

Τραπεζα Φορολογικής Ενημέρωσης από την Epsilon Net

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ	Αθήνα, 19 Ιανουαρίου 2017
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων	ΠΟΛ. 1009
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ	
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄, Γ΄, Δ΄, Ε΄	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄, Γ΄, Δ΄	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄ και Β΄	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ	
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄ - Ε΄	

Θέμα:

Παροχή 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).

Σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α΄ του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» ([άρθρα 57](#) , [58](#) , [59](#) , [60](#) και [61](#)) του Ν.4446/2016 «Πτωχευτικός Κώδικας, Διοικητική Δικαιοσύνη, Τέλη - Παράβολα, Οικειοθελής αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, Ηλεκτρονικές συναλλαγές, Τροποποιήσεις του Ν. 4270/2014 και λοιπές διατάξεις», ο οποίος δημοσιεύτηκε την 22.12.2016 στην Εφημερίδα

της Κυβερνήσεως, αναφορικά με την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών.

Α. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

Άρθρα 57 και 58

Ρύθμιση για την υποβολή δηλώσεων - Λοιπές περιπτώσεις υπαγωγής στη ρύθμιση

Α) Φορολογούμενοι που δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση - Προθεσμία υποβολής δηλώσεων λόγω υπαγωγής στη ρύθμιση - μειώσεις πρόσθετων φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων

1. Στη ρύθμιση δύνανται να υπαχθεί κάθε φορολογούμενος, ήτοι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα.

Δεν δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση τα φυσικά πρόσωπα που ορίζονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 60 του νόμου.

2. Με τη ρύθμιση παρέχεται η δυνατότητα στους φορολογούμενους από τις 22.12.2016, ημερομηνία δημοσίευσης του Ν. 4446/2016, μέχρι τις 31.5.2017 να υποβάλουν δηλώσεις, με μείωση ή απαλλογική, υπό προϋποθέσεις και κατά περίπτωση, από τις κατά νόμο επιβαρύνσεις μη υποβολής, ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης ή καταβολής (πρόσθετους φόρους και πρόστιμα).

Για δηλώσεις που αφορούν σε χρήσεις, έτη ή υποθέσεις μέχρι 31.12.2013, εφόσον προκύπτει φόρος για καταβολή και οι σχετικές δηλώσεις υποβληθούν μέχρι τις 31.3.2017, ο οφειλόμενος πρόσθετος φόρος κατά τα [άρθρα 1](#) και [2 του Ν. 2523/1997](#) ορίζεται στο 8% του κύριου φόρου που προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση. Εφόσον οι δηλώσεις υποβληθούν μετά τις 31.3.2017 και μέχρι τη λήξη της ρύθμισης (31.5.2017) ο οφειλόμενος πρόσθετος φόρος ορίζεται στο 10% του κύριου φόρου που προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση.

Ο κατά τα ανωτέρω προσδιορισθείς πρόσθετος φόρος αναπροσαρμόζεται περαιτέρω βάσει των συντελεστών αναπροσαρμογής του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 57, αναλόγως του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης και στρογγυλοποιείται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα.

Για δηλώσεις που αφορούν σε χρήσεις, έτη ή υποθέσεις από την 1.1.2014 και εφεξής υπολογίζεται ο τόκος του [άρθρου 53 του Ν. 4174/2013](#) και το πρόστιμο του άρθρου 54 του ίδιου νόμου, εφόσον προκύπτει φόρος, τέλος ή εισφορά προς καταβολή. Σε περίπτωση υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, όπως και στην υποβολή φορολογικών δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της [παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997](#) για χρήσεις, έτη ή υποθέσεις μέχρι 31.12.2013 ή της [παρ. 2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/13](#), για χρήσεις, έτη ή υποθέσεις μετά την 1.1.2014 ([άρθρο 57 παρ. 2 Ν. 4446/2016](#)).

3. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων του δευτέρου εδαφίου της [παρ. 1 του άρθρου 18](#) και της [παρ. 3 του άρθρου 19 του ΚΦΔ](#), στις διατάξεις του άρθρου 57 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι τη λήξη της ρύθμισης (31.5.2017) καθώς και φορολογούμενοι για τους οποίους μέχρι και τις 12.12.2016, ημερομηνία κατάθεσης του Ν. 4446/2016 στη Βουλή, έχει κοινοποιηθεί προσωρινός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, για τα αντικείμενα που αναφέρονται στην εντολή, εφόσον, δεν έχει κοινοποιηθεί η οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ή οποιαδήποτε αντίστοιχη καταλογιστική πράξη, με βάση τις προϊσχύσασες του Ν. 4174/2013 διατάξεις.

Στο Παράρτημα της παρούσας παρατίθεται πίνακας των συντελεστών ανά περίπτωση και χρήση /φορολογικό έτος.

4. Επισημαίνεται ότι, σε περίπτωση που με την υποβολή της δήλωσης γίνεται κατά την κείμενη νομοθεσία άμεσος προσδιορισμός, δεν απαιτείται εκκαθάριση των δηλώσεων από τις αρμόδιες για την παραλαβή Δ.Ο.Υ..

