρο Γ' που εισέπραξε μεν επιχειρηματική αμοιβή από άλλο νομικό πρόσωπο, αλλά του αναλογούν κέρδη που φορολογούνται στο όνομα της Ο.Ε Ζ'.

Στον ίδιο πίνακα Ι στη γραμμή με Α/Α 5 αναγράφονται τα στοιχεία και συμπληρώνονται ανάλογα οι κωδικοί 625 και 635 που αφορούν τον εταίρο Δ (νομικό πρόσωπο) με τα αναλογούντα κέρδη του από την Ο.Ε Ζ'. Ο κωδικός 642 δεν συμπληρώνεται καθόσον ως νομικό πρόσωπο δεν δικαιούται επιχειρηματικής αμοιβής.

Τέλος, το άθροισμα των ποσών των κωδικών 631, 632, 633, 634 έως 639 (κέρδη φορολογούμενα στο όνομα της εταιρίας), πρέπει να ισούται με το ποσό του κωδικού 510 (Συνολικά φορολογητέα κέρδη).

7. Στο τέλος του Πίνακα Θ' (προκαταβολή φόρου) προστέθηκαν δυο νέοι κωδικοί, ο κωδ.610 «Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή, και ο κωδ.620 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή». Ο φόρος που αποδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή από την εταιρεία κλπ για το εισόδημα που προέκυψε σ' αυτή και υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα, εκπίπτει το συνολικό ποσό του φόρου. Ο φόρος αυτός σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

8. Με την παράγραφο 4 του άρθρου 3 του Ν. 3522/22.12.2006 (ΦΕΚ Α 276) το τέλος χαρτοσήμου που επιβάλλεται στα μισθώματα από εκμίσθωση κατοικιών γενικά που αποκτώνται από 1.1.2007 μέχρι 31.12.2007 περιορίζεται στο 1,50% (πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%).

Για το σωστό υπολογισμό του τέλους χαρτοσήμου των περιπτώσεων εταιρειών κλπ που θα κάνουν διακοπή εργασιών εντός του 2007 και θα υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος με διαχειριστική περίοδο μετά την 1.1.2007, χρησιμοποιώντας το έντυπο του οικον. έτους 2007, απαιτείται στον πίνακα Ε' να προστεθούν χειρόγραφα δύο νέοι κωδικοί 406 και 407. Οι κωδικοί αυτοί, ακαθάριστο (406) και καθαρό (407) εισόδημα αντίστοιχα από εκμίσθωση κατοικιών, θα αναγράφονται στη διάστικτη γραμμή..... αριστερά του κωδικού 400 και μετά το λεκτικό αυτού, και θα περιλαμβάνουν (έτσι ώστε να διαχωρίζεται) το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα για το οποίο προβλέπεται μειωμένο χαρτόσημο με βάση τις νέες διατάξεις. Τα ποσά των κωδικών 406 και 407 θα αθροίζονται στα σύνολα των κωδικών 420 και 425 αντίστοιχα. Επομένως, στους κωδικούς 400 και 405 θα αναγράφονται τα λοιπά εισοδήματα από εκμίσθωση και υπεκμίσθωση, στα οποία το χαρτόσημο παραμένει 3% (πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%).

9. Με την παράγραφο 11 του άρθρου 4 του Ν. 3522/22.12.2006 (ΦΕΚ Α 276), καταργήθηκε το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 64 του ΚΦΕ με την οποία προβλεπόταν έκπτωση 1,5% στην εφάπαξ καταβολή του φόρου εισοδήματος και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών εντός της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης. Η κατάργηση της έκπτωσης αυτής ισχύει από το οικον. έτος 2007.

10. Τέλος, οι προηγούμενες εγκύκλιοι της υπηρεσίας μας αναφορικά με οδηγίες για τη συμπλήρωση των εντύπων Ε3 και Ε5 εξακολουθούν να ισχύουν κατά περίπτωση.



**ΠΟΛ. 1064/03.04.07 Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004 περί περαίωσης φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο.**

Αθήνα, 3 Απριλίου 2007  
Αρ. Πρωτ. 1034439/1238/ΔΕ-Α'  
ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ  
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ  
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ  
ΠΟΛ. 1064  
ΤΜΗΜΑ Α'

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

Αναφορικά με την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004 περί περαίωσης υποβαλλόμενων φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο, παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:

1. Όπως προκύπτει από υποβληθέντα σχετικά ερωτήματα και αναφορές, στις Δ.Ο.Υ. παρουσιάζονται οι ακόλουθες περιπτώσεις επιτηδευματιών, για τις οποίες και παρατίθεται ανά περίπτωση ο τρόπος αντιμετώπισής τους :

α. Επιτηδευματίες υπαγόμενοι στις ανωτέρω διατάξεις του ν.3296/2004, που επέλεξαν την περαίωση κατ' εφαρμογή των διατάξεων αυτών, δηλώνοντας ορθά τα προβλεπόμενα ποσά τόσο στη φορολογία εισοδήματος όσο και στη φορολογία ΦΠΑ και ακολουθώντας όλη τη σχετική διαδικασία, επαναθεωρούν εκ των υστέρων την επιλογή τους και υποβάλλουν ανακλητικές-τροποποιητικές δηλώσεις, ζητώντας την επιστροφή των ποσών βάσει της περαίωσης.

Στις περιπτώσεις αυτές η ήδη συντελεσθείσα περαίωση δεν ανακαλείται, καθόσον εξομοιώνεται με έκδοση φύλλου ελέγχου, επί του οποίου μάλιστα επιτεύχθηκε συμβιβασμός. Συνεπώς, οι σχετικές ανακλητικές - τροποποιητικές δηλώσεις δεν γίνονται αποδεκτές και δεν παράγουν έννομα αποτελέσματα, τα δε επιπλέον βεβαιωθέντα ποσά δεν επιστρέφονται. Στις εν λόγω περιπτώσεις δεν μπορεί να γίνει επίκληση συγγνωστής πλάνης κατά την έννοια του άρθρου 61, παρ. 4 του ν.2238/1994, καθόσον η περαίωση ήταν επιλογή του ίδιου του φορολογούμενου και δεν υφίστανται λόγοι πλάνης ως προς τα πραγματικά περιστατικά ή ως προς την έννοια των διατάξεων του νόμου (σχετ. και οι διατ. άρθρ. 140-145 Α.Κ. περί πλάνης).

β. Επιτηδευματίες υπέβαλλαν δηλώσεις με τα προβλεπόμενα επιπλέον ποσά μόνο στη φορολογία εισοδήματος, ενώ είχαν σχετική υποχρέωση και στη φορολογία ΦΠΑ ή και το αντίθετο και στη συνέχεια με την υποβολή ανακλητικής-τροποποιητικής δήλωσης ανακαλούν τα επιπλέον δηλωθέντα ποσά στη φορολογία που αυτά δηλώθηκαν, ζητώντας παράλληλα επιστροφή των επιπλέον βεβαιωθέντων ποσών φόρων.

Στις περιπτώσεις αυτές δεν έχει μεν επέλθει περαίωση, αφού αυτή πρέπει υποχρεωτικά να συντελεστεί και για τις δύο φορολογίες, αλλά συγχρόνως οι

ανακλητικές-τροποποιητικές δηλώσεις δεν γίνονται αποδεκτές για τους ίδιους λόγους περί μη συνδρομής πλάνης που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση αΑ.

Έτσι, στις παραπάνω περιπτώσεις, τόσο οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος όσο και ΦΠΑ συνεχίζουν να παραμένουν εκκρεμείς, υποκείμενες σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις, κατά τον οποίο, εφόσον αυτός διενεργηθεί, θα συμψηφίζονται τα επιπλέον βεβαιωθέντα ποσά φόρων με τα βάσει ελέγχου αποτελέσματα της οικείας φορολογίας, επιστρεφόμενης της τυχόν αρνητικής διαφοράς.

