



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
& ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΤΜΗΜΑ Β΄**

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΕΞ.ΕΠΕΙΓΟΝ

Αθήνα, 26 Νοεμβρίου 2010

ΠΟΛ.: 1174

ΠΡΟΣ: Ως Πίνακας Διανομής

**Ταχ. Δ/ση : Κ. Σερβίας 10
Ταχ. Κωδ. : 101 84 ΑΘΗΝΑ
Τηλ.: 210 3375204,3375203,3375063
FAX: 210 3375416**

ΘΕΜΑ: «Παροχή πρόσθετων οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010 σχετικά με την εκούσια κατάργηση των φορολογικών διαφορών.»

Σε συνέχεια της εγκυκλίου ΠΟΛ.1147/27.10.2010 με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 έως 13 του ν. 3888/2010 σχετικά με την εκούσια κατάργηση των φορολογικών διαφορών και ύστερα και από την πρόσφατη απόφαση ΠΟΛ.1156/15.11.2010, η οποία ιδίως αναφέρεται στην έκδοση Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων περαίωσης ανέλεγκτων υποθέσεων στο πλαίσιο των ανωτέρω διατάξεων από τις Δ.Ο.Υ. και στις σχετικές διαδικασίες, παρέχουμε τις παρακάτω διευκρινίσεις και επισημάνσεις:

A. Εφαρμογή απόφασης ΠΟΛ.1156/15.11.2010

1. Επί ανέλεγκτων υποθέσεων, όπως αυτές ορίζονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν. 3888/2010, για τις οποίες δεν εκδόθηκε από τη Γ.Γ.Π.Σ. το Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του εν λόγω νόμου μέχρι

την 10.11.2010, το εν λόγω Σημείωμα, με περιεχόμενο αυτό που ορίζεται στην παράγραφο 1 της απόφασης ΠΟΛ. 1137/11.10.2010, εκδίδεται πλέον από τη Δ.Ο.Υ. η οποία είναι αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος του επιτηδευματία κατά το χρόνο έκδοσής του.

Για το σκοπό αυτό η Γ.Γ.Π.Σ. έχει αποστείλει ανά Δ.Ο.Υ. δύο ξεχωριστά αρχεία (excell), στο ένα εκ των οποίων περιλαμβάνονται προσωρινά (μη εκκαθαρισμένα) Εκκαθαριστικά Σημειώματα προς περαιτέρω επιβεβαίωση - επεξεργασία και εκκαθάρισή τους από την κατά περίπτωση Δ.Ο.Υ. και στο άλλο ανά αρμόδια Δ.Ο.Υ. οι επιτηδευματίες για τους οποίους δεν έχουν εκδοθεί από τη Γ.Γ.Π.Σ. τα Εκκαθαριστικά Σημειώματα.

Με βάση τα παραπάνω αρχεία οι Δ.Ο.Υ., **άμεσα**, αφενός θα προβούν στην οριστικοποίηση των ως άνω προσωρινών Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, δηλαδή στις απαραίτητες διορθώσεις ή συμπληρώσεις αυτών, εφόσον συντρέχει περίπτωση, κατά τα οριζόμενα στην απόφαση ΠΟΛ.1156/15.11.2010, καθώς και στην περαιτέρω έκδοση των οριστικών πλέον Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων και αφετέρου θα προβούν, σύμφωνα με την ίδια ως άνω απόφαση, στην έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων για τους επιτηδευματίες εκείνους για τους οποίους δεν εκδόθηκαν καθόλου προσωρινά Εκκαθαριστικά Σημειώματα ή υφίστανται ελλιπή ενδεχομένως διαθέσιμα στοιχεία από τη Γ.Γ.Π.Σ. Καταληκτική ημερομηνία έκδοσης των ως άνω Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων από τις Δ.Ο.Υ. ορίζεται η 29.11.2010.

Το Εκκαθαριστικό Σημείωμα εκδίδεται σε δύο αντίγραφα και το ένα μετά την υπογραφή του από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και τη θέση της στρογγυλής σφραγίδας της υπηρεσίας επί της υπογραφής αποστέλλεται ταχυδρομικά στον επιτηδευματία, ο οποίος μπορεί να το αποδεχθεί εντός δεκαπέντε(15) ημερών από την ημερομηνία έκδοσης που αναγράφεται σε αυτό. Επισημαίνεται ιδιαιτέρως ότι λόγω του συγκεκριμένου αυτού χρονικού διαστήματος από της έκδοσης των ως άνω Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων εντός του οποίου οι υπόχρεοι επιτηδευματίες μπορούν να τα αποδεχθούν, αυτά πρέπει να αποστέλλονται προς αυτούς **αμέσως** και χωρίς χρονοτριβή μετά την έκδοσή τους. Το άλλο αντίγραφο του Εκκαθαριστικού Σημειώματος υπογράφεται από τον υπάλληλο που έκανε την εκκαθάριση, τον επόπτη ελέγχου και τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και παραμένει στο φάκελο της υπόθεσης.

