



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ  
ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ  
ΕΦΕΤΕΙΟΥ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**

Θεσσαλονίκη 25-6-2009  
Αριθμ.πρωτ.588

Προς:  
Τα μέλη του Συμβολαιογραφικού Συλλόγου  
Εφετείου Θεσσαλονίκης

Θέμα: Έλεγχος δηλώσεων ν.3296/2004.  
Σχετικό: Το με αριθμ.πρωτ.1055521/1586/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1072/3-6-09  
έγγραφο του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών

Σας αποστέλλουμε το άνω σχετικό έγγραφο του Υπουργείου  
Οικονομίας και Οικονομικών, για να λάβετε γνώση.

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Η Πρόεδρος

Η Γεν. Γραμματέας

Ιωάννα Χρουσαλά-Μπιλίσση

Αικατερίνη Καρακάση-Μπάτζιου



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ  
ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ  
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ**

**ΤΜΗΜΑ Α΄**

**ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΠΛΗΡΟΦ. ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ  
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΚΕ.Π.Υ.Ο.**

**Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΩΝ Η/Υ (Δ30)**

**ΤΜΗΜΑ Α΄**

**Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10**

**Ταχ. Κώδικας : 101 84 ΑΘΗΝΑ**

**Τηλέφωνο : 210-3375206**

**FAX : 210-3375416**

Αθήνα, 3 Ιουνίου 2009

Αρ.πρωτ.:1055521/1586/ΔΕ-Α

**ΠΟΛ. 1072**

**ΠΡΟΣ: Αποδέκτες Π.Δ.**

**ΘΕΜΑ:** «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή της 1028045/1232/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1035/11.3.2009 Α.Υ.Ο.Ο. «Επιλογή προς έλεγχο δηλώσεων που υποβάλλονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του Ν. 3296/2004 και έλεγχος αυτών»

Με την πιο πάνω αναφερόμενη Α.Υ.Ο.Ο. (Φ.Ε.Κ. Β΄ 503/19.3.2009), η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 7 του άρθρου 17 του ν.3296/2004, οι οποίες προστέθηκαν με την παράγραφο 8 του άρθρου 13 του ν.3522/2006, καθορίζονται τα κριτήρια και ο τρόπος επιλογής προς έλεγχο δείγματος δηλώσεων που υποβλήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 και ρυθμίζονται θέματα επί του τρόπου διενέργειας των σχετικών ελέγχων, των ακολουθούμενων διαδικασιών και λοιπά συναφή θέματα.

Σχετικά με την εφαρμογή της παραπάνω Α.Υ.Ο.Ο., παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 αυτής της Α.Υ.Ο.Ο. ορίζεται ότι από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 που έχουν υποβληθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004, εκτός αυτών για τις οποίες ήδη έχει καθορισθεί το δείγμα ελέγχου με την 1105941/1845/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1130/6.11.2007 Α.Υ.Ο.Ο., καθώς και τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 που έχουν υποβληθεί σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις και αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έχουν κλείσει μέχρι 31/12/2007, ελέγχονται ως προς τα εισοδήματα που έχουν

δηλωθεί κατά τις διατάξεις αυτές οι δηλώσεις για τις οποίες συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) αφορούν επιτηδευματίες (φυσικά - νομικά πρόσωπα) των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στους αριθμούς 19, 39, 49, 59 και 79 και

β) το σύνολο των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων κατά τις εν λόγω διατάξεις για όλες τις υπαγόμενες σε αυτές δραστηριότητες υπερβαίνει τα εβδομήντα χιλιάδες (70.000) ευρώ.

Όπως είναι γνωστό, στο δείγμα ελέγχου που καθορίστηκε με την 1105941/1845/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1130/6.11.2007 Α.Υ.Ο.Ο. περιλαμβάνονται οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και 31/12/2006, υποβλήθηκαν κατά τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 μέχρι και 6/11/2007 και συγκεντρώνουν τις σχετικές προϋποθέσεις (ο ΑΦΜ λήγει σε 8 και το σύνολο των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων κατά τις εν λόγω διατάξεις του ν.3296/2004 για όλες τις υπαγόμενες σε αυτές δραστηριότητες υπερβαίνει τα 120.000ευρώ). Σημειώνεται ότι οι λοιπές από τις εν λόγω δηλώσεις οικονομικού έτους 2007 που δεν συγκεντρώνουν τις σχετικές προϋποθέσεις δεν ελέγχονται ως προς τα υπόψη εισοδήματα και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα αυτά, με την προϋπόθεση ότι υποβλήθηκαν ορθά σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και πληρούνται όλοι γενικώς οι όροι και οι προϋποθέσεις υπαγωγής και περαιώσής τους κατά τις διατάξεις αυτές.