Στην περίπτωση που έχουν γίνει λανθασμένοι υπολογισμοί στη φορολογία που δηλώθηκαν επιπλέον ποσά, με αποτέλεσμα να δηλωθούν ποσά μεγαλύτερα των προβλεπόμενων από τις παραπάνω διατάξεις του ν.3296/2004, τότε η πιο πάνω αρνητική διαφορά επίσης επιστρέφεται,

ύστερα από έλεγχο που θα πρέπει να επισπεύδεται.

γ. Επιτηδευματίες δήλωσαν τα προβλεπόμενα ποσά και ακολούθησαν την προβλεπόμενη από τις

ανωτέρω διατάξεις διαδικασία, με σκοπό την περαίωση των δηλώσεών τους στις φορολογίες εισοδήματος και ΦΠΑ κατά τις διατάξεις αυτές, ενώ συνέτρεχε λόγος εξαίρεσης από τις εν λόγω διατάξεις.

Στις περιπτώσεις αυτές δεν έχει βεβαίως επέλθει περαίωση και οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ συνεχίζουν να παραμένουν εκκρεμείς, υποκείμενες σε κατά προτεραιότητα έλεγχο, εφόσον αυτός επιβάλλεται με βάση και τα λοιπά δεδομένα καθώς και το φορολογικό ενδιαφέρον της υπόθεσης.

δ. Επιτηδευματίες υπαγόμενοι στις παραπάνω διατάξεις δήλωσαν τη βούλησή τους για περαίωση των δηλώσεών τους φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ βάσει των διατάξεων αυτών, όμως λόγω μη ορθής εφαρμογής των εν λόγω διατάξεων και λανθασμένων υπολογισμών δηλώθηκαν μικρότερα ή μεγαλύτερα ποσά από τα προβλεπόμενα είτε στη μία είτε και στις δύο αυτές φορολογίες.

Στις περιπτώσεις αυτές, αν μεν δηλώθηκαν μικρότερα ποσά δεν έχει επέλθει περαίωση και έχει ήδη διευκρινισθεί με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1082/2005 ότι υπάρχει η δυνατότητα με εκπρόθεσμες συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή συμπληρωματικά ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ να δηλωθούν τα επιπλέον ποσά (με την επιβολή των προβλεπόμενων πρόσθετων φόρων ή προστίμων) προκειμένου να επέλθει η περαίωση, εκτός αν εν τω μεταξύ έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου. Αν στις ίδιες περιπτώσεις ο φορολογούμενος δεν επιθυμεί την τελική περαίωση και υποβάλλει ανακλητικές - τροποποιητικές δηλώσεις ζητώντας την επιστροφή των βεβαιωθέντων επιπλέον ποσών φόρων, εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στην πιο πάνω περίπτωση βΑ.

Αντίθετα, αν δηλώθηκαν μεγαλύτερα ποσά, εφόσον πληρούνται και όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, έχει επέλθει περαίωση η οποία δεν μπορεί να ανακληθεί, ούτε και υπάρχει κατά τις κείμενες διατάξεις δυνατότητα επιστροφής των πέραν των προβλεπόμενων βεβαιωθέντων ποσών φόρων.

2. Τα επιπλέον ακαθάριστα έσοδα που τυχόν δηλώνονται στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004, είτε πληρούνται οι προβλεπόμενοι όροι και οι προϋποθέσεις περαίωσης και επέρχεται περαίωση είτε όχι, αφορούν αποκλειστικά την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων και δεν λαμβάνονται υπόψη για τον κατ'

έλεγχο προσδιορισμό φορολογητέας γενικά ύλης σε περιπτώσεις ελέγχου άλλων εκκρεμών φορολογιών ή ακόμη και των φορολογιών εισοδήματος ή ΦΠΑ επί μη νόμιμης περαίωσης αυτών, οι οποίες πάντα ελέγχονται κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

3. Με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1027/2005 έχει διευκρινιστεί ότι εάν με την εκκαθαριστική δήλωση που έχει υποβληθεί από τον υποκείμενο στο ΦΠΑ προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο και με την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης ΦΠΑ, στο πλαίσιο εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004, το πιστωτικό αυτό υπόλοιπο μειώνεται ή μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε χρεωστικό, το ποσό αυτής της διαφοράς μειώνει αντίστοιχα το φόρο εισροών της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται το ειδικό σημείωμα περαίωσης.

Ωστόσο, παρά τις παραπάνω διευκρινίσεις, έχει διαπιστωθεί ότι επιχειρήσεις με πιστωτικές εκκαθαριστικές δηλώσεις, ενώ έχουν υποβάλλει ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ κάνοντας χρήση των ανωτέρω διατάξεων του ν. 3296/2004 περί περαίωσης χωρίς έλεγχο, δεν έχουν μειώσει αντίστοιχα, ως είχαν υποχρέωση, το φόρο εισροών της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υπέβαλλαν τα εν λόγω σημειώματα.

Για το λόγο αυτό είναι σκόπιμο να διερευνηθούν από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. όλες οι παρεμφερείς περιπτώσεις και σε περίπτωση διαπίστωσης μη εκπλήρωσης της πιο πάνω υποχρέωσης στην προαναφερόμενη φορολογική περίοδο θα πρέπει να καταλογιστούν τα οικεία ποσά και να επιβληθούν οι προβλεπόμενες κυρώσεις, στο πλαίσιο άμεσων σχετικών προσωρινών ελέγχων, εφόσον ο έλεγχος αφορά φορολογική περίοδο χρήσης η οποία είναι εκκρεμής.

Επισημαίνεται ότι εφόσον η κατά περίπτωση ελεγχόμενη φορολογική περίοδος υπάγεται σε χρήση της οποίας οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ έχουν επίσης ήδη περαιωθεί βάσει των ανωτέρω διατάξεων του ν. 3296/2004, τότε οι πιο πάνω καταλογισμοί δεν θα γίνονται με την έκδοση προσωρινών πράξεων στο πλαίσιο σχετικών προσωρινών ελέγχων, αλλά με την έκδοση συμπληρωματικών πράξεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 49 του Κώδικα ΦΠΑ.

Ευνόητο είναι ότι η παρακολούθηση της εκπλήρωσης της προαναφερόμενης υποχρέωσης των επιχειρήσεων, πρέπει να είναι συνεχής και αφορά όχι μόνο παρελθούσες χρήσεις 2003 και επόμενες για τις οποίες έχουν ήδη υποβληθεί ειδικά σημειώματα περαίωσης, αλλά την εν γένει άρα και τη μελλοντική εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων του ν. 3296/2004.

Υπενθυμίζεται ότι με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1087/2005 (άρθ. 5 εγκυκλίου) έχει ήδη τονιστεί ότι η εκπλήρωση ή μη της πιο πάνω υποχρέωσης θα πρέπει οπωσδήποτε να ερευνάται και να επιβεβαιώνεται από τον τυχόν διενεργούμενο βάσει της απόφασης ΠΟΛ. 1037/2005 τακτικό έλεγχο της χρήσης κατά τη διάρκεια της οποίας υποβλήθηκε το οικείο ειδικό σημείωμα περαίωσης ΦΠΑ.

