

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

1. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄ & Δ΄

Τηλέφωνο : 2103375456-149

2. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΜΗΜΑ Α΄

Τηλέφωνο : 2103645378, 3642922

**3. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ & ΠΕΡΙΟΥΣΙΟ-
ΛΟΓΙΟΥ**

ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄ & Β΄

Τηλέφωνο : 210 3375 878-880, 872-875

4. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ

ΤΜΗΜΑΤΑ Β΄ & Γ΄

Τηλέφωνο : 210 - 3375204, 248

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 8

Ταχ. Κωδ. : 101 84 ΑΘΗΝΑ

**ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ & ΑΝΘΡΩΠΙΝΟΥ
ΔΥΝΑΜΙΚΟΥ**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ

ΥΠΟΔ/ΝΣΕΙΣ Α΄ & Β΄

ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Ζ΄, Η΄ & Θ΄

Τηλέφωνο:210-4802374, 258

Θέμα: Παροχή πρόσθετων οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α΄ του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής

Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α΄ 240).

Σε συνέχεια της εγκυκλίου ΠΟΛ 1009/19.1.2017 με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων 57 έως 61 του ν. 4446/2016 (Κεφάλαιο Α΄, Μέρος Πέμπτο «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών») και κατόπιν της παράτασης που δόθηκε στην προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν.4446/2016 μέχρι και τις 30.9.2017 (άρθρο 30 παρ. 1 ν. 4474/2017, σχετ. η ΠΟΛ. 1095/2017 εγκύκλιος), παρέχουμε τις παρακάτω διευκρινίσεις και επισημάνσεις:

A. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

1. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ήδη υποβάλει δήλωση κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.4446/2016 δύναται να υποβάλει νέα τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση, χρεωστική ή μηδενική, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, επικαλούμενος τις ευεργετικές διατάξεις του νόμου αυτού. Δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 61 του ως άνω νόμου, όπως αυτές ερμηνεύτηκαν με την ΠΟΛ.1009/2017 εγκύκλιο, οι καταβολές που διενεργούνται δυνάμει της υπαγωγής στη ρύθμιση δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, δεν δύναται να υποβληθεί εκ των υστέρων τροποποιητική (ανακλητική) δήλωση φορολογίας με σκοπό την επιστροφή καταβληθέντος φόρου. Αντίθετα, μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση με σκοπό να διορθωθούν λάθη που έχουν προκύψει κατά την υποβολή προγενέστερης δήλωσης με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού, υπό την προϋπόθεση ότι δεν θα προκύπτει επιστροφή καταβληθέντος φόρου.

2. Επιπλέον, κατά ρητή διατύπωση των ως άνω διατάξεων, στη ρύθμιση για την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών υπάγονται οι αρχικές ή τροποποιητικές χρεωστικές ή μηδενικές δηλώσεις. Επομένως, δεν δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση αρχικές ή τροποποιητικές πιστωτικές δηλώσεις, έστω και αν με την τροποποιητική δήλωση πρόκειται να μειωθεί το πιστωτικό υπόλοιπο που είχε προκύψει με την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και ανεξάρτητα αν είχε πραγματοποιηθεί η επιστροφή του φόρου ή όχι. Εντούτοις, εμπίπτουν στις διατάξεις αυτές δηλώσεις με τις οποίες το πιστωτικό υπόλοιπο μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε χρεωστικό.

I. ΦΟΡΟΛΟΓΪΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν.4446/2016 ορίζεται ότι η ρύθμιση για την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν.4174/2013, καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016. Επομένως, δύνανται να υπαχθούν στην ως άνω ρύθμιση, μεταξύ άλλων, και οι εκπρόθεσμες δηλώσεις απόδοσης του φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του ν.2238/1994 αναφορικά με τη μεταβίβαση μετοχών μη εισηγμένων σε χρηματιστήριο (σχετ. το αριθ. πρωτ. 1124250/11731π.ε./Β0012/13.4.2009 έγγραφο). Αντίθετα, δηλώσεις οι οποίες υποβάλλονται κατ' εφαρμογή άλλων διατάξεων από αυτές που περιλαμβάνονται στο ως άνω Παράρτημα, δεν δύνανται να υπαχθούν στην παρούσα ρύθμιση.