Β) Δηλώσεις που δύνανται να υποβληθούν σύμφωνα με τη ρύθμιση

Με τη ρύθμιση παρέχεται η δυνατότητα στους φορολογούμενους να υποβάλουν μη υποβληθείσες ή ανακριβώς ή ελλιπώς υποβληθείσες δηλώσεις, αρχικές ή τροποποιητικές, μηδενικές ή χρεωστικές, ακόμη και πληροφοριακού χαρακτήρα. Οι δηλώσεις υποβάλλονται στον αρμόδιο κατά τις κείμενες διατάξεις Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., χειρόγραφα ή ηλεκτρονικά, κατά περίπτωση, και καταχωρίζονται στα οικεία βιβλία μεταγραφής σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ [ΠΟΛ. 1006/2017](#) (Β' 43/17.1.2017). Επισημαίνεται ότι, εφόσον έχουν υποβληθεί από τον φορολογούμενο ήδη τα δικαιολογητικά στη Φορολογική Διοίκηση, δεν απαιτείται η επανυποβολή τους, αλλά επί της δήλωσης γίνεται μνεία της υποβολής και της υπηρεσίας στην οποία υποβλήθηκαν.

Από τη ρύθμιση καταλαμβάνονται δηλώσεις που αφορούν κάθε φόρο, τέλος ή εισφορά που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, ΚΦΔ), εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ΚΦΔ, εφόσον η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης έχει λήξει μέχρι τις 30.9.2016, ανεξάρτητα εάν έχει επέλθει παραγραφή της σχετικής υποχρέωσης.

Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που έχουν υποβληθεί δηλώσεις μέχρι τη δημοσίευση της Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. [ΠΟΛ. 1006/2017](#), οι φορολογούμενοι, ανεξαρτήτως εάν ελέγχονται ή όχι, υποβάλλουν την Υπεύθυνη Δήλωση της παρ. 2 του άρθρου 7 της ανωτέρω Απόφασης, επί της οποίας αναγράφεται περαιτέρω, ότι δεν εμπίπτουν στις εξαιρέσεις του [άρθρου 60 του Ν. 4446/2016](#) και ότι οι υποβληθείσες δηλώσεις υποβλήθηκαν στο πλαίσιο της ρύθμισης των διατάξεων των άρθρων 57 έως 61 του Ν. 4446/2016. Η Υπεύθυνη Δήλωση και τυχόν άλλα προβλεπόμενα από την ανωτέρω απόφαση δικαιολογητικά υποβάλλονται εντός δέκα (10) εργασίμων ημερών από τη δημοσίευση της απόφασης.

Άρθρο 59

Ευεργετήματα από την υπαγωγή στη ρύθμιση

Σε όσους υπαχθούν στη ρύθμιση δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των [άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013](#), για χρήσεις μετά την 1.1.2014, ούτε του [άρθρου 7 του Ν. 4337/2015](#) ή του [άρθρου 6 του Ν. 2523/1997](#) ή άλλων διατάξεων, ούτε άλλες φορολογικές, διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις και μέτρα συμπεριλαμβανομένων και των διατάξεων της υποπερ. α' της περ. ιν' του [άρθρου 3 του Ν. 3691/2008](#), (αδίκημα φοροδιαφυγής) για τη φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις ως άνω υποβαλλόμενες δηλώσεις ή για τις παραβάσεις που αποκαθίστανται με τις δηλώσεις αυτές, εφόσον υποβληθούν δηλώσεις για όλες τις φορολογίες για τις οποίες υπάρχει σχετική υποχρέωση για τη συγκεκριμένη φορολογητέα ύλη.

Για τυχόν υποβληθείσες μηνυτήριες αναφορές λόγω έκδοσης οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού, οι οποίες δεν είχαν κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του Ν. 4446/2016, ενημερώνεται άμεσα ο εισαγγελέας για την υποβολή δηλώσεων σύμφωνα με τη ρύθμιση και τη συνεπακόλουθη τροποποίηση των εκδοθεισών πράξεων.

Εάν έχουν επιβληθεί διασφαλιστικά μέτρα των [παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 46 ΚΦΔ](#), αυτά αίρονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό και στην [ΠΟΛ. 1282/31.12.2013](#) (Β' 54) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως αυτή ισχύει. Εάν από τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου δεν προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις υποβληθείσες δηλώσεις, τα διασφαλιστικά μέτρα αίρονται, εφόσον καταβληθεί η οφειλή σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 46 ΚΦΔ και στην [ΠΟΛ. 1282/31.12.2013](#) (Β' 54) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως αυτή ισχύει.

Η υποβολή δηλώσεων κατά τα ως άνω δεν αποτελεί αφ' εαυτής κριτήριο επιλογής προς έλεγχο κατ' άρθρο 26 ΚΦΔ, δηλαδή το γεγονός ότι ο φορολογούμενος επέλεξε να υπαχθεί στη ρύθμιση δεν δύναται να αποτελεί αφ' εαυτού κριτήριο επιλογής του για έλεγχο.

Άρθρο 60

Εξαιρέσεις από την υπαγωγή στη ρύθμιση

Α) Περιπτώσεις που δεν υπάγονται στη ρύθμιση

α) Οι περιπτώσεις στις οποίες, μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του Ν. 4446/2016 στη Βουλή (12.12.2016) έχουν κοινοποιηθεί οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρων ή επιβολής προστίμων ή αντίστοιχες πράξεις επιβολής φόρων ή προστίμων με βάση τις προϋποθέσεις του Ν. 4174/2013 διατάξεις, ως προς τη φορολογητέα ύλη που έχει περιληφθεί σε αυτές.

β) Οι φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται με επιφύλαξη.

γ) οι φορολογικές δηλώσεις από τις οποίες προκύπτει επιστροφή φόρου και κατά το μέρος αυτό (δηλαδή της επιστροφής φόρου).

δ) Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες δηλώνεται ζημία της χρήσης στην οποία αφορά η δήλωση. Επομένως, αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από τις οποίες προκύπτει ζημία καθώς και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες αυξάνεται η ζημία που είχε δηλωθεί με την αρχική δήλωση δεν δύνανται κατ' αρχήν να υπαχθούν στην παρούσα ρύθμιση.

