

Αναλυτικά παραδείγματα σε διευκρινιστικά εγκύκλιο της ΑΑΔΕ

[9]

Κούρεμα φόρο-προστίμων για χρήσεις πριν από το 2014



Σύμφωνα με την εγκύκλιο, ο επανυπολογισμός των προστίμων εκπρόθεσμης καταβολής με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Δ. θα μπορεί να γίνει, υπό προϋποθέσεις, και σε περιπτώσεις που εκκρεμούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ή στα διοικητικά δικαστήρια.

[ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΑΔΕ] Για την εκπρόθεσμη καταβολή φόρων

Κούρεμα προστίμων για τις χρήσεις πριν από το 2014

Tου Γιώργου Παλαισάκη
gpal@naftemporiki.gr



Ο επικεφαλής της ΑΔΕ
Γιώργος Πιτσιλής.

Τον μείωσην του συνολικού ύψους των προστίμων εκπρόθεσμης καταβολής φόρων για έτη από το 2006 μέχρι και το 2013 αναμένεται να προκλέσει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν.4509/2017 που προβλέπουν τον επανυπολογισμό των επιβαρύνσεων αυτών με βάση τις επιεικέστερες ρυθμίσεις του Κώδικα Φορολογικών Διαδικασιών, οι οποίες τέθηκαν σε ισχύ από την 1η-1-2014 και μετά.

Όπως προκύπτει από τα ίδια διευκρινίζονται στην υπ' αριθμόν ΠΟΛ. 1003/3-1-2018 διευκρινιστικά εγκύκλιο της ΑΔΕ, με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν.4509/2017 ορίζεται ότι, για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την 1η-1-2018 και μετά και αφορούν σε υποχρεώσεις χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις πριν από την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ (ήτοι μέχρι 31-12-2013) δεν θα επιβάλλονται πλέον οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, οι οποίοι:

a) στον φόρο εισοδήματος και τους λοιπούς φόρους πλην ΦΠΑ, ανέρχονται σε:

▪ 1% ανά μίνα εκπρόθεσμης καταβολής, για εκπρόθεσμη δύλωση,

▪ 2% ανά μίνα εκπρόθεσμης καταβολής, για ανακριβή δύλωση και

▪ 5% ανά μίνα εκπρόθεσμης καταβολής, για μη υποβληθείσα δύλωση.

β) στον ΦΠΑ, ανέρχονται σε:

▪ 1,5% ανά μίνα εκπρόθεσμης καταβολής, για εκπρόθεσμη δύλωση,

▪ 3% ανά μίνα εκπρόθεσμης καταβολής, για ανακριβή δύλωση και

▪ 3,5% ανά μίνα εκπρόθεσμης καταβολής, για μη υποβληθείσα δύλωση.

Αντί των διατάξεων αυτών, θα εφαρμόζονται οι προβλεπόμενες, κατά περίπτωση, κυρώσεις του ΚΦΔ (ν. 4174/2013), εφόσον συνεπάγονται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογικού.

2) Στον ΦΠΑ και τους λοιπούς παρακρατούμενους φόρους:

a) Σε περίπτωση μη υποβολής χρεωτικής δύλωσης, πρόστιμο ίσο με το 50% του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δύλωση (άρθρα 58Α και 59 του Κ.Φ.Δ.).

b) Σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς δύλωσης, πρόστιμο ίσο με 50% του ποσού της επιπλέον διαφοράς φόρου (άρθρα 58Α και 59 του Κ.Φ.Δ.).

c) Πέραν των παραπάνω προστίμων, σε όλες τις περιπτώσεις μη υποβολής δηλώσεων ή υποβολής ανακριβών δηλώσεων των ετών προ του 2014 θα επιβάλλονται επιπλέον, επί της διαφοράς φόρου που καταλογίζεται, τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής 0,73% για κάθε μίνα που παρήλθε από την 1η-1-2014 μέχρι την πμερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.

Ο επανυπολογισμός των προστίμων εκπρόθεσμης καταβολής με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Δ. θα μπορεί να γίνει και σε περιπτώσεις φορολογικών υποθέσεων των ετών 2006-2013 που εκκρεμούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ή στα διοικητικά δικαστήρια, υπό την προϋπόθεση ότι, σε κάθε περίπτωση, ο φορολογικόμενος θα υποβάλει στον Προϊστάμενο της υπηρεσίας που εξέδωσε την πράξη προσδιορισμού του φόρου αίτηση «ανέκλητη δηλώση ανεπιφύλακτης αποδοχής της πράξης» πις απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή του δικαστηρίου. Ευνόητο είναι ότι για τις περιπτώσεις αυτές ο φορολογικόμενος δεν επιθυμεί την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του ή τη συνέχιση της δίκης, ως προς το κύριο αντικείμενο αυτάς.