4. Με την απόφαση ΠΟΛ. 1004/19-1-2006, όπως ισχύει ύστερα από τις αποφάσεις ΠΟΛ. 1031/23-2-2006 και 1047/16-3-2006 (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ. 1035/1-3-2006), επήλθαν μεταβολές στους μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.), οι οποίες ισχύουν από τη χρήση 2005, εκτός αν πρόκειται για επιχειρήσεις με βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή για μη τηρούντες εκ του νόμου βιβλία, οπότε οι μεταβολές αυτές ισχύουν από τη χρήση 2006. Μεταβολές επίσης επί ορισμένων Μ.Σ.Κ.Κ. επήλθαν και με τις αποφάσεις ΠΟΛ. 1017/7-2-2006 και 1114/22-9-2006. Ενόψει των ανωτέρω, ανέκυψαν ερωτήματα σε σχέση με την εφαρμογή των

διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004, ειδικά επί υπαγόμενων στις διατάξεις αυτές επιχειρήσεων που ασκούσαν δραστηριότητες για τις οποίες επήλθαν μεταβολές ως προς τους Μ.Σ.Κ.Κ. και είχαν ήδη διακόψει τη λειτουργία τους κατά το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές ή γενικώς είχαν υποβάλλει ήδη δηλώσεις κατά το συγκεκριμένο χρόνο, καθόσον οι μεταγενέστερες αυτές μεταβολές επηρεάζουν και διαφοροποιούν τα αποτελέσματα εκ της εφαρμογής των παραπάνω διατάξεων του ν.3296/2004 που ενδεχομένως είχαν ήδη δηλωθεί από τις επιχειρήσεις.

Κατόπιν αυτών και σε ότι αφορά τις πιο πάνω επιχειρήσεις, γίνονται δεκτά τα εξής:

Εφόσον κατά το χρόνο της κατά περίπτωση μεταβολής του Μ.Σ.Κ.Κ. είχε ήδη υποβληθεί από την επιχείρηση ειδικό σημείωμα περαίωσης ΦΠΑ στο πλαίσιο εφαρμογής των πιο πάνω διατάξεων του ν.3296/2004, τότε:

Αν λόγω των νέων Μ.Σ.Κ.Κ. προκύπτουν μεγαλύτερες διαφορές εκροών από τις ήδη δηλωθείσες (π.χ. αύξηση Μ.Σ.Κ.Κ.), τότε προκειμένου να επέλθει περαίωση, η επιχείρηση μπορεί να υποβάλλει συμπληρωματικό σημείωμα περαίωσης με τις επιπλέον διαφορές εκροών εκ του ανωτέρω λόγου, χωρίς πρόσθετους φόρους και εν γένει κυρώσεις, μέχρι 20/7/2007. Εφόσον έχει ήδη υποβληθεί τέτοιο συμπληρωματικό σημείωμα, οι τυχόν βεβαιωθέντες σχετικοί πρόσθετοι φόροι διαγράφονται.

Αν λόγω των νέων Μ.Σ.Κ.Κ. προκύπτουν μικρότερες διαφορές εκροών από τις ήδη δηλωθείσες (π.χ. μείωση Μ.Σ.Κ.Κ.), τότε η επιχείρηση μπορεί να υποβάλλει μέχρι την ίδια ως άνω ημερομηνία, χωρίς κυρώσεις, τροποποιητικό σημείωμα περαίωσης για τη σχετική μείωση εκ του ανωτέρω λόγου των διαφορών εκροών που δηλώθηκαν και των οικείων διαφορών φόρου, με διαγραφή των επιπλέον ποσών φόρου που τυχόν βεβαιώθηκαν και οφείλονται στο συγκεκριμένο λόγο.

Εφόσον κατά το χρόνο της κατά περίπτωση μεταβολής του Μ.Σ.Κ.Κ. δεν είχε υποβληθεί από την επιχείρηση ειδικό σημείωμα περαίωσης ΦΠΑ επειδή δεν προέκυπταν διαφορές εκροών με βάση τους προϊσχύσαντες Μ.Σ.Κ.Κ. και με βάση τους νέους Μ.Σ.Κ.Κ. προκύπτουν διαφορές εκροών, τότε η επιχείρηση, εφόσον επιθυμεί την περαίωση, μπορεί να υποβάλλει ειδικό σημείωμα περαίωσης ΦΠΑ μέχρι την ίδια επίσης ως άνω ημερομηνία, χωρίς πρόσθετους φόρους και εν γένει κυρώσεις, προσδιορίζοντας εκροές (ακαθάριστα έσοδα) και διαφορές εκροών με βάση τους νέους Μ.Σ.Κ.Κ. Εφόσον έχει ήδη υποβληθεί τέτοιο σημείωμα, οι τυχόν βεβαιωθέντες σχετικοί πρόσθετοι φόροι διαγράφονται.

Επίσης, σε περίπτωση που με βάση τους προϊσχύσαντες Μ.Σ.Κ.Κ. προέκυπταν διαφορές εκροών αλλά δεν είχε υποβληθεί ειδικό σημείωμα περαίωσης ΦΠΑ και με βάση τους νέους Μ.Σ.Κ.Κ. προκύπτουν μεγαλύτερες διαφορές εκροών, τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα κατά το μέρος των επιπλέον διαφορών εκροών.

Ευνόητο είναι ότι επί ειδικών σημειωμάτων περαίωσης ΦΠΑ που υποβάλλονται πέραν της πιο πάνω ημερομηνίας για τις προαναφερόμενες διαφορές εκροών, επιβάλλονται πλέον οι προβλεπόμενοι πρόσθετοι φόροι και εν γένει κυρώσεις, κατά περίπτωση.

Επισημαίνεται ότι σε τυχόν περίπτωση μη υποβολής σημειωμάτων περαίωσης για τις πιο πάνω διαφορές εκροών, δεν θεωρείται ότι έχει επέλθει περαίωση.

Όλα τα ανωτέρω που αναφέρονται στο ΦΠΑ ισχύουν ανάλογα και ως προς τη φορολογία εισοδήματος, όπου συντρέχει περίπτωση.

5. Το ποσό της επιχορήγησης που καταβάλλεται στους νέους επαγγελματίες που υπάγονται στα προγράμματα απασχόλησης του Ο.Α.Ε.Δ. της παραγράφου 9 του άρθρου 29 του ν.1262/1982, το οποίο με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 4.γ του άρθρου 6 του ν. 2238/1994 απαλλάσσεται από 1/1/2003 της φορολογίας εισοδήματος, δεν λαμβάνεται υπόψη ούτε για την εξέταση των ορίων υπαγωγής κατά το άρθρο 14 του ν.3296/2004, ούτε για τους περαιτέρω υπολογισμούς κατά το άρθρο 15 του ίδιου νόμου, καθόσον το ποσό αυτό δεν αφορά ούτε προέρχεται από την άσκηση αυτής καθ' αυτής της εκμετάλλευσης της επιχορηγούμενης επιχείρησης.

6. Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 14 του ν. 3296/2004, μεταξύ άλλων εξαιρούνται της περαίωσης βάσει των άρθρων 13 έως 17 του ίδιου νόμου και οι δηλώσεις που δεν υποβάλλονται εμπροθέσμως για το σύνολο των δεδομένων των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων, καθώς και οι δηλώσεις που υποβάλλονται μεν εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς ως προς τα δεδομένα αυτά.

Συνεπώς, υποβληθείσες εμπρόθεσμα εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ οι οποίες όμως είναι ανακριβείς ως προς τον προσδιορισμό του ποσοστού εκπιπτόμενου φόρου των κοινών εισροών και τους εν γένει υπολογισμούς της pro-rata εξαιρούνται επίσης της περαίωσης, ανεξαρτήτως της έκτασης και του ύψους των λανθασμένων υπολογισμών. Κατ' επέκταση εξαίρεση υφίσταται και σε κάθε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ με μεταβολές που αφορούν υπολογισμούς της pro-rata, ανεξαρτήτως της έκτασης των μεταβολών αυτών. Ευνόητο είναι ότι στις παραπάνω περιπτώσεις η εξαίρεση της δήλωσης ΦΠΑ έχει ως αποτέλεσμα την εξαίρεση και της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για την ίδια χρήση.

