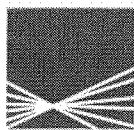


ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΠΕΔΜΕΔΕ

Αρ. Πρ.: 398/8 Ημερ. 5.2.2018

Πρόεδρος

Γεν. Γραμ.

.....

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ
ΤΜΗΜΑΤΑ Β', Γ'

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 8
Ταχ. Κώδικας: 10184 Αθήνα
Τηλέφωνα: 2103375204, 2103375815
Fax: 20103375354
E-Mail: d.eleg@mofadm.gr
Url: www.aade.gr

ΠΟΛ. 1019

Αθήνα, 2 Φεβρουαρίου 2018

ΘΕΜΑ: «Κοινοποίηση των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 398 του ν.4512/2018 (Α'5), με τις οποίες προστέθηκε παράγραφος 50 στο άρθρο 72 του ν. 4174/2013 (Α'170)».

1. Σας κοινοποιούμε, συνημμένα τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 398 του ν.4512/2018, «Ρυθμίσεις για την εφαρμογή των Διαρθρωτικών Μεταρρυθμίσεων του Προγράμματος Οικονομικής Προσαρμογής και άλλες διατάξεις», με τις οποίες προστέθηκε παράγραφος 50 στο άρθρο 72 του ν. 4174/2013 και παρέρουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, όσον αφορά τη μείωση των προστίμων ή των πρόσθετων φόρων.

Επισημαίνεται ότι, σε εφαρμογή των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 50 του άρθρο 72 του ν. 4174/2013, όπως αυτή προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 398 του ν.4512/2018, εκδόθηκε η Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ ΠΟΛ.1012/2018 (Β' 126) αναφορικά με τον καθορισμό ζητημάτων προθεσμιών, καταβολής, αρμοδιοτήτων και κάθε αναγκαίου θέματος για την εφαρμογή της παραγράφου 2 του άρθρου 398 του ν.4512//2018, ως προς την μείωση των προστίμων ή των πρόσθετων φόρων.

2. Ειδικότερα, με τις αναφερόμενες διατάξεις ορίζεται ότι παρέχεται στον φορολογούμενο η δυνατότητα να αποδεχθεί, με ανέκκλητη και ανεπιφύλακτη δήλωση, η οποία υποβάλλεται στον προϊστάμενο της υπηρεσίας που εξέδωσε την πράξη προσδιορισμού του φόρου, εντός της προθεσμίας για άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής,

α) την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού που έχει εκδοθεί αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί μέχρι την 17.1.2018 ή

β) την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού που θα εκδοθεί κατόπιν προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, ο οποίος έχει κοινοποιηθεί μέχρι την ως

άνω ημερομηνία.

Περαιτέρω ως κίνητρο για την εξόφληση της προκύπτουσας οφειλής εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, παρέχεται η μείωση στο 60% του επιβληθέντος με την παραπάνω πράξη προστίμου, με βάση τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2, 59 ή 72 παρ. 17 του Κ.Φ.Δ. ή του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν.2523/1997.

3. Επίσης, προβλέπεται ότι τα οριζόμενα αναφορικά με τη μείωση του προστίμου ή του πρόσθετου φόρου εφαρμόζονται και επί των εκκρεμών στις 17.1.2018 υποθέσεων. Ειδικότερα, στον όρο «εκκρεμείς» για την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων, περιλαμβάνονται οι υποθέσεις :

α) που εκκρεμούσαν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης

β) για τις οποίες εκκρεμούσε η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης

γ) που είχαν συζητηθεί και δεν είχε εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση ή είχε εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν είχε κοινοποιηθεί στο φορολογούμενο.