Σημειώνεται ότι η αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συντελείται με την καταβολή του προβλεπόμενου από την παράγραφο 3 του άρθρου 9 του ν. 3888/2010 ποσού και δεν απαιτείται η σύνταξη πράξης αποδοχής επί του σώματος του Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Στο φάκελο όμως της υπόθεσης τοποθετείται φωτοαντίγραφο του διπλότυπου είσπραξης του προαναφερόμενου ποσού.

Τονίζεται σε ότι αφορά τα ως άνω αποσταλλέντα στις Δ.Ο.Υ. από τη Γ.Γ.Π.Σ. προσωρινά Εκκαθαριστικά Σημειώματα, ότι δεν αποτελούν αντικείμενο επιβεβαίωσης τα αναφερόμενα σε αυτά ακαθάριστα έσοδα, καθόσον αυτά ελήφθησαν από τις βάσεις δεδομένων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, αλλά θα ελέγχονται ιδίως η υπαγωγή ή μη χρήσεων στην περαίωση και οι λοιπές παράμετροι που επηρεάζουν τον προσδιορισμό του φόρου.

2. Για να εκδοθεί απόφαση επιβολής προστίμου (Α.Ε.Π.) του Κ.Β.Σ. πριν την αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος που εξέδωσε η αρμόδια Δ.Ο.Υ., θα πρέπει οπωσδήποτε να υφίσταται σχετική **έκθεση ελέγχου** εφαρμογής των διατάξεων του ως άνω Κώδικα. Συνεπώς, στην περίπτωση που κατά την έκδοση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Εκκαθαριστικού Σημειώματος ή κατά την αποδοχή αυτού υφίστανται δελτία πληροφοριών ή άλλα στοιχεία ή έγγραφα (π.χ.καταγγελίες) αλλά δεν έχει συνταχθεί και δεν υφίσταται σχετική έκθεση ελέγχου, δεν θα εκδίδεται Α.Ε.Π. του Κ.Β.Σ., τα επιβαρυντικά όμως αυτά στοιχεία, ανάλογα με την περίπτωση κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του ν.3888/2010, λαμβάνονται υπόψη κατά την έκδοση του εν λόγω Σημειώματος ή κατά την αποδοχή αυτού.

3. Στις περιπτώσεις επιτηδευματιών που δεν απεστάλησαν από τη Γ.Γ.Π.Σ. στις Δ.Ο.Υ. προσωρινά Εκκαθαριστικά Σημειώματα και συνεπώς τα Εκκαθαριστικά Σημειώματα θα εκδοθούν εξ αρχής με βάση τα υφιστάμενα δεδομένα των φακέλων των αρχείων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ως δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του ν. 3888/2010 ανά κατηγορία υπόχρεων προσώπων και κατηγορία τηρούμενων βιβλίων του Κ.Β.Σ. θεωρούνται αυτά που αναγράφονται, προκειμένου για οικονομικά έτη 2001 και επόμενα, στους παρακάτω αναφερόμενους κωδικούς των κύριων εντύπων των αντίστοιχων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος:

Έντυπο Ε1

- Ως δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα ατομικής γεωργικής επιχείρησης λαμβάνονται αυτά που αναγράφονται στους κωδικούς 475 και 476 κατά περίπτωση εάν πρόκειται για το σύζυγο ή τη σύζυγο.
- Ως δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα ατομικής εμπορικής επιχείρησης λαμβάνονται αυτά που αναγράφονται στους κωδικούς 425 και 426 κατά περίπτωση εάν πρόκειται για το σύζυγο ή τη σύζυγο.

- Ως δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος λαμβάνονται αυτά που αναγράφονται στους κωδικούς 517 και 518 κατά περίπτωση εάν πρόκειται για το σύζυγο ή τη σύζυγο.

Έντυπο Ε5

Ως δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα των προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε., καθώς επίσης και των Ε.Π.Ε.(για τα οικον.έτη 1999 έως 2002), λαμβάνονται αυτά που αναγράφονται στον κωδικό 015.

Έντυπα δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων της παρ.1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε.(Φ- 01010,Φ-01013,Φ-01011και Φ-01014).

Ως δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα των εν λόγω νομικών προσώπων λαμβάνονται αυτά που αναγράφονται στον κωδικό 015 των προαναφερόμενων εντύπων.

Σημειώνεται ότι όσον αφορά το έντυπο Ε5 και τα έντυπα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε., σε κάθε περίπτωση από το αναγραφόμενο στον κωδικό 015 ποσό αφαιρείται το ποσό που αναγράφεται στον κωδικό 026 (μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές). Περαιτέρω και όσον αφορά το έντυπο Ε5 το οποίο έχει υποβληθεί από πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. ειδικά στις περιπτώσεις που τηρούνται βιβλία Γ΄ κατηγορίας, από τον κωδικό 015 αφαιρείται το ποσό που αναγράφεται στον κωδικό 420 του εντύπου αυτού καθώς πρόκειται για εισόδημα από ακίνητα το οποίο εμπεριέχεται στον κωδικό 015.