Κατ' εξαίρεση, δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση αυτή εκείνες οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες μειώνεται η ζημία που είχε δηλωθεί με την αρχική δήλωση.

Επίσης, διευκρινίζεται ότι στη ρύθμιση αυτή δύνανται να υπαχθούν και οι δηλώσεις με τις οποίες η αρχικώς δηλωθείσα ζημία μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε κέρδος.

ε) Οι περιπτώσεις που δηλώνονται ποσά προερχόμενα από εγκληματικές δραστηριότητες του [άρθρου 3 του Ν. 3691/2008](#) (Α' 166), εκτός του αδικήματος της υποπερίπτωσης α' της περίπτωσης ιν' του ίδιου άρθρου και νόμου (αδίκημα φοροδιαφυγής).

Β) Πρόσωπα που εξαιρούνται από τη ρύθμιση

Δεν δύνανται να υπαχθούν στην ρύθμιση πρόσωπα που διατελούν ή έχουν διατελέσει:

- (i) πρωθυπουργοί,
- (ii) αρχηγοί πολιτικών κομμάτων που εκπροσωπούνται ή εκπροσωπούντο στο Εθνικό ή το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο,
- (iii) υπουργοί, αναπληρωτές υπουργοί και υφυπουργοί,
- (iv) βουλευτές και ευρωβουλευτές,
- (v) διαχειριστές των οικονομικών των πολιτικών κομμάτων,
- (vi) γενικοί και ειδικοί γραμματείς της Βουλής και της Γενικής Κυβέρνησης, καθώς και
- (vii) οι σύζυγοι ή συγγενείς των προσώπων του παρόντος άρθρου, εξ αίματος ή και εξ αγχιστείας μέχρι και β' βαθμού, σε ευθεία γραμμή και εκ πηλγίου.

Άρθρο 61
Λοιπά ζητήματα

Α) Καταβολή οφειλής - Προθεσμία

1. Οι καταβολές (πιστώσεις στις οφειλές αυτές) που διενεργούνται δυνάμει της υπαγωγής στη ρύθμιση δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται (είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, περιλαμβανομένης της παραγραφής).

2. Ο φορολογούμενος, προκειμένου να μην εκπέσει των ευνοϊκών ρυθμίσεων των διατάξεων για την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης, πρέπει να εξοφλήσει τις οφειλές που προκύπτουν δυνάμει δηλώσεων που υποβάλλονται κατά τις διατάξεις αυτές, εντός της προθεσμίας καταβολής τους, ήτοι εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό τους.

Εναλλακτικά, σε περίπτωση οικονομικής του αδυναμίας να τις εξοφλήσει εμπρόθεσμα, εν όλω ή εν μέρει, δύναται να υπαγάγει αυτές ή το τυχόν υπόλοιπό τους, και πάντως εντός της ως άνω προθεσμίας, σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών κατά τις διατάξεις του [άρθρου 43 του ΚΦΔ](#), όπως ισχύει. Επισημαίνεται ότι, προκειμένου ο φορολογούμενος να μην εκπέσει των ευνοϊκών ρυθμίσεων, η αίτηση για υπαγωγή στη ρύθμιση πρέπει να υποβληθεί το αργότερο μέχρι την ημερομηνία που η οφειλή είναι καταβλητέα κατά τα ως άνω, σύμφωνα και με τα ειδικότερα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθ. 43 του ΚΦΔ και την κατ' εξουσιοδότηση εκδοθείσα απόφαση ΓΓΔΕ [ΠΟΛ. 1277/2013](#). Υπενθυμίζουμε τις εγκυκλίους [ΠΟΛ. 1189/2014](#) και [ΠΟΛ. 1226/2015](#) αναφορικά με τη ρύθμιση για την πέραν των νομίμων προθεσμιών τμηματική καταβολή του [άρθ. 43 ΚΦΔ](#), η οποία μέχρι την μηχανογραφική υποστήριξή της στο TaxisNet, υλοποιείται στις Δ.Ο.Υ / Ελεγκτικά Κέντρα / Ε.Μ.ΕΙΣ. κατά περίπτωση.

Β) Μη καταβολή οφειλής - Απώλεια ρύθμισης

Σε περίπτωση μη εξόφλησης ή μη ρύθμισης των οφειλών από την υπαγωγή στη ρύθμιση των άρθρων 57 έως 61 του Ν. 4446/2016 εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους ή απώλειας της ως άνω ρύθμισης του άρθ. 43 του Κ.Φ.Δ., ο φορολογούμενος εκπέσει των ευνοϊκών ρυθμίσεων των διατάξεων και διενεργείται, κατά περίπτωση, νέος άμεσος προσδιορισμός ή εκδίδεται πράξη διοικητικού ή διορθωτικού

προσδιορισμού, δυνάμει των οποίων επιβάλλονται σε βάρος του η διαφορά πρόσθετου φόρου εκπρόθεσμης δήλωσης, καθώς και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης δήλωσης, που δεν κατέβαλε λόγω υπαγωγής του στις διατάξεις του Ν.4446/2016.

Ως προς την επιβολή των προστίμων των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997, ή άλλων διοικητικών ή ποινικών κυρώσεων, η δήλωση θεωρείται ως μηδέποτε υποβληθείσα, εφαρμοζομένων, κατά τα λοιπά, των διατάξεων του Ν. 4174/2013.

Το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει τις πράξεις της παραγράφου αυτής δεν παραγράφεται πριν την πάροδο τριών ετών από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής της οφειλής, ή, σε περίπτωση υπαγωγής σε πρόγραμμα ρύθμισης, από την ημερομηνία απώλειας της ρύθμισης.