Επομένως, με βάση όσα προαναφέρονται, αποτελούν αντικείμενο του δείγματος και ελέγχονται υποχρεωτικά σύμφωνα με την 1028045/1232/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1035/11.3.2009 Α.Υ.Ο.Ο.:

ι. Από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 που έχουν υποβληθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 και οι οποίες συγκεντρώνουν αθροιστικά τις προαναφερόμενες α' και β' προϋποθέσεις:

αα) οι δηλώσεις που υποβλήθηκαν από 7/11/2007 μέχρι και 11/3/2009 και αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και 31/12/2006 και

ββ) οι δηλώσεις που υποβλήθηκαν μέχρι και 11/3/2009 και αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μετά την 31/12/2006 (επιχειρήσεις που λόγω λύσης τους η διαχειριστική τους περίοδος έληξε π.χ. την 25/2/2007, επιχειρήσεις που έκλεισαν διαχειριστική περίοδο την 30/6/2007 κ.λπ.).

Επισημαίνεται ότι ορισμένες από τις ως άνω δηλώσεις οικονομικού έτους 2007 είναι ενδεχόμενο, λόγω της επαναφοράς σε ισχύ των διατάξεων των άρθρων 1-11 του ν.3259/2004 περί περαιώσης εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ.1052/2009), να υπάγονται παράλληλα στη ρύθμιση που προβλέπεται από τις εν λόγω διατάξεις. Σε αυτή την περίπτωση, οι δηλώσεις αυτές δύναται να περαιωθούν οριστικά με βάση τη ρύθμιση των διατάξεων τούτων, εφόσον βεβαίως το επιθυμούν οι φορολογούμενοι, χωρίς έκπτωση, συμψηφισμό ή επιστροφή του τυχόν επιπλέον φόρου που έχει βεβαιωθεί συνεπεία της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ.1130/2008 Κεφ. Β', άρθ. 3), διαφορετικά συνεχίζει να έχει εφαρμογή η ανωτέρω Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1035/2009.

ii. Από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 που έχουν υποβληθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 και οι οποίες ομοίως συγκεντρώνουν αθροιστικά τις προαναφερόμενες α' και β' προϋποθέσεις, αυτές που υποβλήθηκαν μέχρι και 11/3/2009 και αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και 31/12/2007.

Οι λοιπές από τις ως άνω δηλώσεις οικονομικών ετών 2007 και 2008 που δεν συγκεντρώνουν αθροιστικά τις προαναφερόμενες α' και β' προϋποθέσεις δεν ελέγχονται ως προς τα υπόψη εισοδήματα και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα αυτά, με την προϋπόθεση πάντα ότι υποβλήθηκαν ορθά σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και πληρούνται όλοι γενικώς οι όροι και οι προϋποθέσεις υπαγωγής και περαίωσής τους κατά τις διατάξεις αυτές.

Όσον αφορά τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μετά την 31 Δεκεμβρίου 2007, αυτές δεν αποτελούν αντικείμενο της παραπάνω Α.Υ.Ο.Ο. και το δείγμα ελέγχου των δηλώσεων αυτών θα καθοριστεί με μελλοντική Α.Υ.Ο.Ο.

Για την υποβοήθηση των Δ.Ο.Υ. και γενικά των ελεγκτικών υπηρεσιών στην υλοποίηση εφαρμογής της ανωτέρω 1028045/1232/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1035/11.3.2009 Α.Υ.Ο.Ο. και τον εντοπισμό των ελεγχόμενων κατά τα ανωτέρω δηλώσεων των οικονομικών ετών 2007 και 2008, η Δ/νση Εφαρμογών Η/Υ (Δ30) της Γ.Γ.Π.Σ. θα αποστείλει σε κάθε Δ.Ο.Υ. σε αρχείο excel καταστάσεις δηλώσεων φυσικών και νομικών προσώπων αρμοδιότητάς της οι οποίες με βάση τα δηλωθέντα δεδομένα και τα προαναφερθέντα κριτήρια εμπίπτουν, κατ' αρχήν, στο δείγμα και οι οποίες θα πρέπει να επιβεβαιωθούν από τις Δ.Ο.Υ. Διευκρινίζεται, όμως, ειδικά ως προς τις δηλώσεις των φυσικών προσώπων, ότι επειδή στους κωδικούς αριθμούς 425 - 426 και 517 - 518 των Πινάκων 4Γ' και 4Δ' αντίστοιχα της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ενδεχομένως να περιλαμβάνονται και ακαθάριστα έσοδα από μη υπαγόμενες δραστηριότητες στις πιο πάνω διατάξεις του ν.3296/2004 (π.χ. από τεχνικές επιχειρήσεις κ.λπ.), ίσως οι παραπάνω καταστάσεις να περιλαμβάνουν και δηλώσεις που δεν εμπίπτουν τελικά στο δείγμα. Συνεπώς, οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. θα πρέπει από τις δηλώσεις που περιλαμβάνονται στις καταστάσεις φυσικών προσώπων που θα παραλάβουν να επιλέξουν τελικά για έλεγχο, με βάση τα υφιστάμενα σε κάθε Δ.Ο.Υ. λοιπά στοιχεία (έντυπα Ε3), τις δηλώσεις εκείνες για τις οποίες το σύνολο των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων κατά τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 μόνο για τις υπαγόμενες σε αυτές δραστηριότητες υπερβαίνει τα εβδομήντα χιλιάδες (70.000) ευρώ.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 της εν λόγω Α.Υ.Ο.Ο. ορίζεται ότι πέραν των κατά την προηγούμενη παράγραφο δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ελέγχονται επίσης για τους ίδιους επιτηδευματίες και οι οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α., καθώς επίσης και οι δηλώσεις λοιπών φορολογιών που τυχόν υποβλήθηκαν σύμφωνα με τις ίδιες ως άνω διατάξεις του ν.3296/2004 και αφορούν τις ίδιες διαχειριστικές περιόδους, καθόσον οι διατάξεις των άρθρων 13 έως 17