2. Διευκρινίζεται, ακόμη, ότι δεν υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες δηλώνεται ζημία της χρήσης στην οποία αφορά η δήλωση, ανεξάρτητα αν από τη δήλωση προκύπτει παράλληλα και υποχρέωση καταβολής τέλους ή εισφοράς (π.χ. τέλος επιτηδεύματος, τέλος χαρτοσήμου), εκτός αν με αυτές μειώνεται η ζημία που είχε δηλωθεί με την αρχική δήλωση. (σχετ. περ. γ' παρ. 1 του άρθρου 60 ν.4446/2016 και ΠΟΛ.1009/2017 εγκύκλιος).

3. Με τις διατάξεις της περ. vii της παρ. 2 του άρθρου 60 του νόμου αυτού ορίζεται ότι στις ανωτέρω ρυθμίσεις δεν δύνανται να υπαχθούν οι σύζυγοι ή συγγενείς των προσώπων της παραγράφου αυτής (πρωθυπουργοί, υπουργοί, κ.λπ.), εξ αίματος ή και εξ αγχιστείας μέχρι και β' βαθμού, σε ευθεία γραμμή και εκ πλαγίου.

4. Περαιτέρω, και δεδομένου ότι τα ευεργετήματα από την υπαγωγή στην ως άνω ρύθμιση περιορίζονται σε αυτά που ορίζονται στις διατάξεις των άρθρων 57 και 59, κατά περίπτωση, του ν.4446/2016, συνάγεται ότι δηλώσεις των οποίων η υποβολή εντός ορισμένης προθεσμίας συνιστά προϋπόθεση για την εφαρμογή άλλων διατάξεων του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος δύνανται μεν να υπαχθούν στην παρούσα ρύθμιση αλλά δεν θεραπεύουν τα φορολογικά ζητήματα που ανέκυψαν λόγω της μη εμπρόθεσμης υποβολής τους.

Για παράδειγμα, σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της συγκεντρωτικής κατάστασης που ορίζεται από τις διατάξεις της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994, ο φορολογούμενος δεν δύναται να επικαλεστεί την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 57 - 61 του ν.4446/2016 προκειμένου

για την αναγνώριση των διαγραφέντων ποσών επισφαλών απαιτήσεων για τις ανάγκες εφαρμογής της νομοθεσίας περί φορολογίας εισοδήματος.

5. Επιπλέον, επισημαίνεται ότι δύναται να υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.4446/2016, ούτως ώστε να δηλωθούν ποσά που προέρχονται από δωρεά ή γονική παροχή, χωρίς ωστόσο τα εν λόγω ποσά να μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την κάλυψη ή τον περιορισμό της διαφοράς μεταξύ πραγματικού και τεκμαρτού εισοδήματος (σχετ. η ΠΟΛ.1076/2015 εγκύκλιος). Τα ποσά αυτά δύναται να χρησιμοποιηθούν σύμφωνα με την περ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 ή την περ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν. 4172/2013, κατά περίπτωση, για τα επόμενα έτη (από το έτος υποβολής της δήλωσης και μετά). Επίσης, υπό την προϋπόθεση ότι αποδεικνύεται το πραγματικό γεγονός της δωρεάς ή της γονικής παροχής (π.χ. αναλήψεις και καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς), μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την δικαιολόγηση της πηγής προέλευσης των σχετικών κεφαλαίων (σχετ. η ΠΟΛ. 1033/2013 εγκύκλιος).

6. Διευκρινίζεται, επίσης, ότι σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για την αποκάλυψη επιπλέον φορολογητέας ύλης, με βάση τις ως άνω διατάξεις, από προσωπικές εταιρείες και λοιπά νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες για τα οποία οι ισχύουσες διατάξεις του ν.2238/1994 προέβλεπαν την αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής, απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και από τα φυσικά πρόσωπα (εταίρους ή κοινωνούς) προκειμένου να φορολογηθούν για το επιπλέον ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής (σχετ. η ΠΟΛ.1122/2002 εγκύκλιος). Για το σκοπό αυτό, η Δ.Ο.Υ. στην οποία υπάγεται το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα θα πρέπει να αποστέλλει σχετικό Πληροφοριακό Δελτίο στη Δ.Ο.Υ. υπαγωγής του φυσικού προσώπου.

II. ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ

1. Αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, πελατών και προμηθευτών, της παρ. 3 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., που υποβάλλονται με βάση την Α.Γ.Γ.Δ.Ε.ΠΟΛ.1022/2014, όπως ισχύει, ετών 2014, 2015 υποβάλλονται αποκλειστικά με ηλεκτρονικό τρόπο (μέσω Taxisnet).

Εφόσον γίνει αποδεκτή η υποβολή της κατάστασης, στη συνέχεια προσέρχεται ο φορολογούμενος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός ευλόγου χρονικού

διαστήματος και όχι πέραν της ημερομηνίας που ορίζεται στη παρ.1 του άρθρου 57 του ν. 4446/2016, ήτοι 30/9/2017, με γνωστοποίηση, όπου δηλώνονται τα εξής:

- α) ο αύξων αριθμός καταχώρησης (αριθμός υποβολής Taxisnet), ο οποίος είναι και ο αριθμός της δήλωσης
 - β) η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης
 - γ) το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του φορολογουμένου
 - δ) ο Α.Φ.Μ του φορολογουμένου
 - ε) η περίοδος και το έτος που αφορά η υποβληθείσα δήλωση
- στ) η φράση ότι «η δήλωση υποβλήθηκε βάσει των διατάξεων των άρθρων 57 έως και 61 του ν. 4446/2016» και στις περιπτώσεις υποβολής δήλωσης ατομικών επιχειρήσεων αναγράφεται επιπλέον από τον υπόχρεο και ότι «Δεν εμπίπτω στις εξαιρέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του ν.4446/2016».

2. Διευκρινίζεται ότι, η υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 57 δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα, από τις οποίες δεν προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης (όπως δηλώσεις παύσης εργασιών), δεν αποκαθιστά παραβάσεις όπως αυτές της μη διαφύλαξης βιβλίων, στοιχείων ή ΦΗΜ, μη προσκόμισης βιβλίων, κ.λπ., για τις οποίες επιβάλλονται οι σχετικές κυρώσεις.

Ακόμη διευκρινίζεται ότι, στην υπόψη ρύθμιση υπάγεται και το ισοζύγιο λογαριασμών (τελευταίο προσωρινό ισοζύγιο), η υποβολή του οποίου προβλεπόταν από τις διατάξεις του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 καθώς επίσης και το ημερολόγιο διαφημίσεων.

3. Οι αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας των οποίων η προθεσμία υποβολής είχε λήξει μέχρι και τις 30.9.2016 υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω της ειδικής εφαρμογής της Α.Α.Δ.Ε.. Στο πεδίο «ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ» της ειδικής εφαρμογής για τις δηλώσεις αυτές δηλώνεται από το φορολογούμενο ότι «Η ανωτέρω δήλωση υποβάλλεται στο πλαίσιο των άρθρων 57 έως 61 του ν.4446/2016» και προκειμένου για φυσικό πρόσωπο ότι «Δεν εμπίπτω στις εξαιρέσεις της παρ. 2 του άρθρου 60 του ν.4446/2016». Περαιτέρω, η εκτύπωση της υποβληθείσας δήλωσης μαζί με την υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν.1599/1986 κατατίθεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Οι φορολογούμενοι που έχουν ήδη προβεί σε ηλεκτρονική υποβολή των ως άνω δηλώσεων χωρίς να έχουν

προσκομίσει την εκτύπωση αυτή μαζί με την υπεύθυνη δήλωση, υποχρεούνται να τα προσκομίσουν μέχρι τις 30.9.2017.

Στις περιπτώσεις όπου έχουν υποβληθεί ηλεκτρονικά δηλώσεις πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.4446/2016, χωρίς όμως να έχει αναγραφεί στο πεδίο «ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ» της ειδικής εφαρμογής ότι υποβάλλονται κατ' εφαρμογή των διατάξεων του νόμου αυτού, απαιτείται οι φορολογούμενοι να προσέλθουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προσκομίζοντας την εκτύπωση της ηλεκτρονικής δήλωσης, καθώς και υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν.1599/1986 στην οποία να δηλώνουν ότι η ηλεκτρονική υποβολή έχει γίνει κατ' εφαρμογή του ν.4446/2016.

