

**ΠΟΛ.1154/2017**

**Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων**

Αθήνα, 4 Οκτωβρίου 2017

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ

ΤΜΗΜΑΤΑ Α', Β', Γ', Δ'

Ταχ. Δ/ση: Καρ.Σερβίας 8

Ταχ. Κώδικας: 10184 Αθήνα

Τηλέφωνο: 210-3375063

210-3375204

Fax: 210- 3375354

E-Mail: d.eleg2@mofadm.gr

**ΠΟΛ 1154/2017**

**ΘΕΜΑ: «Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων».**

Σε συνέχεια της ως άνω Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία προβλέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων (στο εξής: «πράξεις προσδιορισμού») σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ και για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών προτεραιοποιημένων υποθέσεων ελέγχων που θα διενεργηθούν εντός του έτους 2017, παρέχονται οι κάτωθι οδηγίες:

1. Υποθέσεις που αφορούν χρήσεις προτεραιοποιημένες σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

- α) Με τη με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίστηκε ότι, για τη φορολογία εισοδήματος και για τις φορολογίες για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις της φορολογίας αυτής, ελέγχονται κατά προτεραιότητα και εκδίδονται σχετικές πράξεις προσδιορισμού, ως κάτωθι:

<b>Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1181829 ΕΞ 2017/5.12.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.</b>		
<b>ΧΡΗΣΕΙΣ</b>	<b>ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ</b>	<b>ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ</b>
<b>2011 και μετά</b>	Άρθ. 84 § 1 ν. 2238/1994 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/2013) και άρθ. 36 § 1 του ν.4174/2013	Κανόνας πενταετούς παραγραφής
<b>2008 και μετά</b>	Άρθ. 36 § 3 ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. β', του ίδιου νόμου	Η εφαρμογή της διάταξης προϋποθέτει φοροδιαφυγή <sup>1</sup>
<b>2006 και μετά</b>	Άρθ. 84 § 4 ν. 2238/1994 και 68 § 2α' του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/2013)	Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία
<b>2001 και μετά</b>	Άρθ. 84 § 5 ν. 2238/1994 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/2013)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη υποβολής δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

Σε κάθε περίπτωση, για όλες τις χρήσεις μέχρι 31/12/2013, ισχύουν και οι λοιπές διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού που προβλέπονται με τα άρθρα 84 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και 57 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), ενώ για τις φορολογίες κεφαλαίου (Φ.Μ.Α., Φ.Μ.Α.Π., κ.λπ.) και τελών χαρτοσήμου ισχύουν διαφορετικοί χρόνοι παραγραφής. Ειδικά για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια,

<sup>1</sup>Αφαίρεση ΠΟΛ.1208/2017 20.12.2017

ισχύουν οι διατάξεις περί παραγραφής που προβλέπονται με τον ως άνω Κώδικα (άρθ.102 ν.2961/2001) για χρήσεις μέχρι 31/12/2014.

- β) Η έκδοση πράξεων για χρήσεις 2008 και μετά, δυνάμει των οριζομένων στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 36 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθ. 72 του ίδιου νόμου, προϋποθέτει να προκύπτει φοροδιαφυγή κατά την έννοια και τα όρια του άρθρου 66 του ίδιου νόμου περί εγκλημάτων φοροδιαφυγής (σχετ. η ΠΟΛ.1142/15.9.2016 και η ΠΟΛ.1088/2017), η οποία διαπιστώνεται από τον διενεργηθέντα έλεγχο, ύστερα και από την πάροδο της προβλεπόμενης προθεσμίας για τις έγγραφες απόψεις του ελεγχόμενου στο σημείωμα διαπιστώσεων του άρθ. 28 του Κ.Φ.Δ..
- γ) Για φορολογίες, πέραν της φορολογίας εισοδήματος (π.χ. φορολογία τελών χαρτοσήμου), που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, για τις οποίες δεν έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, εκδίδονται οι οικείες πράξεις.
- δ) Σε κάθε περίπτωση, τα οριζόμενα στις παρ. 1, 2, 3, 4 και 6 της με αριθ. ΔΕΛ Β 1189202 ΕΞ 2016/28.12.2016 (Β' 4270/30.12.2016) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει, περί καθορισμού των φορολογικών ελέγχων που θα διενεργηθούν το έτος 2017 και ειδικότερα περί της δυνατότητας ανακατάταξης των υποθέσεων σε σειρά προτεραιότητας, έχουν εφαρμογή και εν προκειμένω.
- ε) Τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις α-γ της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί πράξεις προσδιορισμού και επί των οποίων εκκρεμούν ενδικοφανείς προσφυγές στη ΔΕΔ.

