

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣ/ΤΟΣ (Δ12)  
ΤΜΗΜΑ Α'

Αθήνα, 8 Μαρτίου 2005  
Αρ. Πρωτ.: 1023924/427/Α0012

ΠΟΛ.: 1040

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10  
Ταχ. Κώδικας: 101 84 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες: Β. Δασουράς  
Τηλέφωνο: 210 3375315  
ΦΑΞ: 210 3375001

ΠΡΟΣ: Αποδέκτες Π. Δ.

**ΘΕΜΑ: Παροχή οδηγιών για τις συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3296/2004.**

Σε συνέχεια της 1014070/241/Α0012/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 ΔΟΥ 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 ελευθέρου 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 περαίωσης 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 περαίωσης) και του συμπληρωματικού φόρου (πίνακας Θ) μόνο όμως για τις περιπτώσεις που οι συμπληρωματικές δηλώσεις περαίωσης 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 περαίωσης οικον. έτους 2004 δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου.

5. Επίσης, στις περιπτώσεις εκπρόθεσμων συμπληρωματικών δηλώσεων περαίωσης οικον. έτους 2005 καθώς και στις συμπληρωματικές δηλώσεις περαίωσης 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 περαίωσης (αρχικά καθαρά κέρδη πλέον τυχόν κέρδη περαίωσης). Ευνόητο ότι, κατά την εκκαθάριση της συμπληρωματικής δήλωσης περαίωσης, 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 περαίωσης (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 περαίωσης.**

8. Ειδικά για τις εμπρόθεσμες συμπληρωματικές δηλώσεις περαίωσης 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 περαίωσης 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 διαχ. 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 (οικον. 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 έως 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 ΚΒΣ) 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 |

##### Κωδικοί Ε5

|      |     |      |      |      |      |
|------|-----|------|------|------|------|
| 029: | 500 | 802: | 1100 | 040: | 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  |

##### Κωδικοί Ε5

|      |     |      |     |      |     |
|------|-----|------|-----|------|-----|
| 030: | 230 | 802: | 240 | 040: | 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/Α0012/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.

**Ακριβές Αντίγραφο**

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

**Ο ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ**

Β. ΣΤΑΥΡΙΝΟΣ