Για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων επί των εκκρεμών υποθέσεων, απαιτείται η υποβολή αίτησης - ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής της πράξης προσδιορισμού του φόρου ή της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή του δικαστηρίου, υπό την προϋπόθεση να μην έχει εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης αποδοχής, εφαρμοζομένης ανάλογα της διαδικασίας που προβλέπεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 49 του ν.4509/2017. Ευνόητο είναι ότι τα οριζόμενα αναφορικά με τη μείωση του προστίμου ή του πρόσθετου φόρου για καταλογιστικές πράξεις που εκδόθηκαν προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. έχουν εφαρμογή επί των φύλλων ελέγχου ή των πράξεων προσδιορισμού του φόρου. Σε περιπτώσεις συνδυαστικής εφαρμογής και των διατάξεων του άρθρου 49 του ν.4509/2017, δηλαδή για πράξεις που εκδόθηκαν έως 31.12.2017, επισημαίνεται ότι με την υποβολή της ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής διενεργείται καταρχάς η εκκαθάριση που προβλέπεται στο άρθρο 2 της Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ ΠΟΛ. 1214/2017 (Β' 4618), για την εφαρμογή των διατάξεων αναφορικά με την επιεικέστερη κύρωση. Στην ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής που υποβάλλεται από τον φορολογούμενο γίνεται ρητή αναφορά στις πράξεις ή στις αποφάσεις (ΔΕΔ ή δικαστηρίου) τις οποίες αυτός αποδέχεται.

4. Για την εφαρμογή των ανωτέρω, ο φορολογούμενος, εφόσον το επιλέξει, προσέρχεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 1 της Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., ΠΟΛ 1012/2018, και του χορηγείται ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ (σύμφωνα με το συνημμένο ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ), όπου αναγράφεται η προκύπτουσα οφειλή σε εφαρμογή της εν λόγω διαδικασίας, το δε τελικό οφειλόμενο ποσό προκύπτει, αφού υπολογισθούν κατά την καταβολή τόκοι/προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής, μετά την αφαίρεση ποσών που έχουν

καταβληθεί, εφόσον προβλέπεται η αφαίρεσή τους. Επισημαίνεται ότι για το διάστημα από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης ανεπιφύλακτης αποδοχής μέχρι και την ημερομηνία έκδοσης του ανωτέρω σημειώματος η προβλεπόμενη προθεσμία για την καταβολή αναστέλλεται.

Αν η εξόφληση δεν διενεργηθεί εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, η ανωτέρω μείωση δεν ισχύει και παραμένει απαιτητό το σύνολο του ποσού.

5. Οι προθεσμίες που προβλέπονται στην παράγραφο 50 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αυτή προστέθηκε με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 398 του ν.4512/2018 και καθορίζονται με την Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ ΠΟΛ.1012/2018 (Β'126), ώστε να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις για την μείωση του προστίμου ή του πρόσθετου φόρου στο 60%, διακρίνονται, με κριτήριο τον χρόνο έκδοσης της πράξης και το χρόνο κοινοποίησης της πράξης ή της εκκαθάρισης με βάση την ΠΟΛ.1214/2017, στις εξής περιπτώσεις :