Β. ΕΙΔΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

Ι. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Α) Υποβολή δηλώσεων

Για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

1. Με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 57 του Ν.4446/2016](#), στη ρύθμιση για υποβολή των δηλώσεων με βάση τις υπόψη διατάξεις υπάγονται οι αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ανωτέρω ρύθμιση καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.09.2016. Με την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου, καθόσον η βεβαίωση αυτή γίνεται, είτε με βάση τις διατάξεις του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.4172/2013) είτε του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994), έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους (ή της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση), το οποίο στην περίπτωση αυτή δεν υφίσταται.

Για την καλύτερη κατανόηση των αναφερομένων ανωτέρω τίθενται τα ακόλουθα παραδείγματα:

1. ΥΠΟΒΟΛΗ ΑΡΧΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2010:

Εισόδημα από μισθούς (κωδ. 301 Ε1)=18.000 ευρώ

Εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα (κωδ. 501 Ε1)=2.000 ευρώ

Συνολικό εισόδημα 20.000 ευρώ

ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ

Αφορολόγητο 12.000 ευρώ

$8000 \times 25\% = 2.000$ ευρώ

Άρα φόρος κλίμακας 2.000 ευρώ

Εκπρόθεσμο φόρου $2.000 \times 78 \times 1\% = 1.560$ ευρώ

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ 3.560 ευρώ

ΦΟΡΟΣ ΑΡΧΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ	ΦΟΡΟΣ ΜΕ ΡΥΘΜΙΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΜΕΧΡΙ 31.3.2017	ΦΟΡΟΣ ΜΕ ΡΥΘΜΙΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΑΠΟ 31.3.2017 ΜΕΧΡΙ 31.5.2017	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗ ΕΚΤΟΣ ΡΥΘΜΙΣΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗ ΜΕ ΡΥΘΜΙΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΜΕΧΡΙ 31.3.2017	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗ ΜΕ ΡΥΘΜΙΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΑΠΟ 31.3.2017 ΜΕΧΡΙ 31.5.2017
2.000	1.560	$2.000 \times 8\% = 160$	$2.000 \times 10\% = 200$	3.560	2.160	2.200

Όφελος με ΡΥΘΜΙΣΗ: 1.400 ευρώ ή 1.360 ευρώ

2. ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2010:

Εισόδημα από μισθούς, κωδ.301=18.000 ευρώ

Εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, (κωδ.501) =5.000 ευρώ

Συνολικό εισόδημα 23.000 ευρώ

ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ

Αφορολόγητο 12.000 ευρώ

$11.000 \times 25\% = 2.750$ ευρώ

Άρα φόρος κλίμακας 2.750

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ 4.895 ευρώ

Εκπρόθεσμο φόρου $2.750 \times 78 \times 1\% = 2.145$ ευρώ

ΦΟΡΟΣ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ	ΦΟΡΟΣ ΜΕ ΡΥΘΜΙΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΜΕΧΡΙ 31.3.2017	ΦΟΡΟΣ ΜΕ ΡΥΘΜΙΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΑΠΟ 31.3.2017 ΜΕΧΡΙ 31.5.2017	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗ ΕΚΤΟΣ ΡΥΘΜΙΣΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗ ΜΕ ΡΥΘΜΙΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΜΕΧΡΙ 31.3.2017	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗ ΜΕ ΡΥΘΜΙΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΑΠΟ 31.3.2017 ΜΕΧΡΙ 31.5.2017
2.750	2.145	$2.750 \times 8\% = 220$	$2.750 \times 10\% = 275$	4.895	2.970	3.025

Όφελος με ΡΥΘΜΙΣΗ: 1.925 ευρώ ή 1.870 ευρώ

Β) Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα

Ειδικά, για τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν εισόδημα από ακίνητα που αποκτούν φυσικά πρόσωπα διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

1. Το εισόδημα από μίσθωση ή υπεκμίσθωση ακινήτων όπως έχει οριστεί με τις διατάξεις του Ν.2238/1994 για τα εισοδήματα που είχαν αποκτηθεί έως και 31/12/2013, είτε με τις διατάξεις του Ν.4172/2013 για τα εισοδήματα από 1/1/2014 έως και 31-12-2015, το οποίο προκύπτει από βραχυχρόνιες μισθώσεις (από πλταφόρμες τύπου airbnb κτλ.), είτε από μακροχρόνιες μισθώσεις, δύναται να δηλωθεί με αρχική ή τροποποιητική κατά περίπτωση δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στο έτος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης του εισοδήματος αυτού.

2. Η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας που προβλέπεται από 1.1.2014 σύμφωνα με τις διατάξεις της [ΠΟΛ. 1013/2014](#) Απόφασης ΓΓΔΕ, δύναται να υποβληθεί είτε ανά μίσθωση, είτε συγκεντρωτικά κατ' έτος ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή όχι ΑΦΜ του μισθωτή-μισθωτών.

II. ΦΠΑ - ΤΕΛΗ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ

Α) ΦΠΑ

1. Οι υποκείμενοι στον φόρο έχουν την δυνατότητα να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές χρεωστικές ή μηδενικές δηλώσεις ΦΠΑ, για αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών (ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή).

Περαιτέρω, στο πλαίσιο της παρούσας ρύθμισης μπορούν να υποβληθούν και:

- α) δηλώσεις αποθεμάτων, ανεξαρτήτως εάν προκύπτει ή όχι ποσό φόρου για καταβολή,
- β) ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων ή λήψεων υπηρεσιών και παραδόσεων αγαθών ή παροχών υπηρεσιών,
- γ) έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους που αφορούν παραδόσεις ακινήτων.

