



ΤΜΗΜΑ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ,
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ
ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ

Διπλωματική Εργασία

**«Φορολογικός έλεγχος επιχειρήσεων
που τηρούν Απλογραφικά &
Διπλογραφικά βιβλία με βάση τον
Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας
(ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.)»**

του

ΣΤΑΥΡΟΥ Α. ΠΑΡΤΑΛΗ

Επιβλέπων καθηγητής: Θεοφάνης Καραγιώργος

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του μεταπτυχιακού διπλώματος στη Φορολογική, Λογιστική και Χρηματοοικονομική Διοίκηση Στρατηγικών Αποφάσεων

Θεσσαλονίκη, Ιούνιος 2021

(Υπογραφή)

.....

Copyright © Σταύρος Α. Παρτάλης, 2021 - Μεταπτυχιακός φοιτητής Πανεπιστημίου Μακεδονίας

Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος– All rights reserved

Η παρούσα Μεταπτυχιακή Διπλωματική Εργασία (Μ.Δ.Ε.), η οποία εκπονήθηκε στα πλαίσια του Μεταπτυχιακού Προγράμματος Σπουδών: Φορολογική Λογιστική και Χρηματοοικονομική Διοίκηση Στρατηγικών Αποφάσεων και τα λοιπά αποτελέσματα αυτής, αποτελούν συνιδιοκτησία του Πανεπιστημίου Μακεδονίας και του φοιτητή, ο καθένας από τους οποίους έχει το δικαίωμα ανεξάρτητης χρήσης και αναπαραγωγής τους (στο σύνολο ή τμηματικά) για διδακτικούς και ερευνητικούς σκοπούς, σε κάθε περίπτωση αναφέροντας τον τίτλο και το συγγραφέα και το Πανεπιστήμιο Μακεδονίας, όπου εκπονήθηκε η Μ.Δ.Ε. καθώς και τον Επιβλέποντα Καθηγητή και την Επιτροπή Αξιολόγησης.

ΤΜΗΜΑ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ,
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ
ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ

Διπλωματική Εργασία

**«Φορολογικός έλεγχος επιχειρήσεων
που τηρούν Απλογραφικά &
Διπλογραφικά βιβλία με βάση τον
Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας
(ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.)»**

του

ΣΤΑΥΡΟΥ Α. ΠΑΡΤΑΛΗ

Επιβλέπων καθηγητής: Θεοφάνης Καραγιώργος

Εγκρίθηκε από τη τριμελή εξεταστική επιτροπή την 2021

(Υπογραφή)

(Υπογραφή)

(Υπογραφή)

.....
.....

Καθηγητής ΠΑΜΑΚ

.....
.....

Καθηγητής ΠΑΜΑΚ

.....
.....

Καθηγητής ΠΑΜΑΚ

Θεσσαλονίκη, Ιούνιος 2021

Πρόλογος

Η μεγάλη σημασία του φορολογικού ελέγχου και η συμβολή αυτού στη μάχη της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ενάντια στη σύγχρονη φοροδιαφυγή, αποτελεί το βασικό εργαλείο των ελεγκτικών υπηρεσιών σ' αυτή τη μάχη, η επιτυχία της οποίας στην παρούσα συγκυρία είναι μονόδρομος για την επίτευξη στόχων, οι οποίοι συνδέονται με το μέλλον της χώρας μας σε μία παγκοσμιοποιημένη, ανταγωνιστική και σκληρή πραγματικότητα.

Τα τελευταία 6 - 7 χρόνια η υπηρεσιακή και φορολογική διοίκηση έχει προχωρήσει σε σειρά τομών που έχουν ως σκοπό να εκσυγχρονίσουν το φορολογικό σύστημα, τις διαδικασίες φορολογικών ελέγχων (*Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα «ELENXIS» & «SESAM»*), με αποτέλεσμα να βελτιωθεί το επίπεδο των παρεχόμενων υπηρεσιών προς τους ελεγχόμενους πολίτες, (<http://www.aade.gr/mybusinesssupport>, <http://www.aade.gr/mydata>, <http://www.aade.gr/mycar>, <http://www.aade.gr/myThermansi>), αλλά και το εργασιακό περιβάλλον των ελεγκτών, ηλεκτρονικά βιβλία κ.λπ., υλοποιώντας πάρα πολλές νέες εφαρμογές.