Για να γίνει καλύτερα αντιληπτός ο νέος τρόπος υπολογισμού των προστίμων και των τόκων εκπρόθεσμης καταβολής σε περιπτώσεις φορολογικών ελέγχων σε κρίσεις προ του 2014, στη διευκρινιστική εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε. παρατίθενται τα παραδείγματα παραπλέυρως.

[SID:11584855]

1ο παράδειγμα

Έστω την 15.1.2018 εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου για περίπτωση μη υποβολής δηλώσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, οικ. έτους 2013 (χρήσης 2012), η προθεσμία υποβολής της οποίας έληξε την 30.8.2013 και με την πράξη αυτή προκύπτει φόρος εισοδήματος 1.000,00 ευρώ.

Για την εφαρμογή της παρ. 17 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, όπως αντικαθίσταται με την παρ. 1 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογικού που απαιτούνται οι εξής υπολογισμοί:

a) Ποσοστό πρόσθετου φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2523/1997 (λόγω μη υποβολής δηλωσης): 53μίνες X 2,5% = 132,5%, περιοριζόμενο, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 4 του άρθρου του ν. 2523/1997 σε 120%. Επομένως το ποσό της πρόσθετου φόρου του ν. 2523/1997 ανέρχεται σε: 1.000,00 X 120% = 1.200,00 ευρώ. (α)

β) Ποσοστό προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017, ως άθροισμα του ποσοστού του προστίμου της παρ. 2 του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. (50%) πλέον του ποσοστού του τόκου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, υπολογιζόμενου από 01.01.2014 έως 15.01.2018 (0,73% X 49μίνες = 35,77%), πάτο: 50% + 35,77% = 85,77% και επομένως το ποσό του προστίμου της παρ. 17 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, ανέρχεται σε: (1.000,00 X 50%) + (1.000,00 X 35,77%) = 500,00 + 357,70 = 857,70 ευρώ. (β)

γ) Από τη σύγκριση μεταξύ των ανωτέρω (α) και (β) προκύπτει ότι, λόγω μη υποβολής δηλωσης φορολογίας εισοδήματος, θα επιβληθεί το πρόστιμο των 857,70 ευρώ, ως επιεικέστερη κύρωση.

Τα ανωτέρω αποτυπώνονται στο «ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 49 ν.4509/2017» της αριθμ. ΠΟΔ 1214/2017 (Β' 4618) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ως εξής:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΑΡΘΡΟ 1 N.2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 ή 58Απαρ.2 ή 59 ΚΦΔ	ΤΟΚΟ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 N.4509/2017		
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	1.200,00 ευρώ	500,00 ευρώ	357,70 ευρώ	857,70 ευρώ	857,70 ευρώ

2ο παράδειγμα

Έστω ότι την 15.1.2018 εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για περίπτωση μη υποβολής ανακριβούς περιοδικής δηλωσης Φ.Π.Α., περιόδου Ιουλίου 2013, η προθεσμία υποβολής της οποίας έληγε την 20.8.2013 και με την πράξη αυτή προκύπτει διαφορά 2.000,00 ευρώ.

Για την εφαρμογή της παρ. 17 του άρθρου 72 του ΚΦΔ και την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογικού που απαιτούνται οι εξής υπολογισμοί:

a) Ποσοστό πρόσθετου φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 (λόγω υποβολής ανακριβούς δηλωσης Φ.Π.Α.): 53μίνες X 3% = 159,00, περιοριζόμενο, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997 σε 120% και επομένως το ποσό της πρόσθετου φόρου του ν. 2523/1997 ανέρχεται σε 2.000,00 X 120% = 2.400,00 ευρώ. (α)

β) Ποσοστό προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, ως άθροισμα του ποσοστού του προστίμου της παρ. 2 του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. (50%) πλέον του ποσοστού του τόκου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, υπολογιζόμενου από 01.01.2014 έως 15.01.2018 (0,73% X 49μίνες= 35,77%), πάτο: 50% + 35,77% = 85,77% και επομένως το ποσό του προστίμου της παρ. 17 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, ανέρχεται σε: (2.000,00 X 50%) + (2.000,00 X 35,77%) = 1.000,00 + 715,40= 1.715,40 ευρώ. (β)

γ) Από τη σύγκριση μεταξύ των ανωτέρω (α) και (β) προκύπτει ότι, λόγω μη υποβολής δηλωσης παρακρατούμενου φόρου, θα επιβληθεί το πρόστιμο των 1.715,40 ευρώ, ως επιεικέστερη κύρωση.

Τα ανωτέρω αποτυπώνονται στο «ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 49 ν.4509/2017» της αριθμ. ΠΟΔ 1214/2017 (Β' 4618) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.