4. Εξάλλου, για την ορθή και ομοιόμορφη έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων σε περιπτώσεις ύπαρξης παραβάσεων Κ.Β.Σ. ή άλλων επιβαρυντικών εν γένει στοιχείων που επαυξάνουν το φόρο ή από τα οποία προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατά τα οριζόμενα στις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2 του ν.3888/2010, επισυνάπτεται στην παρούσα πίνακας με τις επιπτώσεις επί του προσδιορισμού των φόρων που προκύπτουν στο πλαίσιο της περαίωσης ανά είδος παράβασης.

Β. Λοιπά θέματα περαίωσης γενικά

1. Επί εκδοθέντων από τη Γ.Γ.Π.Σ. Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων τα οποία δεν έγιναν δεκτά από τους επιτηδευματίες καθόσον ζητείται η προηγούμενη τροποποίηση – διόρθωσή τους από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. κατά τα οριζόμενα στην απόφαση ΠΟΛ.1137/11.10.2010 (σχετ. και οι οδηγίες άρθ.9, παρ.3 της εγκ.ΠΟΛ.1147/27.10.2010),

έχουν εφαρμογή για τις κατωτέρω αναφερόμενες περιπτώσεις οι ακόλουθες κατά περίπτωση διευκρινίσεις:

α. Εφόσον σε Εκκαθαριστικό Σημείωμα περιλαμβάνονται και χρήσεις για τις οποίες οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004 περί αυτοελέγχου και πληρούνται όλες οι προς τούτο προϋποθέσεις, εφόσον για τις χρήσεις αυτές δεν συντρέχουν τα οριζόμενα στις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 12 του ν.3888/2010, όπως αυτές ερμηνεύτηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1147/27.10.2010, τα Εκκαθαριστικά αυτά Σημείωματα διορθώνονται με διαγραφή των προαναφερόμενων χρήσεων ακόμη και αν κατά την κωδικογράφηση των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος δεν συμπληρώθηκαν οι προβλεπόμενοι κωδικοί για τον αυτοέλεγχο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

β. Ομοίως, εφόσον σε Εκκαθαριστικό Σημείωμα περιλαμβάνονται και χρήσεις ήδη ελεγχθείσες ή περαιωθείσες με οποιοδήποτε τρόπο (με τακτικό έλεγχο, με το ν.3259/2004, 3697/2008 κ.λπ), το Σημείωμα αυτό διορθώνεται με διαγραφή των ως άνω χρήσεων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 12 του ν.3888/2010 κατά τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση α'.

γ. Το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. της τελευταίας περαιούμενης χρήσης το οποίο περιλαμβάνεται σε Εκκαθαριστικό Σημείωμα επειδή η χρήση αυτή ή κάποια από τις προηγούμενες τέσσερις(4) χρήσεις βαρύνεται με παράβαση Κ.Β.Σ. ή άλλο επιβαρυντικό στοιχείο που επαυξάνει το φόρο ή με αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 2 του ν.3888/2010, διαγράφεται με τροποποίηση-διόρθωση του Σημειώματος αυτού, εφόσον η παράβαση ή το επιβαρυντικό στοιχείο ή η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη αφορά αποκλειστικά χρήση που δεν περιλαμβάνεται σε αυτό ως ήδη ελεγχθείσα ή περαιωθείσα με οποιοδήποτε τρόπο (με τακτικό έλεγχο, με το ν. 3259/2004, 2697/2008 κ.λπ) ή αυτοελεγχθείσα με την επιφύλαξη των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 12 του ν.3888/2010.

δ. Το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. της τελευταίας περαιούμενης χρήσης, προκειμένου περί χρήσεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 12 του ν.3888/2010, το οποίο περιλαμβάνεται σε Εκκαθαριστικό Σημείωμα επειδή η χρήση αυτή ή κάποια από τις προηγούμενες τέσσερις (4) χρήσεις που περιλαμβάνονται στο εν λόγω Σημείωμα βαρύνεται με παράβαση Κ.Β.Σ. ή άλλο επιβαρυντικό στοιχείο που επαυξάνει το φόρο ή με αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 2 του ν.3888/2010, μειώνεται κατά το ποσό Φ.Π.Α. που προκύπτει για τη δηλωθείσα διαφορά εκρών βάσει του τυχόν υποβληθέντος στο πλαίσιο εφαρμογής των διατάξεων των

άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 Ειδικού Σημειώματος Περαιώσης Φ.Π.Α. που αφορά την τελευταία περαιούμενη χρήση.

ε. Σε περίπτωση που κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στην παράγραφο 1 του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 σε Εκκαθαριστικό Σημείωμα περιλαμβάνονται και η χρήση 2006 και η χρήση 2007 ενώ έπρεπε να περιλαμβάνεται μόνο η μία από τις δύο αυτές χρήσεις, το προαναφερόμενο Σημείωμα διορθώνεται με διαγραφή της χρήσης η οποία δεν έπρεπε να περιληφθεί σε αυτό.