Ακόμη, διευκρινίζεται ότι οι φορολογούμενοι που έχουν ήδη υποβάλει τις δηλώσεις αυτές χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ., μέχρι την έκδοση της παρούσας εγκυκλίου, χωρίς να έχει προηγηθεί η ηλεκτρονική υποβολή τους, θα πρέπει να υποβάλλουν τις δηλώσεις αυτές και ηλεκτρονικά σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Σε κάθε περίπτωση, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν επιβάλλει πρόστιμα για τις παραπάνω δηλώσεις.

III.ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

1. Στην περίπτωση υποβολής **νέας** δήλωσης μετά από υποβολή δήλωσης που έχει ήδη υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 60 του ν. 4446/2016, ως προς τα δηλωθέντα με τη δήλωση αυτή, δεν επιτρέπεται στο μέλλον η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης με την οποία ανακαλείται η υποβληθείσα με τις ευεργετικές διατάξεις του ν. 4446/2016 δήλωση ή μειώνεται η φορολογητέα ύλη ή αξία των δηλωθέντων (ακόμη και στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είχε υποβάλει αίτηση για διαγραφή της διαφοράς του πρόσθετου φόρου για τις φορολογίες Ε.Τ.ΑΚ. και Φ.Α.Π. σύμφωνα με την ΠΟΛ 1006/2016 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε). Στις περιπτώσεις που η δήλωση υποβάλλεται χειρόγραφα, ο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. απορρίπτει την τροποποιητική δήλωση ως προς τα ακίνητα αυτά, ενημερώνοντας εγγράφως το φορολογούμενο για την απόρριψη και, εφόσον ζητείται η χορήγηση πιστοποιητικών ΕΝ.Φ.Ι.Α. (άρθρου 54Α του ν.4174/2013) ή κληρονομιών/δωρεών (άρθρου 105 του Κώδικα ν.2961/2001), τούτα χορηγούνται με βάση την περιγραφή και αξία του ακινήτου, όπως αυτή προκύπτει από τις δηλώσεις που είχαν υποβληθεί με τη χρήση των ευνοϊκών διατάξεων του ν.4446/2016.

2. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες φορολογούμενος, ο οποίος έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογιών Κεφαλαίου σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 60 του ν. 4446/2016 και έχει εκπέσει των σχετικών ευνοϊκών ρυθμίσεων, ζητά τη χορήγηση πιστοποιητικού των φορολογιών αυτών, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στην οποία υποβλήθηκαν οι δηλώσεις χορηγεί το πιστοποιητικό μετά την επανεκκαθάριση των δηλώσεων σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αριθμ. ΠΟΛ 1110/2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 2556 Β'), και την εξόφληση των οφειλόμενων ποσών.

3. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες φορολογούμενος έχει υποβάλλει δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 60 του ν. 4446/2016 και δεν έχει υποβάλλει αίτηση διαγραφής του τυχόν επιπλέον προσδιορισθέντος πρόσθετου φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 5 της Απόφασης του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1006/2017 (Β' 43), αυτός διαγράφεται οίκοθεν με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ..

B. ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην Υπηρεσία μας και αφορούν υποθέσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί ή κοινοποιηθεί εντολή ελέγχου ή βρίσκονται στη διαδικασία ελέγχου και οι οποίες υπάγονται στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57 -61 του ν. 4446/2016 δίδονται οι κάτωθι διευκρινίσεις:

1. Δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 59 του ν. 4446/2016, στις περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν είναι δυνατή η αποκατάσταση φορολογικών παραβάσεων, διότι η φορολογητέα ύλη έχει ήδη περιληφθεί στη φορολογική δήλωση του υπόχρεου (π.χ. εκδότης εικονικών τιμολογίων ο οποίος έχει ήδη καταχωρήσει τα εικονικά φορολογικά στοιχεία στα βιβλία του και τα έχει συμπεριλάβει στις ήδη υποβληθείσες δηλώσεις του).