Σημειώνεται ότι εφόσον οι υπολογισμοί της pro-rata έχουν γίνει ορθά με την ακριβή και εμπρόθεσμη εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ και επιπλέον εφόσον πληρούνται όλοι γενικώς οι όροι και οι προϋποθέσεις περαίωσης κατά τις ανωτέρω διατάξεις του ν.3296/2004, τότε και το συγκεκριμένο αυτό επιμέρους αντικείμενο του ΦΠΑ θεωρείται περαιωμένο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΑΝΤΩΝΙΟΣ ΜΠΕΖΑΣ

**Αρ.Πρ. 1042446//27.04.07 Περαιώση χωρίς έλεγχο, με τις διατάξεις των άρθρων 13 - 17 του ν. 3296/2004, φορολογικών δηλώσεων που υποβλήθηκαν μέσω διαδικτύου.**

Αρ.Πρ. 1042446/1030/ΔΕ-Α/27.04.07

Θέμα: Περαιώση χωρίς έλεγχο, με τις διατάξεις των άρθρων 13 - 17 του ν. 3296/2004, φορολογικών δηλώσεων που υποβλήθηκαν μέσω διαδικτύου.

Αναφορικά με το παραπάνω θέμα παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:

Μετά από διασταυρώσεις που έγιναν από τη Γ.Γ.Π.Σ. στα δεδομένα δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων που υποβλήθηκαν ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου (έντυπα Ε1 και Ε3), οι οποίες φέρονται ότι έχουν περαιωθεί βάσει των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004, διαπιστώθηκε ότι σε πολλές περιπτώσεις δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις περαίωσης κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:

- α. Φέρεται ότι έχει γίνει περαίωση ενώ τα ακαθάριστα έσοδα υπερβαίνουν τα προβλεπόμενα όρια.
- β. Έχουν συμπληρωθεί οι κωδικοί 985,986 του εντύπου Ε1 που υποδηλώνουν περαίωση, αλλά δεν έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά το έντυπο Ε3.
- γ. Έχουν συμπληρωθεί οι κωδικοί 985, 986, αλλά δεν έχει συμπληρωθεί ο πίνακας Ι' του εντύπου Ε3.

Τα σχετικά αρχεία με τα στοιχεία των φορολογουμένων που κατά τα ανωτέρω δεν πληρούν τις προϋποθέσεις περαίωσης έχουν ήδη αποσταλεί μέσω e-mail από τη Δ/ση Εφαρμογών Η/Υ(Δ30) της Γ.Γ.Π.Σ. στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. με το αριθ. 4010525/4288/0030/20-11-2006 έγγραφό της.

Κατόπιν αυτών παρακαλούνται όλες οι Δ.Ο.Υ. που παρέλαβαν τέτοια αρχεία να προβούν σε κάθε απαραίτητη δική τους περαιτέρω ενέργεια για την επιβεβαίωση των ως άνω πληροφοριών και στοιχείων και τον εν γένει χειρισμό των σχετικών υποθέσεων.

Σημειώνεται ότι με βάση τα ανωτέρω δεδομένα της Γ.Γ.Π.Σ και εφόσον αυτά επιβεβαιωθούν και δεν διαφοροποιηθούν με βάση την έρευνα των Δ.Ο.Υ., οι προαναφερόμενες δηλώσεις δεν θεωρείται ότι έχουν περαιωθεί, περαιτέρω δε:

-Οι δηλώσεις των ως άνω κατηγοριών α' και β' εξαιρούνται της περαίωσης και υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις (σχετ. οι οδηγίες της περίπτ. γ' της παρ. 1 της πρόσφατης εγκ. ΠΟΛ 1064/07).

-Οι δηλώσεις της κατηγορίας γ' δεν εξαιρούνται της περαίωσης και μπορούν να περαιωθούν με την υποβολή εκπροθέσμων πλέον συμπληρωματικών δηλώσεων περαίωσης (με συμπληρωμένο τον πίνακα Ι' του εντύπου Ε3) και την επιβολή των

σχετικών πρόσθετων φόρων ή προστίμων, εκτός βεβαίως αν συντρέχουν άλλοι λόγοι εξαιρέσεως και με την προϋπόθεση ότι δεν έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου.

## **ΕΠΙΓΡΑΜΜΑΤΙΚΑ Ο ΝΟΜΟΣ 3296/2004 ΠΡΟΒΛΕΠΕΙ:**

### **ΥΠΑΓΟΜΕΝΕΣ-ΕΞΑΙΡΟΥΜΕΝΕΣ ΥΠΟΘΕΣΕΙΣ (ΑΡΘΡΟ 14)**

Υπάγονται επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, και κατηγορίας βιβλίων του ΚΒΣ που τηρούν, με τις εξής διακρίσεις,

Α) Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων η παραγωγής προϊόντων, με τζίρο έως 300.000 ευρώ.

Β) Επί επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, με τζίρο έως 150.000 ευρώ.

Γ) Επί μικτών επιχειρήσεων με συνολικό τζίρο τα 300.000 ευρώ, και με την προϋπόθεση ότι ο τζίρος της παροχής θα είναι μέχρι 150.000 ευρώ.

Δ) Επί αμιγώς ελευθέρων επαγγελματιών, με τζίρο μέχρι 150.000 ευρώ.

Ε) Επί ελευθέρων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας, η παραγωγής προϊόντων, η παροχής υπηρεσιών, με συνολικό τζίρο μέχρι 300.000 ευρώ και με την προϋπόθεση ότι, τα ακαθάριστα έσοδα από το ελευθέριο επάγγελμα και την παροχή υπηρεσιών είναι μέχρι 150.000 ευρώ.

Στ) Υποθέσεις με τα αντίστοιχα αναφερόμενα έσοδα, και για τις οποίες δεν τηρήθηκαν βιβλία, λόγω μη ύπαρξης υποχρέωσης τήρησης τους.

Σαν ακαθάριστα έσοδα, για την εφαρμογή αυτού του άρθρου λαμβάνονται τα πάσης φύσεως έξοδα, εξαιρουμένων των εσόδων από ακίνητα, κινητές αξίες, γεωργικές επιχειρήσεις, έσοδα συμμετοχών.

### **ΕΞΑΙΡΟΥΜΕΝΕΣ ΥΠΟΘΕΣΕΙΣ**

Εξαιρούνται

Α) Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις που βαρύνονται με παραβάσεις ΚΒΣ

Β) Δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα, η υποβάλλονται εμπρόθεσμα ανακριβώς για τα βάσει των βιβλίων δεδομένα.

Γ) Δηλώσεις που υποβάλλονται με επιφύλαξη.

Δ) Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες υπάρχουν κατασχεμένα στοιχεία, και τα οποία δεν έχουν επεξεργασθεί.

Ε) Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντολές τακτικού ελέγχου.

Στ) Δηλώσεις γεωργικών και τεχνικών επιχειρήσεων.

Ζ) Συστεγαζόμενες επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών.

Η) Επιχειρήσεις με έδρα την κατοικία του φυσικού προσώπου.

Θ) Επιχειρήσεις αρμοδιότητας ΔΥΟ πλοίων, για την δραστηριότητα του πλοίου.

Ι) Υποθέσεις για τις οποίες δεν τηρήθηκαν βιβλία, αν και υπήρχε υποχρέωση.

### **ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ-ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΑΡΘΡΟ 15)**

Θεωρούνται ειλικρινείς ως προς το εισόδημα και στο ΦΠΑ, οι δηλώσεις που δηλώνουν ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, ως κατωτέρω:

### **ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

Α) Ακαθάριστα έσοδα

1) Εμπορικές επιχειρήσεις-Μεταποιητικές επιχειρήσεις με τζίρο έως 300.000 ευρώ.