στ. Εάν σε Εκκαθαριστικό Σημείωμα περιλαμβάνονται λανθασμένα ελάχιστα ποσά φόρου της παραγράφου 11 του άρθρου 6 του ν. 3888/2010 (π.χ. σε περαιούμενη χρήση ατομικής εμπορικής επιχείρησης με βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. έχει υπολογισθεί το ελάχιστο ποσό που προβλέπεται για τους ελεύθερους επαγγελματίες που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.), το Εκκαθαριστικό Σημείωμα διορθώνεται με την αναγραφή σε αυτό του ορθού ελάχιστου προβλεπόμενου ποσού. Εάν όμως το ελάχιστο ποσό που περιλαμβάνεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα προκύπτει βάσει της ίδιας της υποβληθείσας από τον επιτηδευματία δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που αφορά την περαιούμενη χρήση, ακόμη και αν η συμπλήρωση των οικείων κωδικών της δήλωσης έγινε ενδεχομένως λανθασμένα από τον επιτηδευματία (π.χ. από ατομική εμπορική επιχείρηση έχουν αναγραφεί τα ακαθάριστα έσοδα στον κωδικό του εντύπου Ε1 που προβλέπεται για τους ελεύθερους επαγγελματίες), το Εκκαθαριστικό Σημείωμα δεν διορθώνεται, καθώς το ποσό αυτό προκύπτει από το κύριο έντυπο της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τυχόν δε τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την 31.8.2010 δεν λαμβάνονται υπόψη στο πλαίσιο των σχετικών ρυθμίσεων του ν.3888/2010.

ζ. Εάν για υπαγόμενα οικονομικά έτη στην περαίωση έχουν υποβληθεί μέχρι την 31.8.2010 σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αλλά κάποια ή κάποιες από αυτές δεν έχουν εκκαθαριστεί, τότε προηγείται η εκκαθάριση, κατά τις κείμενες διατάξεις, των δηλώσεων αυτών που δεν έχουν εκκαθαριστεί και εκδίδεται περαιτέρω από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. τροποποιητικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα στο οποίο περιλαμβάνονται και τα οικονομικά έτη για τις δηλώσεις των οποίων έγινε η εκκαθάριση. Εξαιρετικά, εφόσον οι μη εκκαθαρισθείσες δηλώσεις αφορούν το τελευταίο ή τα τελευταία συνεχόμενα περαιούμενα οικονομικά έτη (π.χ. οικον.έτος 2010 ή οικον.έτος 2010 και οικον.έτος 2009), μπορεί να μη προηγείται η εκκαθάριση, εφόσον αυτό δεν είναι εφικτό να γίνεται άμεσα, οπότε, μετά την εκκαθάριση, θα εκδίδεται το ταχύτερο Εκκαθαριστικό Σημείωμα και ως προς το οικονομικό έτος ή τα οικονομικά έτη για τα οποία έγινε η εκκαθάριση.

η. Σε περίπτωση που σε Εκκαθαριστικό Σημείωμα δεν έχει περιληφθεί συγκεκριμένη χρήση διότι οι δηλώσεις της χρήσης αυτής φέρονται ότι έχουν υπαχθεί στις

διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004, αλλά όμως σύμφωνα με τα τηρούμενα αρχεία της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις και οι όροι εφαρμογής των διατάξεων αυτών για την υπαγωγή και τον αυτοέλεγχο κατά τις εν λόγω διατάξεις, εκδίδεται τροποποιητικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα στο οποίο περιλαμβάνεται και η υπόψη χρήση.

θ. Σε περίπτωση που σε Εκκαθαριστικό Σημείωμα δεν περιλαμβάνονται τυχόν εκκρεμείς χρήσεις πριν τη χρήση 2000 για τις οποίες δεν έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρου ή δεν περιλαμβάνονται ενδεχομένως χρήσεις 2000 και επόμενες ενώ αυτές είναι εκκρεμείς και έπρεπε να περιλαμβάνονται στο Σημείωμα αυτό, εκδίδεται τροποποιητικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα στο οποίο περιλαμβάνονται και οι παραπάνω χρήσεις.

ι. Προκειμένου περί επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε. (πώλησης ανεγειρόμενων οικοδομών), το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. της τελευταίας περαιούμενης χρήσης, το οποίο περιλαμβάνεται σε Εκκαθαριστικό Σημείωμα επειδή η χρήση αυτή ή κάποια από τις προηγούμενες τέσσερις (4) χρήσεις που περιλαμβάνονται στο εν λόγω Σημείωμα βαρύνεται με παράβαση Κ.Β.Σ. ή άλλο επιβαρυντικό στοιχείο που επαυξάνει το φόρο ή με αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 2 του ν.3888/2010, διαγράφεται εφόσον η παράβαση ή το επιβαρυντικό στοιχείο ή η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη αφορά αποκλειστικά περιλαμβανόμενες στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα χρήσεις για τις οποίες οι προαναφερόμενες επιχειρήσεις δεν υπάγονταν στις διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α.(ν.2859/2000) .

2. Σημειώνεται, σε ότι αφορά τα τυχόν προφανή σφάλματα που επικαλούνται οι επιτηδευματίες, ότι μόνο για σφάλματα κατά την έννοια που δίδεται σε αυτά με τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 9 της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1147/2010 επιτρέπεται η διόρθωση εκδοθέντος Εκκαθαριστικού Σημειώματος(π.χ. δεν διορθώνονται τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα εφόσον στο έντυπο Ε3 που συνοδεύει την κύρια δήλωση φορολογίας εισοδήματος έχουν δηλωθεί ακαθάριστα έσοδα διαφορετικά ενδεχομένως από αυτά που έχουν δηλωθεί στους οικείους κωδικούς του εντύπου της κύριας δήλωσης).