2. Στις περιπτώσεις που η φορολογητέα ύλη του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου έχει προσδιοριστεί από τον έλεγχο με αντικειμενικό/εξωλογιστικό τρόπο, λόγω διαπίστωσης πράξεων ή παραλείψεων ή παραβάσεων, από τις οποίες προκύπτει αποκρυσταλλωμένη φορολογητέα ύλη (μη έκδοση ή έκδοση ανακριβών ή εικονικών ή πλαστών ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικών στοιχείων διακίνησης ή αξίας, λήψη ανακριβών ή εικονικών ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοιων στοιχείων κλπ), εφόσον με τις υποβαλλόμενες δηλώσεις του ν. 4446/2016 αποκαθίστανται πλήρως οι φορολογικές

παραβάσεις μέσω της δηλωθείσας φορολογητέας ύλης, τότε και μόνο δεν διενεργείται αντικειμενικός/εξωλογιστικός προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 8 της ΠΟΛ 1006/0601-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

3. Στις περιπτώσεις που η φορολογητέα ύλη του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, έχει προσδιοριστεί από τον έλεγχο με αντικειμενικό/εξωλογιστικό τρόπο λόγω διαπίστωσης πράξεων ή παραλείψεων ή παραβάσεων, από τις οποίες δεν προκύπτει αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (μη τήρηση, μη διαφύλαξη, μη προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων κατόπιν προσκλήσεων του ελέγχου) σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (άρθρο 30 & άρθρο 32 ν. 2238/1994 για χρήσεις που έληγαν μέχρι την 31-12-2013), ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλλει δηλώσεις του ν. 4446/2016, εφόσον το επιθυμεί, δηλώνοντας την βάση του εξωλογιστικού προσδιορισμού φορολογητέα ύλη.

Στις εν λόγω περιπτώσεις, τα πρόστιμα που επισύρουν οι ως άνω παραβάσεις (μη διαφύλαξη, μη τήρηση ή μη προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων κλπ) επιβάλλονται ακόμα και μετά την υποβολή των σχετικών δηλώσεων, διότι η δήλωση της ως άνω αναφερομένης προσδιορισθείσας από τον φορολογικό έλεγχο, φορολογητέας ύλης δεν αποκαθιστά τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

4. Στις περιπτώσεις που υφίστανται οριστικές καταλογιστικές πράξεις προστίμων (π.χ. Α.Ε.Π./Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ./Κ.Φ.Α.Σ.) ή πράξεις που εκκρεμούν στα αρμόδια Διοικητικά Δικαστήρια και για τις σχετικές υποθέσεις δεν έχει ακόμα διενεργηθεί έλεγχος στις φορολογίες που επηρεάζονται από τις παραβάσεις αυτές (Εισόδημα- Φ.Π.Α. κλπ) υπάρχει η δυνατότητα για υποβολή δηλώσεων χωρίς να θίγονται οι ήδη εκδοθείσες καταλογιστικές πράξεις προστίμων.

5. Στις περιπτώσεις που έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή διενέργειας μερικού ελέγχου εισοδήματος ή Φ.Π.Α. λόγω ύπαρξης σχετικού αιτήματος επιστροφής, ο έλεγχος της επιστροφής διενεργείται κανονικά και εφόσον από το πόρισμα του ελέγχου δεν διαφοροποιείται το αιτούμενο ποσό, η επιστροφή πραγματοποιείται.

Σε περίπτωση που από το πόρισμα του ελέγχου μειώνεται το αιτούμενο ποσό τότε η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κοινοποιήσει προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ή προστίμου μετά τη πάροδο της προθεσμίας που

ορίζεται στην περ. β΄ της παρ. 3 και στη περ. β΄ της παρ. 4 του άρθρου 58 του ν.4446/2016 κατά περίπτωση.

6. Για υποθέσεις Αγροτών Ειδικού Καθεστώτος Φ.Π.Α., οι οποίοι έχουν λάβει επιστροφή φόρου χωρίς να το δικαιούνται και για τις οποίες **διενεργείται έλεγχος** είναι δυνατή η αποκατάσταση της φορολογητέας ύλης στο πλαίσιο του ν.4446/2016, μέσω υποβολής έκτακτης δήλωσης Φ.Π.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1066/2013. Με τον ίδιο τρόπο είναι δυνατή η αποκατάσταση φορολογητέας ύλης στο πλαίσιο του ν. 4446/2016 και για υποθέσεις Αγροτών του Ειδικού Καθεστώτος, οι οποίοι έλαβαν **χωρίς έλεγχο** επιστροφή φόρου που δεν δικαιούνται.