Όχι στα λόγια, αλλά στην πράξη, που έχουν ως σκοπό την αναδιοργάνωση και τον εξορθολογισμό των υπηρεσιών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες, Τελωνειακές υπηρεσίες, Ελεγκτικές υπηρεσίες, κ.λπ.), με στόχο τη μεταρρύθμιση και προσαρμογή σε νέες και σύγχρονες συνθήκες εργασίας, βάσει διεθνών προτύπων λειτουργίας.

Στη θέση, όλων αυτών των διάσπαρτων διατάξεων που ίσχυαν για δεκαετίες και ταλαιπωρούσαν «κυριολεκτικά» ελεγκτικό μηχανισμό και φορολογούμενους, ψηφίστηκαν και θεσπίστηκαν, νέοι φορολογικοί νόμοι, όπως για παράδειγμα, ο νόμος για την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, η Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων και ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, κ.α.

Το διακύβευμα όλης αυτής της προσπάθειας είναι, να μη χάσουμε και πάλι το στοίχημα, κάνοντας το λάθος για ακόμη μια φορά, να μην αφουγκραστούμε τις ανάγκες της κοινωνίας, όποτε αυτό απαιτείται, κάνοντας τις απαραίτητες διορθωτικές κινήσεις και τροποποιήσεις στο σωστό χρόνο, για να μην υπάρξει και πάλι μια χαοτική κατάσταση πολυνομίας στις φορολογικές διατάξεις.

Πεποίθησή μου είναι, να υπάρχει διαρκής επιτροπή για τον εντοπισμό και περιορισμό τέτοιων διάσπαρτων διατάξεων που δεν ισχύουν στο φορολογικό και νομικό πλαίσιο, με παράλληλη κατάργησή τους, αλλά ταυτόχρονα και με κωδικοποίηση των υφιστάμενων πάντοτε νόμων, αφενός για την ομαλή λειτουργία των ελεγκτικών υπηρεσιών και αφετέρου, στην αποφυγή σύγχυσης που δημιουργούν οι πολλές αλλαγές στους φορολογούμενους πολίτες, με αποτέλεσμα να μην ανταποκρίνονται στις υποχρεώσεις τους και τις περισσότερες φορές όχι ηθελημένα.

Ευχαριστίες

Η εκπόνηση της παρούσας Διπλωματικής Εργασίας πραγματοποιήθηκε στα πλαίσια του Μεταπτυχιακού Προγράμματος Σπουδών, «**Φορολογική, Λογιστική και Χρηματοοικονομική Διοίκηση Στρατηγικών Αποφάσεων**», του Τμήματος Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων του Πανεπιστημίου Μακεδονίας, υπό την επίβλεψη και καθοδήγηση του καθηγητή κ. Καραγιώργου Θεοφάνη.

Οφείλω να ευχαριστήσω τον επιβλέποντα καθηγητή μου κ. Καραγιώργο Θεοφάνη, ξεκινώντας με αυτά τα λόγια: *«Ο ιδανικός δάσκαλος είναι εκείνος που γίνεται γέφυρα για να περάσει αντίπερα ο μαθητής του. Κι όταν πια του διευκολύνει το πέρασμα, αφήνεται χαρούμενα να γκρεμιστεί, ενθαρρύνοντας τον μαθητή του να φτιάξει δικές του γέφυρες»* (Νίκος Καζαντζάκης), για την ευκαιρία που μου έδωσε να ασχοληθώ με ένα τόσο ενδιαφέρον και επίκαιρο θέμα (φορολογικός έλεγχος), που βρίσκεται σε απόλυτη αντιστοιχία με τα επιστημονικά – επαγγελματικά μου ενδιαφέροντα, και του οποίου η καθοδήγηση σε όλα τα στάδια της διπλωματικής μου εργασίας, υπήρξε αμέριστη.