3. Σε περαιούμενες υποθέσεις για τις οποίες ασκούνται περισσότερες από μία δραστηριότητες από αυτές που ορίζονται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 3888/2010 ή ταυτόχρονα και άλλη μη περιλαμβανόμενη σε αυτές δραστηριότητα,

για τον υπολογισμό του βάσει περαίωσης φόρου εισοδήματος εφαρμόζεται ο χαμηλότερος συντελεστής των ασκούμενων δραστηριοτήτων με βάση τις ως άνω διατάξεις, χωρίς να ερευνάται η συμμετοχή των ακαθάριστων εσόδων κάθε δραστηριότητας στα συνολικά ακαθάριστα έσοδα.

4. Επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι σε υποθέσεις της παραγράφου 13 του άρθρου 6, της παραγράφου 3 του άρθρου 7 και του άρθρου 8 του ν. 3888/2010, για τις οποίες η περαίωση κατά τις διατάξεις του άρθρου 11 του προαναφερόμενου νόμου γίνεται εντός δέκα ημερών (10) από την υποβολή της σχετικής αίτησης, η έκδοση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή η τροποποίηση ήδη εκδοθέντος από τη Γ.Γ.Π.Σ. Εκκαθαριστικού Σημειώματος πρέπει να γίνεται κατά προτεραιότητα.

5. Σε περίπτωση που επιτηδευματίας από το σύνολο των διαχειριστικών περιόδων που περιλαμβάνονται σε εκδοθέν από τη Γ.Γ.Π.Σ. Εκκαθαριστικό Σημείωμα, αποδέχθηκε το Σημείωμα αυτό για κάποιες μόνο από τις περιλαμβανόμενες διαχειριστικές περιόδους αρχής γενομένης από την πρώτη αναγραφόμενη στο εν λόγω Σημείωμα, μπορεί εφόσον το επιθυμεί να περαιώσει και επόμενες συνεχόμενες περιλαμβανόμενες στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα διαχειριστικές περιόδους ή και όλες τις επόμενες, εφόσον προσέλθει σε συνεργαζόμενη τράπεζα έως την 29.11.2010 και αποδεχθεί κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 9 του ν.3888/2010 το Εκκαθαριστικό Σημείωμα και για τις διαχειριστικές αυτές περιόδους. Στην περίπτωση αυτή καταβάλλεται υποχρεωτικά το προοδευτικό ποσό που αφορά την τελευταία περαιούμενη χρήση και θα ακολουθήσουν εσωτερικές διαδικασίες για το συμψηφισμό κ.λπ. του αρχικά καταβληθέντος ποσού.

6. Στις περιπτώσεις γενικώς που η αποδοχή των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων γίνεται στις Δ.Ο.Υ., είτε πρόκειται για Σημειώματα που εκδόθηκαν από τη Γ.Γ.Π.Σ. και τροποποιούνται από τις Δ.Ο.Υ. είτε πρόκειται για Σημειώματα που εκδίδονται από τις Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με την απόφαση ΠΟΛ.1156/15.11.2010, εφόσον ο επιτηδευματίας επιλέγει την εξόφληση των οικείων ποσών με δόσεις, οι δόσεις καταβάλλονται αποκλειστικά στις Δ.Ο.Υ. και όχι στις τράπεζες. Στις παραπάνω περιπτώσεις δεν απαιτείται ειδοποίηση του υπόχρεου για την καταβολή των δόσεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 10 του ν.3888/2010.

7. Τονίζεται εξάλλου ότι σε κάθε περίπτωση γενικώς που η αποδοχή των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων γίνεται στις Δ.Ο.Υ., εφόσον ο επιτηδευματίας δεν

αποδέχεται το εκδοθέν Εκκαθαριστικό Σημείωμα για όλες τις περιλαμβανόμενες σε αυτό χρήσεις, εκδίδεται **οπωσδήποτε** κατά την αποδοχή τροποποιητικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα το οποίο περιλαμβάνει αποκλειστικά μόνο τις χρήσεις για τις οποίες ο επιτηδευματίας αποδέχεται την περαίωση, ώστε να συμφωνούν τα οφειλόμενα βάσει αυτού ποσά με τα βεβαιούμενα και καταβαλλόμενα ποσά.

8. Οι πιστοποιημένοι χρήστες έχουν τη δυνατότητα εκτύπωσης μέσω του Taxisnet των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων τους που εκδόθηκαν από τη Γ.Γ.Π.Σ. Για την εξυπηρέτηση εξάλλου των επιτηδευματιών, οι Δ.Ο.Υ. έχουν τη δυνατότητα εμφάνισης και εκτύπωσης για όλα τα Εκκαθαριστικά Σημειώματα που εκδόθηκαν από τη Γ.Γ.Π.Σ. ανεξαρτήτως αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Το εκτυπωμένο Εκκαθαριστικό Σημείωμα θα χορηγείται μετά από σχετική αίτηση αποκλειστικά στον ίδιο τον επιτηδευματία ή σε όποιον έχει σχετικό δικαίωμα (νόμιμος εκπρόσωπος εταιρίας κλπ).