του ν.3296/2004 απαιτούν την υποχρεωτική υποβολή - περαίωση κατά τις διατάξεις αυτές τόσο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος όσο και Φ.Π.Α., προκειμένου να επέλθει τελική περαίωση των εν λόγω φορολογιών και των τυχόν λοιπών φορολογιών κατά τις διατάξεις του άρθρου 16 του ίδιου νόμου.

Επιπλέον, με τις διατάξεις της ίδιας παραγράφου 2 αυτής της Α.Υ.Ο.Ο. ορίζεται ότι για τους ίδιους ως άνω επιτηδευματίες και τις ίδιες διαχειριστικές περιόδους ελέγχεται επίσης και η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) και του Ν. 1809/1988 περί φορολογικών μηχανισμών.

**3.** Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 της υπόψη Α.Υ.Ο.Ο. ορίζεται ο τρόπος διενέργειας του ελέγχου των δηλώσεων που κατά τα ανωτέρω υπάγονται στο δείγμα και γενικά ο τρόπος υλοποίησης και εφαρμογής των οριζόμενων στις προηγούμενες παραγράφους αυτής της Α.Υ.Ο.Ο.

Με βάση τις διατάξεις αυτές, οι προαναφερόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2007 και 2008 που υπάγονται στο δείγμα καταρχήν θα ελεγχθούν εάν υποβλήθηκαν σύμφωνα με όλους γενικώς τους όρους και τις προϋποθέσεις που ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004. Πιο συγκεκριμένα, αρχικά θα επιβεβαιώνεται αν όντως οι εν λόγω δηλώσεις υπάγονται στο καθεστώς περαίωσης του ν.3296/2004 κατά τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 14 αυτού του νόμου (δηλαδή με βάση το αντικείμενο εργασιών και το ύψος των ακαθάριστων εσόδων) και περαιτέρω, αν ενδεχομένως εξαιρούνται της υπαγωγής κατά τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του ίδιου άρθρου (π.χ. λόγω ύπαρξης παραβάσεων Κ.Β.Σ. ή εκπρόθεσμης ή εμπρόθεσμης αλλά ανακριβούς υποβολής με βάση τα δεδομένα των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων, τεχνικές ή γεωργικές επιχειρήσεις κ.λπ.). Επίσης, σε ότι αφορά πάντα τις ανωτέρω δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, θα ελέγχεται αν τα βάσει περαίωσης ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν ορθά κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 15 του ως άνω ν.3296/2004.

Ανάλογες επαληθεύσεις ως προς τους όρους και τις προϋποθέσεις περαίωσης θα γίνονται και για τις αντίστοιχες δηλώσεις Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, καθώς και για τυχόν περαιωθείσες δηλώσεις λοιπών φορολογιών που αφορούν τις ίδιες διαχειριστικές περιόδους.

Τέλος, ανεξαρτήτως και επιπλέον όλων των παραπάνω, στις ίδιες διαχειριστικές περιόδους θα διενεργείται και έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (έλεγχος ορθής έκδοσης και λήψης φορολογικών στοιχείων καθώς και τήρησης των πάσης φύσης βιβλίων, έλεγχος για τυχόν εικονικά ή πλαστά ή νοθευμένα στοιχεία κ.λπ.) ως και του ν.1809/1988.