Εφόσον δηλώνουν έσοδα ίσα η μεγαλύτερα, από το άθροισμα  
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ +ΔΑΠΑΝΕΣ +ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ +ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ

Όπου

ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ =ΑΡΧΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑ+ ΑΓΟΡΕΣ-ΤΕΛΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑ

ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ =ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ\* Σ.Μ.Κ.

Σ.Μ.Κ = Μ.Σ.Κ.Κ. πινάκων ΥΠΟΙΚ/100-Μ.Σ.Κ.Κ. πινάκων ΥΠΟΙΚ

Επί μη υπάρξεως Μ.Σ.Κ.Κ., τότε λαμβάνεται ο μέσος όρος της κατηγορίας.

Επί ύπαρξης πολλών συντελεστών, τότε λαμβάνεται ο ΜΕΣΟΣ ΣΤΑΘΜΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ.

2) Επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών με τζίρο έως 150.000 ευρώ.

Εφόσον δηλώνουν έσοδα τα βάσει βιβλίων προκύπτοντα έσοδα.

3) Μικτές επιχειρήσεις με τζίρο έως 300.000 ευρώ και τζίρο από παροχή υπηρεσιών έως 150.000 ευρώ.

Το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων, όπως προσδιορίζονται κατά κατηγορία ως ανωτέρω, με ταυτόχρονο επιμερισμό των κοινών δαπανών, με βάση τα έσοδα κάθε δραστηριότητας.

4) Ελεύθεροι επαγγελματίες με τζίρο έως 150.000 ευρώ.

Τα βάσει βιβλίων ακαθάριστα έσοδα.

5) Ελεύθεροι επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση και άλλης δραστηριότητας.

Τα οριζόμενα στην ως ανωτέρω περίπτωση 3, ακαθάριστα έσοδα.

**ΕΙΔΙΚΑ**

Όταν η παράλληλη δραστηριότητα, είναι παροχής υπηρεσιών, τότε σαν ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ, λαμβάνεται το γινόμενο των δαπανών και εξόδων με τον προβλεπόμενο Σ.Κ.Κ.

Το ύψος των ακαθάριστων εσόδων,

Α) επί υποθέσεων 1) εμπορικών με τζίρο μέχρι 300.000 ευρώ, 2) επί μικτών με τζίρο συνολικό έως 300.000 ευρώ και έσοδα από παροχή υπηρεσιών έως 150.000 ευρώ, 3) επί ελευθέρων επαγγελματιών με τζίρο έως 300.000 ευρώ, με παράλληλη δραστηριότητα

ΟΤΑΝ

- 1) τηρούν βιβλία Β η Γ κατηγορίας του ΚΒΣ, δεν μπορεί να είναι μικρότερα από τα προκύπτοντα βάσει των βιβλίων.
- 2) Τηρούν βιβλία Α κατηγορίας του ΚΒΣ, δεν μπορεί να είναι μικρότερα, από το ύψος των εκρών που λαμβάνονται υπ' όψιν για το ΦΠΑ.

**ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ**

- 1) Εμπορικές επιχειρήσεις με τζίρο έως 300.000 ευρώ
- α) Επιχειρήσεις με βιβλία Β και Γ κατηγορίας του ΚΒΣ



Τα ανωτέρω προσδιορισθέντα έσοδα επί Μ.Σ.Κ.Κ. ΤΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ, Μέσο όρο κατηγορίας, Μέσο Σταθμικό συντελεστή, κατά περίπτωση

β) Επιχειρήσεις με βιβλία Α κατηγορίας του ΚΒΣ

Τα ανωτέρω προσδιορισθέντα έσοδα επί Μ.Σ.Κ.Κ. Μέσο όρο κατηγορίας, Μέσο σταθμικό συντελεστή, επί εσόδων κατά περίπτωση.

3) Επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών με τζίρο έως 150.000 ευρώ.

Το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ των

1) Έσοδα ως ανωτέρω-Δαπάνες

2) Έσοδα ως ανωτέρω \*Σ.Κ.Κ., Μέσο όρο κατηγορίας, Μέσο σταθμικό, κατά περίπτωση

γ) Μικτές επιχειρήσεις το άθροισμα των κερδών, όπως προκύπτει κατά κατηγορία, όπως ανωτέρω.

δ) Επί ελευθέρων επαγγελματιών σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ανωτέρω περίπτωση 2

ε) Ελεύθεροι επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση και άλλης δραστηριότητας τα οριζόμενα στην ανωτέρω περίπτωση γ.

στ) Επι επιχειρήσεων που δεν έχουν υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικά, από τον πολλαπλασιασμό των εσόδων με το Μ.Σ.Κ.Κ. των πινάκων, τον Μέσο σταθμικό, η μέσο όρο κατηγορίας, κατά περίπτωση.

#### **ΣΑΝ ΕΣΟΔΑ ΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ**

Τα αντίστοιχα της περίπτωσης του ελεύθερου επαγγελματία με παράλληλη δραστηριότητα.

Τα ποσά των προσδιοριζόμενων καθαρών κερδών στις περιπτώσεις

Α) Εμπορικές επιχειρήσεις με τζίρο έως 300.000 ευρώ

Β) Μικτές επιχειρήσεις με τζίρο έως 300.000 ευρώ, και με έσοδα παροχής υπηρεσιών έως 150.000 ευρώ

Γ) Επί ελευθέρων επαγγελματιών με τζίρο έως 300.000 ευρώ, με παράλληλη άσκηση δραστηριότητας

#### **ΟΤΑΝ**

1) τηρούνται βιβλία Β η Γ κατηγορίας του ΚΒΣ, δεν μπορεί να είναι μικρότερα από αυτά που προκύπτουν από τον λογιστικό προσδιορισμό.

2) 2) τηρούνται βιβλία Α κατηγορίας του ΚΒΣ δεν μπορεί να είναι μικρότερα από αυτά που προκύπτουν, από την εφαρμογή του Σ.Κ.Κ. στα τεκμαρτά προσδιορισθέντα έσοδα.

#### **ΦΠΑ**

Τα ανωτέρω λαμβανόμενα έσοδα, δηλώνονται με την δήλωση του ΦΠΑ, με κατανομή κατ'αναλογία, σε εκροές φορολογητέες κατά συντελεστή και εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης, με τα βάσει των βιβλίων δεδομένα.

**ΔΗΛΑΔΗ ΑΠΑΡΑΙΤΗΤΗ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΣΑΝ ΕΙΛΙΚΡΙΝΕΙΣ ΕΙΝΑΙ Η ΔΗΛΩΣΗ ΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΑΙ ΤΟΝ ΦΠΑ ΤΩΝ ΑΝΩΤΕΡΩ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΖΟΜΕΝΩΝ ΕΛΑΧΙΣΤΩΝ ΠΟΣΩΝ.**

#### **ΛΟΙΠΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ**

ΕΦΟΣΟΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΛΟΙΠΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ ΔΗΛΩΝΟΝΤΑΙ ΤΑ ΑΝΩΤΕΡΩ  
ΑΝΑΦΕΡΟΜΕΝΑ ΕΛΑΧΙΣΤΑ ΥΨΗ ΕΣΟΔΩΝ ΤΟΤΕ ΚΑΙ ΟΙ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΑΥΤΕΣ  
ΚΡΙΝΟΝΤΑΙ ΕΙΛΙΚΡΙΝΕΙΣ.