9. Επί υποθέσεων φορολογίας πλοίων οι οποίες έχουν ελεγχθεί με τακτικό έλεγχο και οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις έχουν εκδοθεί μέχρι την 30.9.2010, για τις λοιπές φορολογίες πλην της φορολογίας εισοδήματος για την οποία εφαρμόζονται οι διατάξεις περί φορολογίας πλοίων, οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις μπορεί να περαιώνονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 11 του ν.3888/2010 και στις αποφάσεις ΠΟΛ.1138/11.10.2010 και ΠΟΛ.1143/20.10.2010.

10. Πρόστιμα Κ.Β.Σ. που έχουν εκδοθεί μέχρι 30.9.2010 που είτε δεν έχουν οριστικοποιηθεί είτε εκκρεμούν στα διοικητικά δικαστήρια και δεν έχουν συζητηθεί στο ακροατήριο του δευτεροβάθμιου δικαστηρίου και αφορούν συμπληρωματικά στοιχεία για ήδη ελεγμένες με τακτικό έλεγχο ή περαιωμένες χρήσεις με βάση τα οποία δεν έχει διενεργηθεί ακόμα έλεγχος στις λοιπές φορολογίες (εισοδήματος, Φ.Π.Α. κλπ.), εμπίπτουν, ανεξαρτήτως των διατάξεων της περίπτωσης δ. ββ' της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του ν.3888/2010, και στις διατάξεις της περίπτωσης δ. α' της ίδιας πιο πάνω παραγράφου.

11. Εφόσον μέχρι την αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος του άρθρου 9 του ν. 3888/2010 ή την επίλυση της διαφοράς κατά τις διατάξεις του άρθρου 11 του ίδιου νόμου, έχει υποβληθεί τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9), περιουσιολογίου έτους 2008, με βάση την οποία ο επιτηδευματίας φυσικό πρόσωπο δεν υπόκειται σε φορολόγηση ακίνητης περιουσίας κατά το Κεφάλαιο Δ' του ν. 3842/2010, δεν ισχύει η

εξαίρεση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ανωτέρω νόμου. Οι παραπάνω τροποποιητικές δηλώσεις υπόκεινται σε έλεγχο.

12. Για την ενημέρωση των φορολογουμένων αλλά και των υπηρεσιών και των υπαλλήλων, επισυνάπτεται στην παρούσα πίνακας με τις καταληκτικές ημερομηνίας που σχετίζονται με την εφαρμογή γενικώς των διαδικασιών περαίωσης βάσει των διατάξεων των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010. Ο πίνακας αυτός παρακαλούμε όπως με μέριμνα των Προϊσταμένων αναρτηθεί στους πίνακες ανακοινώσεων των Υπηρεσιών.

Συνημμένα: 1. Πίνακας παραβάσεων Κ.Β.Σ. και επιπτώσεων στον προσδιορισμό των φόρων περαίωσης
2. Πίνακας καταληκτικών ημερομηνιών διαδικασιών περαίωσης βάσει των διατάξεων των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΚΟΥΣΕΛΑΣ

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ Κ.Β.Σ. ΚΑΙ ΕΠΙΠΤΩΣΕΩΝ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΤΩΝ
ΦΟΡΩΝ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ Ν.3888/2010**

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ
1.	Μη έκδοση ή έκδοση ανακριβούς φορολογικού στοιχείου αξίας	Επιπτώσεις κατά το άρθ. 6 του ν.3888/2010 (με αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη), υπολογισμός Φ.Π.Α. κατά την παρ. 2α΄ του άρθ. 7 του ίδιου νόμου και προσαύξηση της βάσει περαίωσης οφειλής κατά την παρ. 2δ΄ του ίδιου άρθρου εφόσον συντρέχει περίπτωση
2.	Μη λήψη ή λήψη ανακριβούς φορολογικού στοιχείου αξίας	Ομοίως ως άνω
3.	Λήψη φορολογικού στοιχείου αξίας εικονικού ως προς το πρόσωπο του αντισυμβαλλόμενου	Ομοίως ως άνω
4.	Έκδοση εικονικού ή μερικώς εικονικού ως προς τη συναλλαγή φορολογικού στοιχείου αξίας	Ομοίως ως άνω
5.	Λήψη φορολογικού στοιχείου αξίας εικονικού ή μερικώς εικονικού ως προς τη συναλλαγή	Ομοίως ως άνω
6.	Νόθευση φορολογικού στοιχείου αξίας	Ομοίως ως άνω
7.	Μη καταχώρηση σερβιρισθέντων ειδών στα δελτία παραγγελίας	Ομοίως ως άνω
8.	Λήψη πλαστού φορολογικού στοιχείου αξίας	Υπολογισμός Φ.Π.Α. κατά την παρ. 2β΄ του άρθ. 7 του ν. 3888/2010
9.	Μη τήρηση ή μη διαφύλαξη οποιουδήποτε θεωρημένου Βιβλίου Κ.Β.Σ. είτε βασικού είτε πρόσθετου	Επιπτώσεις κατά το άρθ. 6 του ν.3888/2010 (χωρίς αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη) και προσαύξηση της βάσει περαίωσης οφειλής κατά την παρ. 2δ΄ του άρθ. 7 του ίδιου νόμου εφόσον συντρέχει περίπτωση
10.	Μη επίδειξη των θεωρημένων Βιβλίων σε έλεγχο ή μη διευκόλυνση ή παρεμπόδιση του ελέγχου με θετικές ενέργειες	Ομοίως ως άνω
11.	Ανακριβής τήρηση Βιβλίων ως προς τα έσοδα ή μη καταχώρηση εσόδων	Ομοίως ως άνω
12.	Ανακριβής τήρηση Βιβλίων ως προς τις αγορές και τις δαπάνες ή μη καταχώρηση αγορών και δαπανών	Ομοίως ως άνω
13.	Ανακριβής τήρηση πρόσθετων Βιβλίων ή μη καταχώρηση δεδομένων που επηρεάζουν τα έσοδα ή τις αγορές ή τις δαπάνες,	Ομοίως ως άνω