2. Υποθέσεις που αφορούν χρήσεις μη προτεραιοποιημένες σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

- α) Στην περίπτωση που μέχρι το χρόνο δημοσίευσης της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., ήτοι μέχρι 18.9.2017, δεν έχει κοινοποιηθεί σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. και προσωρινός προσδιορισμός φόρου, συντάσσεται μόνο σχετικό υπηρεσιακό σημείωμα για τις εν λόγω χρήσεις, το οποίο τίθεται στο φάκελο της υπόθεσης ως αναπόσπαστο στοιχείο.
- β) Στην περίπτωση που μέχρι το χρόνο δημοσίευσης της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. έχει

κοινοποιηθεί σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. και προσωρινός προσδιορισμός φόρου, μετά την πάροδο της προβλεπόμενης προθεσμίας για τις απόψεις του ελεγχόμενου και εφόσον συντρέχουν ενδείξεις εγκλήματος φοροδιαφυγής, συντάσσεται μόνο σχετική έκθεση με τις διαπιστώσεις του ελέγχου για τις εν λόγω χρήσεις, η οποία τίθεται στο φάκελο της υπόθεσης ως αναπόσπαστο στοιχείο. Για τις λοιπές χρήσεις εφαρμόζεται η περίπτωση α' της παρούσας παραγράφου.

Και στις δύο ως άνω περιπτώσεις, εάν οι ελεγκτικές υπηρεσίες έχουν ενδείξεις ή υπόνοιες απόπειρας ή διάπραξης των αδικημάτων της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες ή της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας ή των βασικών αδικημάτων, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρ. 3 του ν.3691/2008, αποστέλλουν αναφορά απευθείας και χωρίς καθυστέρηση στην Αρχή του άρθρου 7 του ίδιου νόμου (σχετ. ΠΟΛ.1049/11.3.2012 και ΠΟΛ.1180/16.7.2014).

3. Υποθέσεις που αφορούν χρήσεις προτεραιοποιημένες και μη σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

- α) Για τις προτεραιοποιημένες χρήσεις, συντάσσεται ξεχωριστή έκθεση ελέγχου και ο έλεγχος ολοκληρώνεται με την έκδοση των οικείων πράξεων προσδιορισμού.
- β) Για τις μη προτεραιοποιημένες χρήσεις, συντάσσεται υπηρεσιακό σημείωμα ή έκθεση με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, εφόσον συντρέχουν ενδείξεις εγκλήματος φοροδιαφυγής και έχει κοινοποιηθεί σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. και προσωρινός προσδιορισμός φόρου ή προστίμου.
- γ) Εάν κατά τον χρόνο δημοσίευσης της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφασης του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. έχει ήδη συνταχθεί ενιαία έκθεση ελέγχου για το σύνολο των ελεγχόμενων χρήσεων και δεν έχουν εκδοθεί οι οικείες πράξεις προσδιορισμού, εφαρμόζονται τα ανωτέρω (α) και (β) και περαιτέρω, η ήδη συνταχθείσα ενιαία έκθεση ελέγχου τίθεται στο φάκελο της υπόθεσης ως αναπόσπαστο στοιχείο αυτού.

#### 4. Λοιπά θέματα

- α) Σε περίπτωση που μέχρι τον χρόνο δημοσίευσης της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. (18.9.2017), ο έλεγχος έχει ολοκληρωθεί και έχουν ήδη εκδοθεί οι σχετικές πράξεις

προσδιορισμού, ακολουθείται η προβλεπόμενη από τον Κ.Φ.Δ. διαδικασία ως προς την κοινοποίηση των εν λόγω πράξεων.

- β) Για υποθέσεις για τις οποίες υποβλήθηκαν δηλώσεις στο πλαίσιο οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016, σε κάθε περίπτωση, έχουν εφαρμογή οι Αποφάσεις Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1006/2017 (ΦΕΚ Β' 43) και ΠΟΛ.1110/2017 (ΦΕΚ Β' 2556) και οι οδηγίες που έχουν δοθεί με τις εγκυκλίους διαταγές ΠΟΛ.1009/2017 και ΠΟΛ.1115/2017.
- γ) Τέλος, διευκρινίζεται ότι τα αναφερόμενα στις προηγούμενες παραγράφους εφαρμόζονται, τόσο για το σύνολο των εκκρεμών προτεραιοποιημένων υποθέσεων ελέγχων που θα διενεργηθούν εντός του έτους 2017, συμπεριλαμβανομένων των υποθέσεων στις οποίες διενεργείται έλεγχος δυνάμει εισαγγελικών παραγγελιών, όσο και για τις πληροφοριακές εκθέσεις που διαβιβάζονται από τις Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και για τις υποθέσεις που ελέγχονται με Ειδικά Συνεργεία Ελέγχου.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