#### ΑΡΘΡΟ 17 ΕΝΑΡΞΗ ΙΣΧΥΟΣ

- 1) Για την ισχύ των διατάξεων περί ειλικρινείας, σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμων δηλώσεων οποιουδήποτε αντικειμένου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί υποβολής προστίμων, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής.
- 2) Οι διατάξεις περί νεώτερων στοιχείων του άρθρου 68 παρ.2 του Ν2238/94 και του άρθρου 49 παρ.3 του Ν 2859/00, έχουν εφαρμογή επί των ανωτέρω υποθέσεων.
- 3) Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, που δεν υπάγονται στον παρόντα νόμο, ελέγχονται με βάση τις γενικές διατάξεις.
- 4) Τα ανωτέρω αναφερόμενα, ισχύουν για διαχειριστικά έτη, που λήγουν μετά την 31/12/2004. Επίσης ισχύουν και για διαχειριστικές περιπτώσεις που έληξαν η λήγουν από 1/1/2003 έως και 31/12/2004, με την προϋπόθεση ότι τα ανωτέρω αναφερόμενα ελάχιστα ποσά, δηλώνονται μέχρι 15/5/2005.
- 5) Για την ισχύ των προβλεπομένων, υποβάλλονται συμπληρωματικές δηλώσεις (ανεξάρτητα από την υποβολή εμπρόθεσμων αρχικών δηλώσεων, η όχι), δεν υποβάλλονται πρόσθετοι φόροι.

# ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

---

Να υπολογισθούν τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13-17 του Ν 3296/04 περί αυτοελέγχου στις εξής περιπτώσεις

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΠΡΩΤΟ

Εμπορική επιχείρηση με ακαθάριστα έσοδα 150.000 ευρώ, υπαγόμενα σε συντελεστή Κ.Κ. 10% εμφάνισε Αρχικό Απόθεμα. 50.000 ευρώ, Αγορές 80.000 ευρώ, Τελικό απόθεμα 30.000 ευρώ, Δαπάνες 30.000 ευρώ

## ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Κόστος Πωληθέντων (ΚΠ)=50.000+80.000-30.000=100.000

Μ.Κ=ΚΠ\*10/90=100.000\*10/90=11111

Ελάχιστα έσοδα=ΚΠ+ΜΚ+Δαπάνες=100.000+30.000+11111=141.111<δηλωθέντα

Δηλωθέντα κέρδη 20.000

Κέρδη Νόμου=141.111\*10%=14.111

Ειλικρινής άρα δεν υπάρχει διαφορά φόρου

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΕΥΤΕΡΟ

Επιχείρηση με έσοδα 200.000 ευρώ, υπαγόμενα σε συντελεστή Κ.Κ. 15% εμφανίζει Αρχικό Απόθεμα 80.000 ευρώ, Αγορές 120.000 ευρώ, Τελικό Απόθεμα 50.000 ευρώ, Δαπάνες 40.000 ευρώ.

## ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

ΚΠ=80.000+120.000-50.000=150.000

ΜΚ=150.000\*15/85=26.470

Ελάχιστα έσοδα=150.000+40.000+26.470=216.470

Κέρδη=216.470\*15%=32.470

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΤΡΙΤΟ

Επιχείρηση με έσοδα 250.000 ευρώ υπαγόμενα σε συντελεστή ΚΚ 8% εμφανίζει Αρχικό 90.000 ευρώ, Αγορές 110.000 ευρώ, Τελικό απόθεμα 60.000 ευρώ, Δαπάνες 120.000 ευρώ

## ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Δήλωση : Απ/τα=Εσοδα-ΚΠ-Δαπάνες=250.000-140.000-120.000= -10.000

ΚΠ=90.000+110.000-60.000=140.000

ΜΚ=140.000\*8/92=12.174

Ελάχιστα έσοδα=140.000+120.000+12.174=272.174

$$\text{Κέρδη}=272.174*8\%=21.774$$

### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΤΕΤΑΡΤΟ

Επιχείρηση με έσοδα 280.000 ευρώ, υπαγόμενα σε συντελεστή ΚΚ 5%, εμφανίζει Αρχικό Απόθεμα 100.000 ευρώ, Αγορές 40.000 ευρώ, Τελικό απόθεμα 10.000 ευρώ, Δαπάνες 140.000 ευρώ. Στο αρχείο της ΔΥΟ υπάρχει οριστική παράβαση, για μη έκδοση στοιχείου αξίας 2.000 ευρώ.

### ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Δεν υπάρχει λόγω ύπαρξης παράβασης.

### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΠΕΜΠΤΟ

Επιχείρηση με συνολικά έσοδα 250.000 ευρώ, από τα οποία 200.000 ανήκουν σε συντελεστή ΚΚ 9% και 50.000 σε συντελεστή 13% εμφανίζει Αρχικό Απόθεμα 70.000 ευρώ, Αγορές 130.000 ευρώ, Τελικό απόθεμα 40.000 ευρώ, Δαπάνες 85.000 ευρώ

### ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Έσοδα: 250.000 (200.000 με συντελεστή 9% και 50.000 με συντελεστή 13%)

Κέρδη δήλωσης: 5.000

$$\text{ΚΠ}=70.000+130.000-40.000=160.000$$

$$\text{Μέσος σταθμικός συντελεστής}=200.000*9\%+50.000*13\%/250.000=9,8\%$$

$$\text{ΣΜΚ που λαμβάνεται}=\text{ΜΣΣ}/(100-\text{ΜΣΣ})=9,8/(100-9,8)=9,8/90,2=10,86$$

$$\text{ΜΚ}=\text{ΚΠ}*\text{ΣΜΚ}=160.000*10,86\%=17.376$$

$$\text{Ελάχιστα έσοδα}=160.000+17.376+85.000=262.376$$

$$\text{Κέρδη}=\text{Ελάχιστα έσοδα}*\text{Μέσο Σταθμικό}=262.376*9,8\%=25.712,85$$

### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΚΤΟ

Επιχείρηση με έσοδα 180.000 ΣΚΚ 32% εμφανίζει και δηλώνει έσοδα 180.000 ευρώ Δαπάνες 100.000 ευρώ

### ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Δεν υπάρχει διότι έχει έσοδα 180.000 > 150.000 (όριο)

### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΒΔΟΜΟ

Επιχείρηση παροχής υπηρεσιών με έσοδα 120.000 με συντελεστή ΚΚ 32% εμφανίζει Έσοδα 120.000, Δαπάνες 100.000. Δηλώνει έσοδα αυτοελέγχου 120.000

### ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Από πλευράς εσόδων δεν υπάρχει διαφορά, διότι δηλώνονται τα βάσει βιβλίων έσοδα.

Ελάχιστα κέρδη = τα μεγαλύτερα μεταξύ 1) λογιστικών (έσοδα - δαπάνες) και 2) εξολογιστικών (έσοδα \* ΣΚΚ)

$$\text{Λογιστικά κέρδη}=120.000-100.000=20000$$

$$\text{Εξολογιστικά κέρδη}=120.000*32\%=38.400$$

$$\text{Ελάχιστα κέρδη}=38.400$$

Αν ο ΣΚΚ ήταν πχ 15% τότε

Λογιστικά κέρδη=120.000-100.000=20000  
Εξολογιστικά κέρδη=120.000\*15%=18.000  
Θα ίσχυαν τα δηλωθέντα διότι είναι μεγαλύτερα (20.000>18.000)

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΟΓΔΟΟ

Μικτή επιχείρηση με έσοδα σε συντελεστή 19% (εμπορική), ύψους 180.000 ευρώ και με έσοδα σε συντελεστή 32% (παροχή υπηρεσιών), ύψους 110.000 ευρώ, εμφανίζει κοινές δαπάνες ύψους 200.000 ευρώ και δεν υποχρεούται στην σύνταξη απογραφής για την εμπορική δραστηριότητα. Πραγματοποίησε αγορές εμπορευμάτων, για έτος 2003 ύψους 90.000 ευρώ και για το έτος 2004 ύψους 80.000 ευρώ.

## ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Έσοδα:

- 1) Εμπορική:ΚΠ+ ΜΚ+ Δαπάνες  
Δαπάνες = Έσοδα εμπορικής /συνολικά έσοδα=180.000/290.000=62% και  
δαπάνες παροχής υπηρεσιών 38%  
Δαπάνες εμπορικής δραστηρ.=200.000\*62%=124.000  
Δαπάνες παροχής υπηρεσιών=200.000\*38%=76.000  
ΚΠ=90.000\*10%(αγορές 2003)+80.000-80.000\*10%(αγορές  
2004)=9.000+80.000-8000=81.000  
ΜΚ=81.000\*19/81=19.000  
Ήτοι εμπορική δραστηριότητα=82.000+19.000+124.000 =224.000  
Έσοδα από παροχή υπηρεσιών =110.000  
Σύνολο εσόδων 334.000

### Κέρδη

- 1)Εμπορική=έσοδα\*ΣΚΚ=224.000\*19%=42.560  
2)Παροχή το μεγαλύτερο μεταξύ λογιστικού και εξολογιστικού προσδιορισμού  
Λογιστικός  
Έσοδα-δαπάνες παροχής=110.000-76.000=34.000  
Εξολογιστικός  
110.000\*32%=35.200  
Σύνολο κερδών=42.560+35.200=77.760  
Δεδομένα δήλωσης  
Εμπορική=180.000-81.000-124.000=-25.000  
Παροχή υπηρεσιων=110.000-76.000=34.000  
9.000

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΝΑΤΟ

Δικηγόρος με εμφανιζόμενα έσοδα 180.000 ευρώ (ΣΚΚ 50%) και δαπάνες 120.000 ευρώ δηλώνει τα εμφανιζόμενα έσοδα του

## ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Δεν υπάγεται διότι τα έσοδα του είναι>150.000

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Στην πράξη ο Ν.3259/2004 εφαρμόστηκε ως εξής:

Οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. έστειλαν εκκαθαριστικά σημειώματα περαίωσης με βάση τα στοιχεία που είχαν στην διάθεση τους από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ με τα οποία καλούσαν τους φορολογούμενους, εφόσον το επιθυμούσαν να περαιώσουν τις ανέλεγκτες χρήσεις μέχρι και το 2002 υπολογίζοντας τους φόρους ανα χρήση όπως αναφέρονται παραπάνω στα σχετικά παραδείγματα. Οι φορολογούμενοι που αποδέχθηκαν τα σημειώματα αυτά ήταν κυρίως:

Α) Αυτοί οι οποίοι με τα σημειώματα περαίωσης καλούντο να πληρώσουν μικρά ποσά και επομένως με μικρό κόστος έκλεισαν τις φορολογικές τους εκκρεμότητες.

Β) Αυτοί οι οποίοι εκτίμησαν ότι με βάση τα βιβλία τους σε περίπτωση τακτικού ελέγχου από τις αρμόδιες υπηρεσίες οι φόροι που θα πλήρωναν θα ήταν μεγαλύτεροι από αυτούς της περαίωσης.

Γ) Αυτοί οι οποίοι είχαν πλημελή ενημέρωση των βιβλίων τους και επομένως ο έλεγχος θα τους καταλόγιζε πρόστιμα του Κ.Β.Σ.

Δ) Αυτοί οι οποίοι είχαν δηλώσει καθαρά κέρδη κατώτερα από τα κέρδη που θα προέκυπταν με εφαρμογή του Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Σ.Κ.Κ.) επί των εσόδων τους που έχει ορίσει το Υπουργείο Οικονομικών ανάλογα με την δραστηριότητα τους.

Η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (ΓΓΠΣ) του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών έχει συγκεντρώσει οικονομικά δεδομένα κατά χρήση τα οποία έχει αναρτήσει στο διαδίκτυο ([www.taxisnet.gr](http://www.taxisnet.gr))

Τα Στατιστικά Δελτία φορολογικών δεδομένων περιέχουν στοιχεία για την φορολογία εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, Νομικών Προσώπων, το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), την φορολογία Κεφαλαίου και τον Φόρο Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (ΦΜΑΠ).

Τα δελτία αυτά καλύπτουν ένα σημαντικό ποσοστό των αιτημάτων παροχής στατιστικών στοιχείων που υποβάλλονται στην ΓΓΠΣ από επιστημονικούς και επιχειρηματικούς φορείς, από φορείς της Δημόσιας Διοίκησης και από τα Μέσα Ενημέρωσης.

Στους πίνακες της φορολογίας εισοδήματος Φυσικών προσώπων η κατηγοριοποίηση σε ομάδες (έμποροι,βιομήχανοι-βιοτέχνες-επιτηδευματίες μισθωτοί,συνταξιούχοι,ελεύθεροι επαγγελματίες) γίνεται με βάση την επικρατέστερη πηγή εισοδήματος και όχι τον κωδικό επαγγέλματος.

Εξειδικευμένα στοιχεία σχετικά με την περαίωση του Ν.3259/2004 υποθέσεων δεν έχουν ανακοινωθεί. Τα μόνα στοιχεία που επίσημα έχουν ανακοινωθεί στο Δελτίο του 2004 αφορούν παλαιότερες περαιώσεις και συγκεκριμένα την περαίωση του ΦΠΑ τριετίας 1999-2001 σύμφωνα με την απόφαση 1144/2-5-2002 και την περαίωση εξαετίας 1993-1998 σύμφωνα με την απόφαση 1155/22-5-2002 τα οποία παρατίθενται στην συνέχεια.

**ΠΙΝΑΚΑΣ Δ2**

ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΦΠΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΕΤΩΝ ΜΕ ΤΗΝ ΑΠΟΦΑΣΗ 1040038/4556/ΔΕ-  
Β/ΠΟΛ 1144 /2-5-2002 ΓΙΑ ΤΗΝ ΤΡΙΕΤΙΑ 1999-2001

Περιφέρεια	ΚΑΕ 1642 Βεβαίωση €	ΚΑΕ 1642 Είσπραξη €	ΚΑΕ 1642 Διαγραφή €
ΑΤΤΙΚΗΣ	322.352.415	38.745.175	1.933.286
ΑΝΑΤ.ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ-ΘΡΑΚΗΣ	11.904.823	2.553.900	118.526
ΚΕΝΤΡ.ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ	79.392.799	12.231.196	114.159
ΔΥΤΤΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ	14.209.040	1.481.019	18.451
ΗΠΕΙΡΟΥ	6.958.815	2.114.693	42.589
ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ	13.538.499	4.133.949	36.129
ΙΟΝΙΩΝ ΝΗΣΩΝ	14.682.978	2.491.846	2.774
ΔΥΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ	9.812.097	3.333.151	325.447
ΣΤΕΡΕΑΣ ΕΛΛΑΔΑΣ	16.277.734	2.924.509	304.149
ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ	8.124.463	2.560.161	6.475
ΒΟΡΕΙΟΥ ΑΙΓΑΙΟΥ	1.182.240	319.939	0
ΝΟΤΙΟΥ ΑΙΓΑΙΟΥ	6.102.120	1.942.152	36.818
ΚΡΗΤΗΣ	12.492.963	4.319.564	33.579
<b>Γενικό Άθροισμα</b>	<b>517.030.987</b>	<b>79.151.254</b>	<b>2.972.381</b>

**ΠΙΝΑΚΑΣ Ε1**

ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΦΠΑ  
ΕΞΑΕΤΙΑΣ (1993-1998) ΜΕ  
ΤΗΝ ΑΠΟΦΑΣΗ  
1044171/1369/ΔΕ-Α ΠΟΛ  
1155/22-5-2002