Η συμβολή του με τις καίριες υποδείξεις και τη κριτική του στο κείμενο, συνέβαλλε αποτελεσματικά στη διεκπεραίωση της παρούσας διπλωματικής εργασίας και οδήγησε στο βέλτιστο αποτέλεσμα.

Ακόμη στην εκπόνηση της παρούσας διπλωματικής εργασίας συνέβαλαν ελεγκτές και στελέχη της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και ειδικά οι φίλοι και συνάδελφοι του πατέρα μου, Κορδοπάτης Δημήτριος και Μπαλωμένος Λάμπρος τους οποίους οφείλω να ευχαριστήσω, αφού η βοήθειά με τις υποδείξεις τους, οδήγησε σε ποιοτικότερη διατύπωση των φορολογικών διατάξεων και παρουσίαση του θέματος.

Τέλος θα ήθελα να ευχαριστήσω και να αφιερώσω αυτή τη διπλωματική εργασία, στους γονείς μου που πίστεψαν σ' εμένα, που συνεχίζουν να είναι δίπλα μου και να με στηρίζουν σε κάθε βήμα της ζωής μου, σε κάθε επιτυχία μου, αλλά προπαντός σε κάθε αποτυχία μου.

Περίληψη

Η φοροδιαφυγή [(Tax evasion/Tax mitigation– (<https://www.euretirio.com>)] αποτελεί σοβαρό έγκλημα - απάτη σε βάρος του κράτους. Γενικά αποκαλείται η καθ' οποιονδήποτε τρόπο απόκρυψη φορολογητέας ύλης ενός φορολογούμενου φυσικού ή νομικού προσώπου– νομικής οντότητας από τις φορολογικές Αρχές.

Η φοροδιαφυγή εκτός από ποινικό αδίκημα που μπορεί να σημειωθεί κατά παράβαση ή καταστρατήγηση του φορολογικού νόμου (*ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΩΔΕΚΑΤΟ – άρθρα 66 – 69 Εγκλήματα φοροδιαφυγής, Αυτουργοί και συνεργοί & Ποινικές κυρώσεις ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.*), θεωρείται και έντονα αντικοινωνική συμπεριφορά δεδομένου ότι το συνολικό ποσό αυτής θα κληθεί τελικά να επωμισθεί, με πρόσθετα κυβερνητικά μέτρα, το σύνολο των φορολογουμένων.

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 38 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., εισάγεται για πρώτη φορά στο Ελληνικό φορολογικό δίκαιο, γενικός κανόνας κατά της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής (*Αιτιολογική έκθεση ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.*) με καταχρηστική χρήση της νομοθεσίας, προκειμένου να μην καταλύεται από τους φορολογούμενους το πνεύμα της φορολογικής νομοθεσίας. Ειδικότερα ορίζεται ότι η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αγνοεί κάθε τεχνητή ρύθμιση ή η τεχνητή σειρά ρυθμίσεων που έχει δρομολογηθεί με βασικό σκοπό την αποφυγή της φορολόγησης και οδηγεί σε φορολογικό πλεονέκτημα.

Διευκρινίζεται δε ότι οι εν λόγω ρυθμίσεις αντιμετωπίζονται, για φορολογικούς σκοπούς, βάσει των χαρακτηριστικών της οικονομικής τους υπόστασης.

Τέλος η θεματολογία της διπλωματικής εργασίας είναι η παρουσίαση και ανάλυση βασικών φορολογικών εννοιών και παραμέτρων που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο νομικών προσώπων - οντοτήτων και φυσικών προσώπων, περιλαμβάνοντας διαδικασίες και τεχνικές ελέγχου βάσει των ισχυουσών διατάξεων με αναλυτικά παραδείγματα.