2. Διευκρινίζεται ότι δηλώσεις ΦΠΑ με πιστωτικό υπόλοιπο δεν εμπίπτουν στις διατάξεις των άρθρων 57 και 58 του ως άνω νόμου. Εντούτοις, εμπίπτουν στις διατάξεις αυτές δηλώσεις με τις οποίες το πιστωτικό υπόλοιπο μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε χρεωστικό.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω αναφορικά με την υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ τίθενται τα ακόλουθα παραδείγματα:

1. Υποβάλλεται την 28/02/2017 αρχική δήλωση ΦΠΑ που αφορά την φορολογική περίοδο 01/04/2012-30/06/2012 με χρεωστικό υπόλοιπο €1.000,00.

Με τις ισχύουσες διατάξεις του Ν.2523/97 ο πρόσθετος φόρος θα υπολογιζόταν στο 60% του κύριου φόρου. Με τις διατάξεις του Ν.4446/2016 ο πρόσθετος φόρος θα υπολογιστεί σε 8 % επί του κυρίου φόρου χωρίς περαιτέρω αναπροσαρμογή αυτού σύμφωνα με τον πίνακα της παραγράφου 4 του άρθρου 57.

Σε αυτή την περίπτωση ο πρόσθετος φόρος θα διαμορφώνονταν σε €80,00 ($1000 \times 8\% = 80$).

2. Υποβάλλεται την 31/05/2017 τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ που αφορά την φορολογική περίοδο 01/06/2008-30/06/2008 με χρεωστικό υπόλοιπο €1000,00.

Με τις ισχύουσες διατάξεις του Ν.2523/97 ο πρόσθετος φόρος θα υπολογιζόταν στο 60% του κύριου φόρου. Με τις διατάξεις του Ν.4446/2016 ο πρόσθετος φόρος θα υπολογιστεί σε 10% επί του κύριου φόρου με αναπροσαρμογή αυτού 6% σύμφωνα με τον οικείο συντελεστή του πίνακα της παραγράφου 4 του άρθρου 57. Σε αυτή την περίπτωση ο πρόσθετος φόρος θα διαμορφώνονταν σε €106,00 ($1000 \times 10\% = 100$ και $100 \times 6\% = 6$).

Β) Τέλη - ειδικές φορολογίες

1. Η ανωτέρω ρύθμιση καταλαμβάνει και το Τέλος Χαρτοσήμου καθώς και τις λοιπές ειδικές φορολογίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα του ΚΦΔ. Της ρύθμισης εξαιρούνται τα τέλη κυκλοφορίας, καθώς δεν περιλαμβάνονται στο Παράρτημα του ΚΦΔ.

2. Ειδικά για τα Τέλη Χαρτοσήμου διευκρινίζεται ότι στη ρύθμιση υπάγονται τα τέλη που οφείλονται για οποιαδήποτε αιτία, τα οποία δεν έχουν αποδοθεί, ανεξάρτητα από τον τρόπο απόδοσης, με εξαίρεση τις συναλλαγματικές και τα γραμμάτια σε διαταγή. Επομένως, η ρύθμιση καταλαμβάνει και τα τέλη χαρτοσήμου που αποδίδονται κατά τις διατάξεις του άρθρου 3 του ΚΤΧ (εντός πέντε (5) ημερών από την κατάρτιση του εγγράφου), εφόσον βέβαια το σχετικό έγγραφο είχε καταρτιστεί και η προθεσμία για την εκπλήρωση της σχετικής υποχρέωσης υποβολής δήλωσης κατά τα ανωτέρω, έληγε έως 30.9.2016.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω τίθεται το ακόλουθο παράδειγμα:

Υποβάλλεται την 28.3.2017, αρχική δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου η οποία αφορά δάνειο μεταξύ ιδιωτών καταρτισθέν την 1.8.2005, ποσού 10.000 ευρώ. Τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου ανέρχονται σε 300 ευρώ, πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 60 ευρώ. Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του Ν. 2523/1997 ο πρόσθετος φόρος θα υπολογιζόταν στο 60% του κύριου φόρου. Με τις διατάξεις του Ν. 4446/2016 ο πρόσθετος φόρος θα υπολογισθεί σε 8% επί του κύριου φόρου με περαιτέρω αναπροσαρμογή αυτού 15% σύμφωνα με τον οικείο συντελεστή του πίνακα της παραγράφου 4 του άρθρου 57.

III. ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Α) Φορολογίες κατοχής ακίνητης περιουσίας

1. Στη ρύθμιση των διατάξεων των άρθρων 57 - 61 του Ν. 4446/2016 υπάγονται οι κατωτέρω φορολογίες:

α. Ο Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), όπως αυτός ορίζεται στα [άρθρα 21 , 22 , 23 , 24 , 25 , 26 , 27 , 28 , 29 , 30 , 31 , 32 , 33 , 34](#) και [35 του Ν. 2459/1997](#) (ΦΕΚ 17 Α'), όπως ισχύει, και αφορά τα έτη 1997 έως και 2007.

β. Το Ενιαίο Τέλος Ακινήτων (Ε.Τ.ΑΚ.), όπως αυτό ορίζεται στα [άρθρα 5 , 6 , 7 , 8 , 9 , 10 , 11 , 12 , 13 , 14 , 15 , 16 , 17 , 18](#) και [19 του Ν. 3634/2008](#) , όπως ισχύει, και αφορά τα έτη 2008 και 2009.