Νομός	ΚΑΕ 1643 Βεβαίωση €	ΚΑΕ 1643 Είσπραξη €	ΚΑΕ 1643 Διαγραφή €
Ν.ΑΘΗΝΩΝ	37.877.704	15.852.527	757.157
Ν.ΑΝΑΤ.ΑΤΤΙΚΗΣ	2.336.743	1.465.354	14.271
Ν.ΔΥΤ.ΑΤΤΙΚΗΣ	1.884.149	903.395	38
Ν.ΠΕΙΡΑΙΩΣ	5.206.736	2.349.740	78.718
Ν.ΔΡΑΜΑΣ	993.694	417.222	334
Ν.ΕΒΡΟΥ	642.757	346.315	5.229
Ν.ΚΑΒΑΛΑΣ	847.107	392.221	366
Ν.ΞΑΝΘΗΣ	377.837	173.771	2.221
Ν.ΡΟΔΟΠΗΣ	1.129.563	413.621	1.899
Ν.ΗΜΑΘΙΑΣ	1.538.134	289.996	169
Ν.ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ	11.409.104	4.111.437	57.936
Ν.ΚΙΛΚΙΣ	498.380	241.010	2.122

Ν.ΠΕΛΛΑΣ	1.311.657	450.190	2.609
Ν.ΠΙΕΡΙΑΣ	1.155.388	471.098	1.282
Ν.ΧΑΛΚΙΔΙΚΗΣ	683.564	283.105	1.389
Ν.ΣΕΡΡΩΝ	823.948	237.134	652
Ν.ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ	308.766	161.645	5.087
Ν.ΚΟΖΑΝΗΣ	1.655.771	612.313	8.173
Ν.ΦΛΩΡΙΝΑΣ	269.638	135.144	10.051
Ν.ΓΡΕΒΕΝΩΝ	410.907	175.278	14.389
Ν.ΑΡΤΑΣ	562.088	130.684	126
Ν.ΠΡΕΒΕΖΑΣ	408.887	157.021	570
Ν.ΘΕΣΠΡΩΤΙΑΣ	372.000	145.221	900
Ν.ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ	927.095	383.110	618
Ν.ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ	979.286	359.487	4.894
Ν.ΛΑΡΙΣΗΣ	2.327.311	861.089	26.964
Ν.ΜΑΓΝΗΣΙΑΣ	1.173.116	444.214	219
Ν.ΤΡΙΚΑΛΩΝ	1.055.154	462.931	1.639
Ν.ΖΑΚΥΝΘΟΥ	1.146.031	451.537	4.499
Ν.ΚΕΡΚΥΡΑΣ	2.611.416	773.927	2.056
Ν.ΚΕΦΑΛΛΗΝΙΑΣ	495.381	260.013	5.158
Ν.ΛΕΥΚΑΔΟΣ	265.600	100.193	63
Ν.ΑΙΤΩΛ/ΝΙΑΣ	1.152.426	494.159	8.347
Ν.ΑΧΑΪΑΣ	3.316.425	1.061.060	53.979
Ν.ΗΛΕΙΑΣ	1.567.605	525.613	17.520
Ν.ΒΟΙΩΤΙΑΣ	1.095.723	211.297	110
Ν.ΕΥΡΥΤΑΝΙΑΣ	25.831	18.201	61
Ν.ΕΥΒΟΙΑΣ	2.654.561	1.242.068	847
Ν.ΦΘΙΩΤΙΔΟΣ	1.230.662	642.641	17.123
Ν.ΦΩΚΙΔΟΣ	255.207	97.178	610
Ν.ΑΡΓΟΛΙΔΟΣ	1.935.561	732.183	4.233
Ν.ΑΡΚΑΔΙΑΣ	702.116	321.814	329
Ν.ΚΟΡΙΝΘΙΑΣ	1.284.656	541.191	1.140
Ν.ΛΑΚΩΝΙΑΣ	670.369	230.458	550
Ν.ΜΕΣΣΗΝΙΑΣ	1.416.659	495.344	12.237
Ν.ΛΕΣΒΟΥ	880.094	435.760	9.690
Ν.ΣΑΜΟΥ	782.579	370.294	1.908
Ν.ΧΙΟΥ	304.281	178.229	4.121
Ν.ΚΥΚΛΑΔΩΝ	1.426.253	746.523	1.967
Ν.ΔΩΔΕΚΑΝΗΣΟΥ	3.703.752	1.201.893	11.543
Ν.ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ	4.521.017	2.052.933	9.960
Ν.ΛΑΣΙΘΙΟΥ	843.035	382.451	17.132
Ν.ΡΕΘΥΜΝΟΥ	842.486	425.673	3.997
Ν.ΧΑΝΙΩΝ	2.172.253	693.099	856
<b>Γενικό Άθροισμα</b>	<b>116.468.464</b>	<b>47.112.003</b>	<b>1.190.058</b>



**ΠΙΝΑΚΑΣ Ε2**

ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΦΠΑ ΕΞΑΕΤΙΑΣ (1993-1998) ΜΕ ΤΗΝ ΑΠΟΦΑΣΗ 1044171/1369/ΔΕ-Α ΠΟΛ 1155/22-5-2002

Περιφέρεια	Κωδ. Δ.ΟΥ	ΚΑΕ 1643 Βεβαίωση €	ΚΑΕ 1643 Είσπραξη €	ΚΑΕ 1643 Διαγραφή €
ΑΤΤΙΚΗΣ		47.305.332	20.571.017	850.183
ΑΝΑΤ.ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ-ΘΡΑΚΗΣ		3.990.958	1.743.150	10.049
ΚΕΝΤΡ.ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ		17.420.176	6.083.970	66.158
ΔΥΤΤΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ		2.645.082	1.084.379	37.701
ΗΠΕΙΡΟΥ		2.270.070	816.036	2.214
ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ		5.534.867	2.127.720	33.717
ΙΟΝΙΩΝ ΝΗΣΩΝ		4.518.428	1.585.670	11.776
ΔΥΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ		6.036.455	2.080.832	79.846
ΣΤΕΡΕΑΣ ΕΛΛΑΔΑΣ		5.261.983	2.211.384	18.750
ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ		6.009.362	2.320.990	18.489
ΒΟΡΕΙΟΥ ΑΙΓΑΙΟΥ		1.966.954	984.282	15.719
ΝΟΤΙΟΥ ΑΙΓΑΙΟΥ		5.130.005	1.948.416	13.510
ΚΡΗΤΗΣ		8.378.791	3.554.156	31.945
<b>Γενικό Άθροισμα</b>		<b>116.468.464</b>	<b>47.112.003</b>	<b>1.190.058</b>

## ΠΗΓΕΣ

---

- ΕΘΝΙΚΟ ΤΥΠΟΓΡΑΦΕΙΟ (ΦΕΚ 149/4-8-2004 τεύχος Α,253/14-12-2004 τεύχος Α)
- 
- ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΑ ΔΙΚΤΥΑΚΟΥ ΤΟΠΟΥ ([www.e-forologia.gr](http://www.e-forologia.gr))
- ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ (ΕΠΟΠΤΗΣ:κ.ΜΠΑΛΛΙΟΣ,ΕΛΕΓΚΤΡΙΑ:κ.ΜΠΕΡΤΟΛΗ)
- ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ ΟΜΙΛΟΥ ΤΕΧΝΙΚΗΣ ΟΛΥΜΠΙΑΚΗΣ (κ.ΑΡΒΑΝΙΤΗΣ)
- ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ ΜΟΧΛΟΥ ΑΕ (κ.ΑΡΒΑΝΙΤΗΣ)
- ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ ΠΟΡΤΟ ΚΑΡΡΑΣ ΑΕ (κ.ΒΛΑΧΟΣ,κ.ΜΩΡΑΪΤΟΥ)
- ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΑ ΔΙΚΤΥΑΚΟΥ ΤΟΠΟΥ ([www.gus.gr](http://www.gus.gr))
- ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ([www.taxisnet.gr](http://www.taxisnet.gr))