	ανεξάρτητα αν εκδόθηκαν ή όχι σχετικά στοιχεία	
14.	Μη χρήση ορθού συντελεστή Φ.Π.Α. σε εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία	Ομοίως ως άνω
15.	Τήρηση Βιβλίων κατώτερης της προβλεπόμενης από τον Κ.Β.Σ. κατηγορίας	Ομοίως ως άνω
16.	Ανακρίβεια απογραφής ως προς την ποσότητα ή την αξία	Ομοίως ως άνω
17.	Μη διαφύλαξη εκδοθέντος ή ληφθέντος φορολογικού στοιχείου	Ομοίως ως άνω
18.	Καταχώρηση στα Βιβλία ανύπαρκτων εσόδων ή αγορών ή δαπανών ή ανύπαρκτου στοιχείου απογραφής	Ομοίως ως άνω
19.	Μη αναγραφή ή ελλιπής αναγραφή του είδους των αγαθών σε Βιβλία ή εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία	Ομοίως ως άνω
20.	Μη σύνταξη Απογραφής ή Ισολογισμού ή καταστάσεων απογραφής για κάθε επαγγελματική εγκατάσταση	Ομοίως ως άνω
21.	Μη έκδοση ή έκδοση ανακριβούς φορολογικού στοιχείου χωρίς να προσδιορίζεται η αξία(π.χ. μη έκδοση Δ. Αποστολής, ποσότητες χωρίς αξίες)	Ομοίως ως άνω
22.	Μη λήψη ή λήψη ανακριβούς φορολογικού στοιχείου χωρίς να προσδιορίζεται η αξία	Ομοίως ως άνω
23.	Έκδοση ή λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου ή νόθευση τέτοιου στοιχείου χωρίς να προσδιορίζεται η αξία	Ομοίως ως άνω
24.	Έκδοση ή λήψη μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου χωρίς να προσδιορίζεται η εικονική αξία	Ομοίως ως άνω
25.	Απώλεια ΦΤΜ ή ΦΗΜ ή συστήματος	Ομοίως ως άνω
26.	Έκδοση αθεώρητων φορολογικών στοιχείων μη καταχωρημένων στα Βιβλία	Ομοίως ως άνω
27.	Έκδοση αθεώρητων φορολογικών στοιχείων καταχωρημένων στα βιβλία	Ουδεμία επίπτωση
28.	Έκδοση φορολογικών στοιχείων από εγκεκριμένη και μη δηλωμένη ΦΤΜ ή ΦΗΜ ή σύστημα μη καταχωρημένων στα Βιβλία	Επιπτώσεις κατά το άρθ. 6 του ν.3888/2010 (χωρίς αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, προσαύξ.20%) και προσαύξηση της βάσει περαίωσης οφειλής κατά την παρ. 2δ' του άρθ. 7 του ίδιου νόμου εφόσον συντρέχει περίπτωση
29.	Έκδοση φορολογικών στοιχείων από εγκεκριμένη και μη δηλωμένη ΦΤΜ ή	Ουδεμία επίπτωση

	ΦΗΜ ή σύστημα καταχωρημένων στα Βιβλία	
30.	Έκδοση φορολογικών στοιχείων από μη εγκεκριμένη - μη δηλωμένη ή από παραβιασμένη ή από παραποιημένη ΦΤΜ ή ΦΗΜ ή σύστημα μη καταχωρημένων στα Βιβλία	Επιπτώσεις κατά το άρθ. 6 του ν.3888/2010 (με αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη), υπολογισμός Φ.Π.Α. κατά την παρ. 2α΄ του άρθ. 7 του ίδιου νόμου και προσαύξηση της βάσει περαίωσης οφειλής κατά την παρ. 2δ΄ του ίδιου άρθρου εφόσον συντρέχει περίπτωση
31.	Έκδοση φορολογικών στοιχείων από μη εγκεκριμένη - μη δηλωμένη ή από παραβιασμένη ή από παραποιημένη ΦΤΜ ή ΦΗΜ ή σύστημα καταχωρημένων στα Βιβλία	Ουδεμία επίπτωση