γ. Ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.), όπως αυτός ορίζεται στα [άρθρα 27 , 28 , 29 , 30 , 31 , 32 , 33 , 34 , 35 , 36 , 37 , 38 , 39 , 40 , 41 , 42 , 43 , 44 , 45 , 46 , 47 , 48 , 49](#) και [50 του Ν. 3842/2010](#) , όπως ισχύει, και αφορά τα έτη 2010 έως και 2013. Οι δηλώσεις Φ.Μ.Α.Π. νομικών προσώπων, Ε.Τ.ΑΚ. νομικών προσώπων και Φ.Α.Π. νομικών προσώπων υποβάλλονται χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και, μετά τον έλεγχο των δικαιολογητικών, εκδίδεται πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. ή γίνεται άμεσος προσδιορισμός Ε.Τ.ΑΚ. ή Φ.Α.Π. κατά περίπτωση. Τα φυσικά πρόσωπα υποβάλλουν δηλώσεις Φ.Μ.Α.Π. χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., δηλώσεις στοιχείων ακινήτων Ε9 ετών 2005 έως 2009 χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (από τις οποίες συντίθεται ηλεκτρονικά δήλωση Ε.Τ.ΑΚ./πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού κατά περίπτωση) και ηλεκτρονικά δηλώσεις στοιχείων ακινήτων Ε9 ετών 2010 έως και 2013 (από τις οποίες συντίθεται ηλεκτρονικά δήλωση Φ.Α.Π./πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού κατά περίπτωση).

Στις ανωτέρω περιπτώσεις α, β και γ, όταν το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης είναι χρεωστικό, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, όπως αυτός ορίζεται στα άρθρα 57 και 58 του Ν. 4446/2016 . Σε όλες τις περιπτώσεις (δηλώσεις μηδενικές ή χρεωστικές), δεν επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο της [παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997](#) .

δ. Ο Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), όπως αυτός ορίζεται στα [άρθρα 1 , 2 , 3 , 4 , 5 , 6 , 7](#) και [8 του Ν. 4223/2013](#) , όπως ισχύει, και αφορά τα έτη 2014 έως και 2016. Τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα υποβάλλουν ηλεκτρονικά δηλώσεις στοιχείων ακινήτων Ε9 ετών 2014 έως και 2016 (από τις οποίες συντίθεται ηλεκτρονικά δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α./πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού κατά περίπτωση). Για τα έτη αυτά επιβάλλεται ο προβλεπόμενος στο [άρθρο 53 του Ν. 4174/2013](#) τόκος. Σε όλες τις περιπτώσεις (δηλώσεις μηδενικές ή χρεωστικές), δεν επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο του [άρθρου 54 του Ν. 4174/2013](#) , δεδομένου ότι αυτό, όπου απαιτείται, επιβάλλεται κατά την υποβολή της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (σχετ. ΠΟΛ. 1252/2015 εγκύκλιος).

ε. Ο Ειδικός Φόρος επί Ακινήτων (Ε.Φ.Α.) όπως αυτός ορίζεται στα [άρθρα 15 , 16](#) και [17 του Ν. 3091/2002](#) , όπως ισχύει, και αφορά τα έτη 2003 έως και 2016. Υπενθυμίζεται ότι η υποβολή μηδενικών δηλώσεων ΕΦΑ των ετών 2003 έως και 2009 δεν είναι υποχρεωτική (σχετική η [ΠΟΛ.1041/2003](#)). Για τα έτη 2003 έως και 2013, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, όπως αυτός ορίζεται στα [άρθρα 57](#) και [58 του Ν. 4446/2016](#) . Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η δήλωση Ε.Φ.Α. ετών 2014 έως και 2016 είναι χρεωστική, επιβάλλεται ο τόκος του [άρθρου 53 του Ν. 4174/2013](#) καθώς και το αυτοτελές πρόστιμο του [άρθρου 54 του Ν. 4174/2013](#) . Σε όλες τις περιπτώσεις κατά τις οποίες το αποτέλεσμα της δήλωσης είναι μηδενικό δεν επιβάλλονται τα αυτοτελή πρόστιμα. Τονίζεται ότι από το έτος 2016 το αυτοτελές πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 για τη φορολογία αυτή είναι εκατό (100) ευρώ σύμφωνα με την περίπτωση α της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, ενώ για τα έτη 2014 και 2015 εφαρμόζονται οι περιπτώσεις β, γ, δ, κατά περίπτωση, της [παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013](#) .

2. Στη ρύθμιση υπάγονται και οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9), όπως αυτές ορίζονται στο [άρθρο 23 του Ν. 3427/2005](#), όπως ισχύει. Η υποβολή των δηλώσεων Ε9 αφορά τα έτη 2005 έως και 2016 καθώς και τις δηλώσεις μεταβολής της περιουσιακής κατάστασης του φορολογουμένου, οι οποίες έπρεπε να έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα από την 1η Ιανουαρίου 2016 μέχρι την 30.9.2016.

Στις περιπτώσεις υποβολής δήλωσης Ε9 ετών 2008 έως και 2013 νομικών προσώπων, δεν επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο της [παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997](#), δεδομένου ότι κατά τις χρήσεις αυτές, από τις εν λόγω δηλώσεις των νομικών προσώπων δεν προέκυπτε φόρος.

Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες από την υποβολή δήλωσης Ε9 συντίθενται μηχανογραφικά δηλώσεις/πράξεις διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού Ε.Τ.ΑΚ., Φ.Α.Π. και ΕΝ.Φ.Ι.Α., όταν το αποτέλεσμα της πράξης είναι μηδενικό, δεν επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο της [παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997](#) ή το πρόστιμο του [άρθρου 54 του Ν. 4174/2013](#), κατά περίπτωση. Όταν το αποτέλεσμα της πράξης είναι χρεωστικό, δεν επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο της [παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997](#) (έτη 2008 έως και 2013), αλλήλ επιβάλλεται το πρόστιμο του [άρθρου 54 του Ν. 4174/2013](#) (έτη 2014 έως και 2016).