Η κατανόηση και η σωστή κατεύθυνση σε ένα ευμετάβλητο αντικείμενο όπως είναι ο φορολογικός έλεγχος, θεωρείται απαραίτητη γνώση για τους ελεγχόμενους, προκειμένου να ανταποκριθούν σε ένα διαρκώς μεταβαλλόμενο και πολύ ανταγωνιστικό επιχειρηματικό περιβάλλον, καθώς ο φορολογικός έλεγχος αποτελεί πλέον έναν πολύ σημαντικό παράγοντα λήψης επιχειρηματικών αποφάσεων.

Abstract

Tax evasion is a serious crime - fraud against the state. It is generally called the concealment in any way of taxable material of a taxable natural or legal person - legal entity by the tax authorities.

Tax evasion, apart from a criminal offense that may occur in violation or circumvention of the tax law (CHAPTER TWELVE - articles 66 - 69 Tax evasion crimes, perpetrators and accomplices & Criminal sanctions law 4174/2013 K.F.D. anti-social behavior as the total amount of it will eventually be called upon to shoulder, with additional government measures, all taxpayers.

With paragraph 1 of article 38 of law 4174/2013 K.F.D., a general rule against tax evasion and tax avoidance is introduced for the first time in Greek tax law "with abusive use of the legislation, in order not to be catalyzed by taxpayers the spirit of tax legislation. In particular, it is stipulated that the Tax Administration may ignore any artificial regulation or the artificial series of regulations that has been launched with the main purpose of avoiding taxation and leads to a tax advantage. It is clarified that these regulations are treated, for tax purposes, based on the characteristics of their financial situation.

Finally, the topic of the dissertation is the presentation and analysis of basic tax concepts and parameters related to the tax audit of legal entities - entities and individuals, including procedures and control techniques based on the applicable provisions with detailed examples.

Understanding and directing a volatile subject such as tax audit is considered essential knowledge for auditors in order to respond to an ever-changing and highly competitive business environment, as tax audit is now a very important factor in business decision making.

Πίνακας Περιεχομένων και Παραρτήματα

1. ΠΡΩΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ.....	20
1.1. Εισαγωγή.....	20
1.2. Συνεισφορά.....	22
1.3. Οργάνωση κειμένου.....	23
2. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ.....	26
2.2. Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.....	26
2.3. Αποστολή και αρμοδιότητες.....	26
2.4. Αρμοδιότητες του Διοικητή.....	29
2.5. Οργανικές μονάδες και αρμοδιότητες.....	29
2.6. Υπηρεσίες που υπάγονται απευθείας στον Διοικητή.....	31
3. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ.....	33
3.1. ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ - ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ (ν. 4308/2014)	33
3.2. Κατηγορίες οντοτήτων - Ισχύς από 1.1.2015.....	33
3.3. Τα οφέλη που προκύπτουν από την εφαρμογή των Ε.Λ.Π.....	33
3.4. Πεδίο εφαρμογής.....	34
3.5. Τακτικός έλεγχος χρηματοοικονομικών καταστάσεων.....	34
4. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ.....	36
4.1. ΕΝΝΟΙΑ – ΣΚΟΠΟΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	36
4.2. Λογιστική.....	36
4.3. Χρηματοοικονομική Λογιστική (Financial accounting).....	39
4.4. Διοικητική λογιστική.....	40
4.5. Η σχέση της λογιστικής με άλλες επιστήμες.....	42
4.6. ΕΝΝΟΙΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ – ΕΙΔΗ ΕΛΕΓΧΩΝ.....	43
4.7. Έννοια Ελεγκτικής.....	43
4.8. Είδη Ελέγχων.....	43
4.9. ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ.....	46
4.10. ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ.....	47
4.11. Σχέση εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου.....	50

5. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ.....	51
5.1. ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (ν. 4172/2013).....	51
5.2. Υποκείμενα του φόρου - Φορολογική κατοικία.....	51
5.3. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ	51
5.4. Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος των φυσικών προσώπων	51
5.5. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	52
5.6. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ.....	52
5.7. Αντικείμενο της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων	52
5.8. Υποκείμενα του φόρου	52
5.9. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	53
5.10. Λογιστικός προσδιορισμός εισοδήματος	53
5.11. Φορολογικός συντελεστής (§§ 1,2 & 3 άρθρου 58).....	56
6. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ.....	58
6.1. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ.....	58
6.2. Ορισμός – Έννοια φορολογικού ελέγχου	58
6.3. Σκοπός των Φορολογικών Ελέγχων	58
6.4. Στόχος των Φορολογικών Ελέγχων.....	59
6.5. ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ με βάση ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.....	60
6.6. Νομικό – φορολογικό πλαίσιο μερικών επιτόπιων ελέγχων	63
6.7. Ελεγκτικές επαληθεύσεις διαχρονικά.....	63
6.8. Επιλογή υποθέσεων προς έλεγχο.....	63
7. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ	70
7.1. Εξουσίες και Δικαιώματα	70
7.2. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης.....	70
7.3. Διακρίσεις φορολογικού ελέγχου	70
7.4. Μορφές φορολογικού ελέγχου	71
7.5. Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία	72
7.6. Είσοδος σε εγκαταστάσεις.....	73

7.7.	Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Ελέγχου ELENXIS	74
7.8.	Ροή Εργασιών των χρηστών του συστήματος ELENXIS	75
7.9.	Υποχρεώσεις ελεγκτή	77
8.	ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΟΟ.....	79
8.1.	ΒΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	79
8.2.	ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ 85	
8.3.	Έκδοση εντολής ελέγχου	85
8.4.	Διατάξεις που ισχύουν	86
8.5.	Πρόγραμμα Ελέγχου (Α.1293/2019 - άρθρο 1).....	87
8.6.	ΚΑΤΗΓΟΡΙΟΠΟΙΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	87
8.7.	ΤΥΠΙΚΟΣ ΈΛΕΓΧΟΣ	87
8.8.	Μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου	87
8.9.	Ενέργειες έναρξης φορολογικού ελέγχου.....	87
8.10.	ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ	94
8.11.	Είσοδος στις εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης οντότητας.....	94
8.12.	Έλεγχος 1ης ημέρας	94
8.13.	Προετοιμασία Φορολογικού ελέγχου (απλογραφικά βιβλία)	96
8.14.	Εφαρμογή Α. 1293/2019 για έλεγχο Απλογραφικών βιβλίων	97
8.15.	ΣΥΝΑΛΛΑΚΤΙΚΗ ΚΙΝΗΣΗ - ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ.....	98
8.16.	Κατάστρωση Δεδομένων απλοποιημένων λογιστικών προτύπων:.....	98
8.17.	ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΥΠΟΒΛΗΘΗΚΑΝ.....	102
8.18.	ΓΕΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ	111
8.19.	Επαληθεύσεις σε νομιμοποιητικά έγγραφα, βιβλία και στοιχεία.....	113
8.20.	Επαληθεύσεις επί εσόδων και αγορών	123
8.21.	Επαλήθευση συντελεστή μικτού κέρδους.....	129
8.22.	ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ	137
8.23.	Έρευνα και έλεγχος διαδικτυακών συναλλαγών.....	137
8.24.	Έλεγχος συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων	143
8.25.	Έλεγχος Φοροαποφυγής.....	144