Για την υλοποίηση όλων των ανωτέρω θα εκδίδονται από τις Δ.Ο.Υ. ειδικές προς τούτο εντολές διενέργειας των ως άνω επαληθεύσεων, καθώς και ελέγχου Κ.Β.Σ. και ν.1809/1988. Ο έλεγχος ειδικά των βιβλίων και στοιχείων Α' και Β' κατηγορίας μπορεί, εφόσον κρίνεται σκόπιμο, να γίνεται και στα γραφεία της αρμόδιας κατά

περίπτωση Δ.Ο.Υ. κατόπιν έγγραφης πρόσκλησης του προϊσταμένου αυτής, που κοινοποιείται με αποδεικτικό.

Εφόσον με βάση τις παραπάνω επαληθεύσεις και ελεγκτικές ενέργειες διαπιστωθεί είτε ότι δεν πληρούνται καθ' οιονδήποτε τρόπο και ανεξαρτήτως του είδους και της έκτασης των οικείων ευρημάτων, οι όροι και οι προϋποθέσεις περαίωσης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. είτε ότι υφίσταται οποιαδήποτε παράβαση του Κ.Β.Σ. που κατ' αρχήν επισύρει ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, δηλαδή παράβαση αναφερόμενη στις παραγράφους 3, 4 και 6 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., ανεξαρτήτως του είδους και της έκτασής της και των δραστηριοτήτων που αφορά (υπαγόμενες ή μη στην περαίωση), καθώς και αν οδηγεί τελικά σε απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων κατά τις παραγράφους 7 και 8 του ίδιου άρθρου του Κ.Β.Σ., τότε η περαίωση δεν ισχύει και για την οικεία διαχειριστική περίοδο (θεωρούμενης πλέον ως εκκρεμούς) και το σύνολο των φορολογιών διενεργείται αρμοδίως, ανάλογα και με τα υφιστάμενα δεδομένα, τακτικός έλεγχος βάσει της 1021681/1120/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1037/1.3.2005 Α.Υ.Ο.Ο., όπως αυτή ισχύει.

Αντίθετα, εφόσον με βάση τις ως άνω επαληθεύσεις και ελεγκτικές ενέργειες διαπιστωθεί ότι πληρούνται στο σύνολό τους οι όροι και οι προϋποθέσεις περαίωσης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και συγχρόνως ότι δεν υφίσταται οποιαδήποτε παράβαση του Κ.Β.Σ. από αυτές που αναφέρονται ανωτέρω, τότε η επελθούσα περαίωση των ανωτέρω δηλώσεων παραμένει σε ισχύ, επιβάλλονται όμως τα σχετικά πρόστιμα για τις τυχόν λοιπές παραβάσεις του Κ.Β.Σ. ή του ν.1809/1988 που θα διαπιστωθούν. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον για τυχόν περαιωθείσες λοιπές φορολογίες διαπιστώνεται ότι δεν πληρούνται οι όροι και οι προϋποθέσεις περαίωσης, διενεργείται τακτικός ανάλογα και με τα υφιστάμενα δεδομένα έλεγχος στη συγκεκριμένη κάθε φορά φορολογία, μη ισχύουσας της περαίωσης για τη φορολογία αυτή.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 της εν λόγω Α.Υ.Ο.Ο. προβλέπεται ο συμψηφισμός με τα αποτελέσματα που προκύπτουν από τους διενεργούμενους ελέγχους των ποσών φόρου εισοδήματος ή Φ.Π.Α. ή λοιπών φορολογιών που έχουν βεβαιωθεί ή βεβαιώνονται λόγω της υποβολής των προαναφερόμενων δηλώσεων βάσει των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004, περαιτέρω δε αντιμετωπίζεται η επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας αρνητικής διαφοράς. Σημειώνεται, σχετικώς, ότι ο συμψηφισμός των πιο πάνω ποσών γίνεται ανεξαρτήτως του είδους και της έκτασης του διενεργούμενου ελέγχου (π.χ. ανεξαρτήτως αν υφίστανται και ελέγχονται μόνο εισοδήματα δηλωθέντα κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 ή και λοιπά εισοδήματα που αφορούν την ίδια δήλωση, όπως από μη υπαγόμενες δραστηριότητες κ.λπ.).

Όσον αφορά την επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας αρνητικής διαφοράς, αυτή προβλέπεται αποκλειστικά στην περίπτωση διενέργειας τακτικού ελέγχου.

5. Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 αυτής της Α.Υ.Ο.Ο. ορίζεται ότι όσον αφορά την αρμοδιότητα διενέργειας των παραπάνω ελέγχων, ισχύουν οι κείμενες διατάξεις περί αρμοδιοτήτων των

ελεγκτικών υπηρεσιών (π.χ. η 1085068/4794/ΔΕ-Β/5.9.2007 Α.Υ.Ο.Ο.,  
όπως ισχύει, σε ότι αφορά τον τακτικό έλεγχο κ.λπ.).

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ  
ΑΝΤΩΝΙΟΣ ΜΠΕΖΑΣ