Η υπαγωγή στη ρύθμιση περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, ειδικά για τις δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. φυσικών και νομικών προσώπων των ετών 2014 - 2016, στην πράξη δεν θα επιφέρει καμία ευεργετική συνέπεια παρά μόνο στις περιπτώσεις μηδενικών δηλώσεων, στις οποίες δεν επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο του [άρθρου 54 του Ν. 4174/2013](#).

Κατά τα λοιπά για την εκκαθάριση χρεωστικών δηλώσεων ΕΝΦΙΑ επιβάλλονται οι προβλεπόμενοι από το νόμο τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής ως εξής:

- Για το έτος 2014: Από 30/12/2014
- Για το έτος 2015: Από 4/9/2015
- Για το έτος 2016: Από 29/8/2016

καθώς και το αυτοτελές πρόστιμο του [άρθρου 54 του Ν. 4174/2013](#).

Β) Φορολογίες κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, μεταβίβασης ακινήτων και κερδών από τυχερά παίγνια

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 57 ρυθμίζεται και η υποβολή δηλώσεων (αρχικών ή τροποποιητικών) φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, μεταβίβασης ακινήτων και κερδών από τυχερά παίγνια, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή, όχι όμως η υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει επιστροφή φόρου.

2. Οι δηλώσεις φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, μεταβίβασης ακινήτων και κερδών από τυχερά παίγνια, λόγω της έλλειψης μηχανογραφικής εφαρμογής, υποβάλλονται χειρόγραφα στον αρμόδιο για την παραλαβή των οικείων δηλώσεων Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. (όπως η αρμοδιότητα έχει καθορισθεί με τις αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατά το [άρθρο 4 του Κ.Φ.Δ.](#)) και ακολουθεί η καταχώρησή τους στα οικεία βιβλία μεταγραφής. Μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιών, δωρεών (πλην των χρηματικών δωρεών) και μεταβίβασης ακινήτων εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, ενώ στην περίπτωση της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Η υποβολή της δήλωσης φόρου χρηματικών δωρεών και κερδών από τυχερά παίγνια συνιστά άμεσο προσδιορισμό του φόρου.

3. Ειδικά, για τις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, των οποίων η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης έληξε μέχρι και τις 31.12.2014, δεν υπολογίζονται ο τόκος και το πρόστιμο των άρθρων 53 και 54 του Ν. 4174/2013, αλλήλ μειωμένος κατά τα ανωτέρω πρόσθετος φόρος και πρόστιμο της παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 (σχετ. το [άρθρο 72 παρ. 29 ΚΦΔ](#)), δεδομένου ότι στις φορολογίες αυτές η εφαρμογή του Κ.Φ.Δ. άρχισε από 1.1.2015. Σε κάθε περίπτωση, όπου στην παρούσα γίνεται αναφορά στην εφαρμογή διατάξεων του Κ.Φ.Δ. για τις ανωτέρω φορολογίες, εννοείται ότι ισχύουν από 1.1.2015.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω τίθενται τα ακόλουθα παραδείγματα:

1) Φορολογούμενος ζήτησε την 11.3.2011 (ημερομηνία σύνταξης συμβολαίου) απαλλογική από το φόρο μεταβίβασης για αγορά πρώτης κατοικίας, δηλώνοντας ότι προτίθεται να εγκατασταθεί στην Ελλάδα εντός δύο ετών από την αγορά (αρ. 1 παρ. 3 και [7 Ν. 1078/1980](#)). Παρολ' αυτά δεν εγκαταστάθηκε στην Ελλάδα εντός της ανωτέρω προθεσμίας και δεν υπέβαλε τη σχετική δήλωση εντός προθεσμίας έξι μηνών από τη συμπλήρωση της διετίας όπως είχε υποχρέωση, δηλαδή έως 12.9.2013. Εφόσον ο φορολογούμενος, χωρίς να έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου για τη συγκεκριμένη υπόθεση, υποβάλει δήλωση έως 31.3.2017, εκτός από τον κύριο φόρο, θα του επιβληθεί και πρόσθετος φόρος 8%, ενώ εάν υποβάλει τη σχετική δήλωση έως 31/5/2017 θα του επιβληθεί πρόσθετος φόρος 10%, γιατί η προθεσμία υποβολής της δήλωσης έληξε εντός του έτους 2013.

2) Το έτος 2013 εκδόθηκε εντολή για προσαύξηση περιουσίας φυσικού προσώπου χρήσεων 2007-2013. Από τον έλεγχο και το άνοιγμα λογαριασμών του ελεγχόμενου, διαπιστώθηκε ότι το 2007 από πώληση ακινήτου εισέπραξε ποσό μεγαλύτερο από το δηλωθέν τίμημα στο συμβόλαιο της μεταβίβασης. Στον φορολογούμενο έχει κοινοποιηθεί προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου την 25/11/2016. Σε αυτήν την περίπτωση, ο φορολογούμενος δύναται να υπαχθεί στις οικείες διατάξεις του Ν. 4446/2016 έως 23/1/2017 για τα φορολογικά αντικείμενα στα οποία αναφέρεται η εντολή ελέγχου.