8.26.	Έλεγχος για πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα στοιχεία	145
8.27.	ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	146
8.28.	Σύνταξη Σημειώματος Διαπιστώσεων ελέγχου (άρθρο 28 § 1).....	166
8.29.	Σύνταξη εκθέσεων ελέγχου & έκδοση εκτελεστών τίτλων (άρθρο 28 § 2) 167	
8.30	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΕΡΓΟΥ – ΜΕΤ’ ΕΛΕΓΧΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ	168
8.31	Διαδικασίες ολοκλήρωσης του φορολογικού ελέγχου	168
9.	ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΑΤΟ	170
9.1.	ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ 170	
9.2.	Έκδοση εντολής ελέγχου	170
9.3.	ΚΑΤΗΓΟΡΙΟΠΟΙΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	170
9.4.	ΤΥΠΙΚΟΣ ΈΛΕΓΧΟΣ	170
9.5.	Μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου	170
9.6.	Ενέργειες έναρξης φορολογικού ελέγχου.....	171
9.7.	ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ.....	171
9.8.	Είσοδος στις εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης οντότητας	171
9.9.	Έλεγχος 1ης ημέρας	171
9.10.	Προετοιμασία Φορολογικού ελέγχου (διπλογραφικά βιβλία)	174
9.11.	Εφαρμογή ΠΟΛ.1124/18-06-2015 για έλεγχο διπλογραφικών βιβλίων... 176	
9.12.	ΈΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	178
9.13.	Πληροφοριακά στοιχεία ελεγχόμενης επιχείρησης (αφορά Α.Ε.)	178
9.14.	Καθεστώς Φ.Π.Α.....	180
9.15.	Λειτουργικά δεδομένα ελεγχόμενης επιχείρησης	180
9.16.	Συναλλακτική κίνηση – Οικονομικά αποτελέσματα	183
9.17.	Ελεγκτικές επαληθεύσεις – Διαπιστώσεις ελέγχου.....	191
9.18.	Έλεγχος ταμείου.....	192
9.19.	Διαδικασία ελέγχου ταμείου ελεγχόμενης οντότητας.....	192
9.20.	Ενέργειες - Βήματα	192

9.21.	Έλεγχος αξιολογίων.....	196
9.22.	Ποσοτική καταμέτρηση.....	201
9.23.	Γ. ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ - ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	204
9.24.	Αποτίμηση αποθεμάτων.....	218
9.25.	Επιμέτρηση αποθεμάτων και υπηρεσιών	218
9.26.	Μέθοδοι αποτίμησης αποθεμάτων	219
9.27.	Ενδεικτικά παραδείγματα πίστωσης φόρου αλλοδαπής (άρθρο 9 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.).....	237
10.	ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ.....	240
10.1.	Δ. ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ - ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.).....	240
10.2.	Γενικά περί ελέγχου Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) - Έννοια	240
10.3.	Η. ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ - ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΟΙ ΦΟΡΟΙ	265
10.4.	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΕΡΓΟΥ (Βεβαίωση φόρων).....	292
10.5.	Έκθεση ελέγχου Εισοδήματος	292
10.6.	Έκθεση ελέγχου ΦΠΑ.....	292
10.7.	Έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π.	293
10.8.	Εκθέσεις ελέγχου Λοιπών Φορολογικών Αντικειμένων.....	293
10.9.	Έκδοση πράξεων προσδιορισμού φόρου ή Καταλογιστικών Πράξεων ...	293
10.10.	Είδη πράξεων Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος	294
10.11.	Ολοκλήρωση Ελέγχου.....	294
10.12.	Τεκμηρίωση Επικοινωνιών	295
11.	ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΔΕΚΑΤΟ	297
11.1.	ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ (ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.).....	297
11.2.	Γενικές Επισημάνσεις Παραβάσεων - Μεταβατικές Διατάξεις άρθρο 72 (παλιό 66) - ν. 4174/2013	298
11.3.	Κυρώσεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) - άρθρο 53 ν. 4174/2013	300
11.4.	Κυρώσεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) - άρθρο 54 ν. 4174/2013 – Διαδικαστικές Παραβάσεις.....	301

11.5.	Κυρώσεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) - άρθρο 58 – Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης	304
11.6.	Κυρώσεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) - άρθρο 58 Α – Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α.	304
11.7.	Κυρώσεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) - άρθρο 59 – Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με παρακρατούμενους φόρους	305
12.	ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΩΔΕΚΑΤΟ	338
12.1.	ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΜΕΘΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ – ΣΧΕΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	338
12.2.	Τεχνικές ελέγχου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης	338
12.3.	Έννοια των έμμεσων τεχνικών ελέγχου	340
12.4.	Οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου διαχρονικά	340
12.5.	Στόχος εφαρμογής έμμεσων τεχνικών	340
12.6.	Παρουσίαση νομοθετικού πλαισίου συνοπτικά	341
12.7.	Σχετικές αποφάσεις έμμεσων μεθόδων	342
12.8.	Συμπεράσματα.....	343
12.9.	Ενδεικτικές καταστάσεις ελεγκτικών επαληθεύσεων – Έγγραφα διαδικασίας	345
12.10.	Καταστάσεις ελεγκτικών επαληθεύσεων	345
12.11.	Έγγραφα διαδικασίας άρθρου 28 § 1	348
	Πηγές – Βιβλιογραφία	352