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΗΣ ΠΡΑΞΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΗΣ ΠΡΑΞΗΣ	ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΓΙΑ ΤΗ ΜΕΙΩΣΗ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ/ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΦΟΡΩΝ	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ/ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ	ΣΧΕΤΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ
Από 17.1.2018 & μετά	Εως 31.12.2017	Εντός 30 ημερών από την κοινοποίηση της καταλογιστικής πράξης	Η εκκαθάριση για τον υπολογισμό της επιεικέστερης κύρωσης διενεργείται εντός της προθεσμίας καταβολής	παρ.2 άρθρου 398 ν.4152/2018 (παρ. 50 του άρθρου 72 ΚΦΔ)
	Από 1.1.2018	Εντός 30 ημερών από την κοινοποίηση της καταλογιστικής πράξης	Ο υπολογισμός της επιεικέστερης κύρωσης έχει γίνει κατά την έκδοση της πράξης	
Πριν την 17.1.2018 (εκκρεμείς υποθέσεις της παρ. 50 του άρθρ. 72 του ΚΦΔ)	Εως 31.12.2017 (και αφορούν χρήσεις προ ΚΦΔ)	Εντός 30 ημερών από την κοινοποίηση της εκκαθάρισης της ΠΟΛ.1214/2017, εφόσον αυτή κοινοποιείται από 17.1.2018 & μετά	Γίνεται υπορρευτικά εκκαθάριση για υπολογισμό της επιεικέστερης κύρωσης, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 49 του ν.4509/2017	παρ. 3,4 του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1012/20 18
	Από 1.1.2018 έως 16.1.2018 (και αφορούν χρήσεις προ ΚΦΔ)	Εως 16.2.2018 (30 ημέρες από τη δημοσίευση του ν.4152/2018) εφόσον η εκκαθάριση της ΠΟΛ.1214/2017 έρει κοινοποιηθεί μέχρι 16.1.2018	Εντός 30 ημερών από την υποβολή της ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής	Ο υπολογισμός της επιεικέστερης κύρωσης έρει γίνει κατά την έκδοση της πράξης

	Οποτεδήποτε, έως 16.1.2018 (και αφορούν χρήσεις του ΚΦΔ)	Εντός 30 ημερών από την υποβολή της ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής	Έρουν επιβληθεί τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α παρ. 2 ή 59 του ΚΦΔ	
--	--	---	--	--

6. Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω παραθέτουμε ενδεικτικά παραδείγματα (οι επιβαρύνσεις εκπρόθεσμης καταβολής που αναλογούν στην προκύπτουσα οφειλή δεν απεικονίζονται).

Παράδειγμα 1ο

Έστω ότι ύστερα από έλεγχο εκδίδεται στις 20.12.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη ρρήση 2014, με την οποία βεβαιώθηκε διαφορά φόρου πάνω από 50% του φόρου που προκύπτει με βάση τη δήλωση, η οποία κοινοποιήθηκε στον φορολογούμενο 10.1.2018. Ο φορολογούμενος υποβάλλει 25.1.2018 δήλωση ανέκκλητης αποδοχής της πράξης. Εφόσον καταβάλλει μέρρι 24.2.2017 την προκύπτουσα οφειλή, το πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ μειώνεται στο 60% και το υπόλοιπο διαγράφεται, ως εξής:

	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΠΑΡ. 50 ΑΡΘ. 72 ΚΦΔ
Κύριος φόρος	20.000 €	20.000 €
Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	10.000 €	6.000€ (=10.000*60%)
ΣΥΝΟΛΟ	30.000 €	26.000

Παράδειγμα 2ο

Έστω ότι ύστερα από έλεγχο εκδίδεται στις 29.12.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για τη χρήση 2012, η οποία κοινοποιήθηκε στον φορολογούμενο 16.1.2018.

Ο φορολογούμενος υποβάλλει στις 30.1.2018 δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής της πράξης και καταβάλλει την προκύπτουσα οφειλή εντός της ορισθείσας προθεσμίας, ώστε να επωφεληθεί της μείωσης του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 50 του άρθρου 72 του ΚΦΔ.

Στην περίπτωση αυτή, εφαρμόζονται υποχρεωτικά καταρχάς οι διατάξεις του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και κατόπιν αυτές της παραγράφου 50 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, ως ακολούθως:

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΑΡΘ. 49 Ν.4509/2017 (ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ)	ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΠΑΡ. 50 ΑΡΘ. 72 Ν. 4512/2018(ΜΕΙΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΣΤΟ 60%)

Κύριος φόρος	10.000 €		10.000 €	10.000 €
Πρόσθετος φόρος ν.2523/97	12.000 €			5146€ (8577X60%)
Πρόστιμο παρ. 17 άρ. 72 ΚΦΔ		8.577€ (=10.000*50% +(0,73%*49* 10.000))	8.577 €	
ΣΥΝΟΛΟ	22.000 €		18.577 €	15.146 €

Ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων για την επεικέστερη κύρωση αντί του αρχικώς επιβληθέντος πρόσθετου φόρου 12.000€ επιβάλλεται πρόστιμο 8577€, το οποίο ισούται με το 50% του προσδιορισθέντος φόρου πλέον τόκου υπολογιζόμενου από 1.1.2014 έως 30.1.2018, ήτοι την ημερομηνία υποβολής της ανέκκλητης δήλωσης. Κατόπιν εφαρμογής δηλαδή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν.4509/2017 ο αρχικώς επιβληθείς πρόσθετος φόρος μειώνεται κατά 3.423€ (ήτοι 12.000-8577= 3423).

Στη συνέχεια, εφόσον η συνολική προκύπτουσα οφειλή των 15.146€ εξοφληθεί εντός της οριζόμενης προθεσμίας, το επιβληθέν με τις επεικέστερες διατάξεις πρόστιμο 8577€ μειώνεται περαιτέρω κατά 40%, ήτοι κατά 8577X40%= 3431€, και συντάσσεται Α.Φ.ΕΚ για τη διαγραφή του ποσού αυτού.

Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει συνολικό όφελος για τον φορολογούμενο 3423+3431 = 6854€, και αντί του αρχικώς επιβληθέντος πρόσθετου φόρου 12.000€ τελικά καταβάλλεται πρόστιμο 5146€ (=12.000-6854).

Επισημαίνεται ότι θέματα που αφορούν επιστροφή, συμψηφισμό, διαγραφή ποσών που καταβλήθηκαν πριν την 1/1/2018, ως προς την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4509/2017, και πριν την 17/1/2018, ως προς την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4512/2018, θα διευκρινιστούν με νεότερο έγγραφο. Ποσά που καταβλήθηκαν από τις ως άνω ημερομηνίες και μετά, κατά περίπτωση, διαγράφονται, επιστρέφονται ή συμψηφίζονται.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Γ. ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ

ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ
ΓΙΑ ΤΟΝ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΤΗΣ ΜΕΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΣΘΕΤΟΥ ΦΟΡΟΥ
/ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΚΑΙ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΠΑΡ. 50 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 72 ΤΟΥ
Ν.4174/2013 (ΚΦΔ)

Το ποσό πρόσθετου φόρου ή τέλους / προστίμου που επιβάλλεται με
τ.....αριθμ.....
.....¹.....² και το οποίο
προέκυψε κατόπιν εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 49 του ν.4509/2017, για την
επιβολή της επεικέστερης κύρωσης, μειώνεται στο 60%, εφόσον η προκύπτουσα
οφειλή εξοφληθεί έως

	(Α)	(Β) ³	(Γ)= (Α)- (Β)
	ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ ΠΟΣΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 49 ΤΟΥ Ν.4509/2017	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΜΕΙΩΣΗΣ ΤΗΣ ΠΑΡ.50 ΑΡΘΡΟΥ 72 Ν.4174/2013	ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΣΑ ΟΦΕΙΛΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΠΑΡ.50 ΑΡΘΡΟΥ 72 Ν.4174/2013
ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ /ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ/ ΤΕΛΗ/ΕΙΣΦΟΡΕΣ			
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ			
ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΤΕΛΗ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ			
ΣΥΝΟΛΟ			

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. υπολογίζονται κατά την καταβολή, τόκοι /
προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής.

Ο Προϊστάμενος

Ο Υπάλληλος

.....

Ημερομηνία/ Υπογραφή

¹ Συμπληρώνεται ο αριθμός και κατά περίπτωση ο τύπος της καταλογιστικής πράξης
π.ρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, φύλλο ελέγχου, κ.λπ.

² Συμπληρώνεται κατά περίπτωση εισοδήματος, Φ.Π.Α., κ.λπ.

³ Στην παρούσα στήλη αναγράφεται η μείωση κατά 40% του προστίμου/πρόσθετου
φόρου