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

1. Ως παραβάσεις Κ.Β.Σ. σύμφωνα με τον ανωτέρω πίνακα νοούνται αυτές που προκύπτουν από απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. ή αναμφισβήτητα από δελτίο πληροφοριών ή λοιπά στοιχεία ή έγγραφα.
2. Οι επιπτώσεις των περιπτώσεων 1 έως 6 ισχύουν εκτός από τα στοιχεία αξίας και για λοιπά στοιχεία (π.χ. Δ. Αποστολής) για τα οποία προσδιορίζεται η αξία της συναλλαγής. Αν υφίστανται και στοιχεία αξίας και λοιπά κατά τα ανωτέρω στοιχεία οι επιπτώσεις προσμετρούν μια φορά.
3. Στις περιπτώσεις 3, 5 και 23 οι αναφερόμενες επιπτώσεις ισχύουν και επί λήψης εικονικών στοιχείων τα οποία είναι συγχρόνως και πλαστά .
4. Στην περίπτωση 24 εφόσον πρόκειται για λήψη μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου γνωστής συνολικής αξίας το οποίο είναι συγχρόνως και πλαστό, τότε υπολογίζεται και Φ.Π.Α. κατά την παρ. 2β΄ του άρθ. 7 του ν. 3888/2010.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΑΤΑΛΗΚΤΙΚΩΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ
ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 1 ΕΩΣ 13 ΤΟΥ Ν.3888/2010

Περιπτώσεις έκδοσης / διόρθωσης Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, επίλυσης διαφορών εκκρεμών υποθέσεων κ.λ.π.	Καταληκτικές Ημερομηνίες
1) Εκκαθαριστικά Σημειώματα που εκδόθηκαν από τη Γ.Γ.Π.Σ.	Καταληκτική ημερομηνία αποδοχής 29/11/10.
2) Εκκαθαριστικά Σημειώματα που εκδίδονται από τις Δ.Ο.Υ.	Καταληκτική ημερομηνία έκδοσης 29/11/10 και χρόνος αποδοχής αυτών δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία έκδοσης.
3) Εκκαθαριστικά Σημειώματα που εκδόθηκαν από τη Γ.Γ.Π.Σ. και στη συνέχεια διορθώνονται από τις Δ.Ο.Υ.	Καταληκτική ημερομηνία αποδοχής 29/11/10.
4) Εκκαθαριστικά Σημειώματα που εκδόθηκαν από τις Δ.Ο.Υ. και στη συνέχεια διορθώνονται από τις Δ.Ο.Υ.	Καταληκτική ημερομηνία αποδοχής 17/12/10.
5) Αίτηση για την επίλυση των διαφορών εκκρεμών υποθέσεων άρθ. 11 του ν.3888/2010 (εκτός των πιο κάτω περιπτώσεων 6 και 7).	Καταληκτική ημερομηνία υποβολής αίτησης και επίλυσης της διαφοράς 29/11/10.
6) Αίτηση για την επίλυση των διαφορών εκκρεμών υποθέσεων παρ. 13 άρθ. 6, παρ. 3 άρθ. 7 και άρθ. 8 ν.3888/2010, για Εκκαθαριστικά Σημειώματα που εκδόθηκαν από τη Γ.Γ.Π.Σ.	Καταληκτική ημερομηνία υποβολής αίτησης και επίλυσης της διαφοράς 29/11/10.
7) Αίτηση για την επίλυση των διαφορών εκκρεμών υποθέσεων παρ. 13 άρθ. 6, παρ. 3 άρθ. 7 και άρθ. 8 ν.3888/2010, για Εκκαθαριστικά Σημειώματα που εκδίδονται από τις Δ.Ο.Υ.	Καταληκτική ημερομηνία υποβολής αίτησης 17/12/10 και χρόνος επίλυσης της διαφοράς εντός δέκα (10) ημερών από την υποβολή της αίτησης.
8) Αίτηση για την επίλυση των διαφορών της πιο πάνω περίπτωσης 6 επί διορθώσεων των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων από τις Δ.Ο.Υ.	Καταληκτική ημερομηνία υποβολής της αίτησης 10/12/10 και χρόνος επίλυσης της διαφοράς εντός δέκα (10) ημερών από την υποβολή της αίτησης.
9) Αίτηση για την επίλυση των διαφορών της πιο πάνω περίπτωσης 7 επί διορθώσεων των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων από τις Δ.Ο.Υ.	Καταληκτική ημερομηνία υποβολής αίτησης 17/12/10 και χρόνος επίλυσης της διαφοράς εντός δέκα (10) ημερών από την υποβολή της αίτησης.
10) Υποβολή Ειδικού Σημειώματος δήλωσης της λήψης ή έκδοσης μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων (παρ. 6 άρθ. 12 ν.3888/2010).	Καταληκτική ημερομηνία υποβολής του Ειδικού Σημειώματος 29/11/10.