Ειδικότερα για τη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, ο φορολογούμενος μπορεί να υπαχθεί στις διατάξεις του Ν.4446/2016 και να δηλώσει το επιπλέον καταβληθέν τίμημα με την υποβολή σε κάθε περίπτωση κοινής δήλωσης (αγοραστή και πωλητή), ανεξάρτητα αν έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου για το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, με την εφαρμογή βέβαια των ανάλογων διατάξεων του Ν.4446/2016 (ως προς τις προθεσμίες, τα

ποσοστά των πρόσθετων κ.λπ.). Σημειώνεται ότι ο επιπλέον φ.μ.α. υπολογίζεται με τους συντελεστές που ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, δηλαδή κατά το χρόνο σύνταξης του μεταβιβαστικού συμβολαίου. (Αντίθετα, αν η υποβολή της κοινής δήλωσης γίνει ενόψει της σύνταξης διορθωτικού συμβολαίου ως προς το τίμημα, ο επιπλέον φ.μ.α. για τη διαφορά του τιμήματος θα υπολογισθεί με τον ισχύοντα κατά το χρόνο σύνταξης του διορθωτικού συμβολαίου συντελεστή).

IV. ΚΒΣ/ΚΦΑΣ/ΕΛΠ

Η ρύθμιση αυτή, καταλαμβάνει και τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών και προμηθευτών, που η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016, ανεξαρτήτως των ημερολογιακών ετών που αυτές αφορούν. Ειδικότερα, καταλαμβάνει και τις καταστάσεις 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, των οποίων η προθεσμία για την υποβολή και των τεσσάρων τριμήνων, που αφορούν το ημερολογιακό έτος 2015, έληξε την 30/09/2016, ανεξαρτήτως από τις παρατάσεις που δόθηκαν μεταγενέστερα. Καταλαμβάνει επίσης και τις δηλώσεις που υποβάλλονται για τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς (Φ.Η.Μ.), οι οποίες αφορούν ενάρξεις, μεταβολές, παύσεις κ.λπ. των Φ.Η.Μ., που η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016, ανεξαρτήτως των περιόδων, που αυτές έπρεπε να έχουν υποβληθεί.

V. ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΜΗΤΡΩΟΥ

Στην παρούσα ρύθμιση μπορούν να υπαχθούν και οι δηλώσεις έναρξης, μεταβολής, μετάταξης, και διακοπής εργασιών καθώς και οι δηλώσεις περί ορισμού φορολογικού εκπροσώπου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. [ΠΟΛ. 1283/2013](#), υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία υποβολής αυτών έληξε μέχρι την 30.9.2016.

VI. ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ

Η ρύθμιση αυτή καταλαμβάνει και τις εξής περιπτώσεις δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα:

1. Τον Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην [ΠΟΛ. 1179/2013](#) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., για χρήσεις που αρχίζουν από 1ης.1.12 και μέχρι 31.12.2013.
2. Την κατάσταση ενδοομιλικών συναλλαγών της [παρ. 4 του άρθρου 26 του Ν. 3728/2008](#), για χρήσεις 2008 έως και 2011.

VII. ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

1. Στις διατάξεις της ρύθμισης των [άρθρων 57, 58, 59, 60 και 61 του Ν. 4446/2016](#) μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι την 31.05.2017, με την επιφύλαξη των εξαιρέσεων του άρθρου 60 του νόμου αυτού.
2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 59 προβλέπεται η παροχή κινήτρων προς τους φορολογούμενους προκειμένου αυτοί να δηλώνουν με αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και να αποκαλύπτουν οικειοθελώς τυχόν διαπραχθείσες παραβάσεις και παρατυπίες αναφορικά με την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας.
3. Εφόσον με την φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις υποβαλλόμενες δηλώσεις του Ν. 4446/2016, αποκαθίστανται πλήρως φορολογικές παραβάσεις σε όλες τις φορολογίες που επηρεάζονται από τις παραβάσεις αυτές, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των [άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013](#) ή του [άρθρου 7 του Ν.4337/2015](#) (Α' 129) ή του [άρθρου 6 του Ν. 2523/1997](#).
4. Εφόσον με την φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις υποβαλλόμενες δηλώσεις του Ν. 4446/2016, αποκαθίστανται μερικώς φορολογικές παραβάσεις σε όλες τις φορολογίες που επηρεάζονται από τις παραβάσεις αυτές, τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 (Α' 129) ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 προσαρμόζονται αναλόγως. Ευνόητο είναι ότι για την φορολογητέα ύλη που δεν αποκαθίσταται με τις ανωτέρω δηλώσεις, αυτή θα λαμβάνεται υπόψη κατά την σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου, προκειμένου να εκδίδονται οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμων.
3. Εφόσον μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του Ν. 4446/2016 (12-12-2016) στη Βουλή έχουν κοινοποιηθεί πράξεις επιβολής προστίμων των άρθρων 5 και 6 του Ν. 2523/1997 ή του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 (Α' 129), δύναται να υποβληθούν δηλώσεις στις φορολογίες που επηρεάζονται από τις παραβάσεις αυτές (φορολογία εισοδήματος, Φ.Π.Α. κλπ), εφόσον μέχρι την 12-12-2016 δεν έχουν κοινοποιηθεί οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στις φορολογίες αυτές. Στην περίπτωση αυτή, οι ανωτέρω πράξεις επιβολής προστίμων δεν τροποποιούνται.
4. Η υποβολή δηλώσεων στο πλαίσιο του παρόντος νόμου είναι δυνατή και στις περιπτώσεις που δεν έχει γίνει ακόμα αποδεκτό το Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα του Ν. 3888/2010.
5. Επιτρέπεται η υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως 61 του Ν.4446/2016 και σε περιπτώσεις που οι αντίστοιχες αρχικές έχουν υποβληθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του Ν.3296/2004 περί αυτοελέγχου.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Γ. ΠΙΤΣΙΛΗΣ

* Εάν υπάρχει για τις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιάς, δωρεών, γονυμίων παροχών και κερδών από τυχερά παιχνίδια στις οποίες η αρμόδια υπηρεσία υπαχθεί ή της αρμόδιας εξουσίας.