7. Η προθεσμία που τίθεται στην παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, αναφορικά με την υποβολή έγγραφων εξηγήσεων του φορολογούμενου κατόπιν κοινοποίησης Σημειώματος Διαπιστώσεων δεν θίγεται από την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016.

8. Με τον προσδιορισθέντα φόρο των δηλώσεων που υποβάλλονται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 57 έως 61 του ν. 4446/2016 δεν συμψηφίζονται ποσά φόρου που έχουν βεβαιωθεί στο πλαίσιο των διατάξεων των περαιώσεων των ν. 3259/2004, 3697/2008, 3888/2010 και 4002/2011.

9. Οι προθεσμίες υποβολής δηλώσεων όπως ορίζονται με τις διατάξεις της περ. α΄ των παρ. 3 και 4 του άρθρου 58 του ν. 4446/2016 άρχονται από την ημερομηνία κατά την οποία ο φορολογούμενος έχει λάβει αποδεδειγμένα γνώση της εκδοθείσας εντολής ελέγχου.

10. Σε περίπτωση που με αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων ή της Δ/σης Επίλυσης Διαφορών ακυρώνονται οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και προστίμων για τυπικές πλημμέλειες και η σχετική υπόθεση αναπέμπεται στη Φορολογική Διοίκηση για επανάληψη διαδικασίας, εφόσον εκδοθεί εντολή ελέγχου σε εκτέλεση των αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή της Δ/σης Επίλυσης Διαφορών, είναι δυνατή η υπαγωγή των υποθέσεων αυτών στις διατάξεις της ρύθμισης των άρθρων 57 έως 61 του ν. 4446/2016, λαμβανομένων υπόψη των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών της κάθε υπόθεσης (π.χ. απόφαση για επανάληψη διαδικασίας σε πρόστιμο Κ.Β.Σ. για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ενώ οι καταλογιστικές πράξεις στην φορολογία εισοδήματος & Φ.Π.Α. εκκρεμούν στο δικαστήριο καθιστά την σχετική υπόθεση μη υπαγόμενη στις διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016).

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΠΙΤΣΙΛΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. ΟΛΕΣ ΟΙ Δ.Ο.Υ.
2. ΟΛΕΣ ΟΙ Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.
3. ΚΕΝΤΡΟ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΜΕΓΑΛΟΥ ΠΛΟΥΤΟΥ (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.)
4. ΚΕΝΤΡΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕΓΑΛΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡ. ΑΘΗΝΩΝ, ΚΑΡΑΪΣΚΑΚΗ 2, 111 48 ΓΑΛΑΤΣΙ
2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡ. ΠΕΙΡΑΙΑ, ΝΟΤΑΡΑ 38-40, 185 10 ΠΕΙΡΑΙΑΣ
3. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡ. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ, ΒΑΣ.ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ 38, 546 23 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
4. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡ. ΠΑΤΡΑΣ, ΑΚΤΗ ΔΥΜΑΙΩΝ 18, 262 22 ΠΑΤΡΑ
5. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗΣ ΕΛΕΓΧΩΝ ΚΑΙ ΕΡΕΥΝΩΝ (ΔΙ- .Π.Α.Ε.Ε.)

III. . ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. ΓΡΑΦΕΙΟ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
2. ΓΡΑΦΕΙΟ ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
3. ΓΡΑΦΕΙΟ ΔΙΟΙΚΗΤΗ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
4. ΓΡΑΦΕΙΟ. ΓΕΝ. Δ/ΝΤΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ & ΑΝΘΡΩΠΙΝΟΥ ΔΥΝΑΜΙΚΟΥ
5. Δ/ΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Α.Α.Δ.Ε.
6. ΓΡΑΦΕΙΟ ΓΕΝ. Δ/ΝΤΗ ΦΟΡΟΛ. ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
7. Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ

8. Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

9. Δ/ΝΣΗ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ

10. Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

11. Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