Κατάλογος Πινάκων

Περιγραφή	Σελίδα
Πίνακας Ν° 1 : Οργανικές μονάδες Α.Α.Δ.Ε. (1)	30
Πίνακας Ν° 2 : Οργανικές μονάδες Α.Α.Δ.Ε. (2)	30
Πίνακας Ν° 3 : Κατηγορίες οντοτήτων	33
Πίνακας Ν° 4 : Έλεγχος χρηματοοικονομικών καταστάσεων (1)	35
Πίνακας Ν° 5 : Έλεγχος χρηματοοικονομικών καταστάσεων (2)	35
Πίνακας Ν° 6 : Τήρηση λογιστικού συστήματος	40
Πίνακας Ν° 7 : Σύνταξη Χρηματοοικονομικών καταστάσεων	41
Πίνακας Ν° 8 : Εκθέσεις ελεγκτών	41
Πίνακας Ν° 9 : Κατάσταση αποτελεσμάτων	55
Πίνακας Ν° 10 : Φορολογικοί συντελεστές (1)	56
Πίνακας Ν° 11 : Φορολογικοί συντελεστές (2)	57
Πίνακας Ν° 12 : Φορολογικοί συντελεστές (3)	57
Πίνακας Ν° 13 : Δεδομένα και πληροφορίες	93
Πίνακας Ν° 14 : Κατάσρωση Δεδομένων εμπορικής επιχείρησης	99
Πίνακας Ν° 15 : Κατάσρωση Δεδομένων οικοδομικής επιχείρησης	99
Πίνακας Ν° 16 : Κατάσρωση Δεδομένων παροχής υπηρεσιών επιχείρησης	100
Πίνακας Ν° 17 : Κατάσρωση Δεδομένων τεχνικών επιχειρήσεων	101
Πίνακας Ν° 18 : Υπόδειγμα Β6 – Κατάσταση αποτελεσμάτων	102
Πίνακας Ν° 19 : Προέλευση εισοδήματος (1)	103
Πίνακας Ν° 20 : Προέλευση εισοδήματος (2)	103
Πίνακας Ν° 21 : Δηλώσεις εισοδήματος	104
Πίνακας Ν° 22 : Δηλώσεις φόρου προστιθέμενης αξίας	104
Πίνακας Ν° 23 : Δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων (1)	105
Πίνακας Ν° 24 : Δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων (2)	105
Πίνακας Ν° 25 : Δηλώσεις επί μερισμάτων από μετοχές	106

Πίνακας N° 26 : Δηλώσεις επί εισοδημάτων για συμβουλευτικές υπηρεσίες	106
Πίνακας N° 27 : Ιστορικό ελέγχων	109
Πίνακας N° 28 : Υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων	110
Πίνακας N° 29 : Δηλώσεις φόρου εισοδήματος	111
Πίνακας N° 30 : Δηλώσεις φόρου προστιθέμενης αξίας	112
Πίνακας N° 31 : Δηλώσεις εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα	112
Πίνακας N° 32 : Δηλώσεις εισοδημάτων μισθωτής εργασίας	112
Πίνακας N° 33 : Κατάσταση ελέγχου έκδοσης φορολογικών στοιχείων	115
Πίνακας N° 34 : Κατάσταση ελέγχου ορθής αποτίμησης (ΚΕΝΤΡΙΚΟ)	119
Πίνακας N° 35 : Κατάσταση ελέγχου ορθής αποτίμησης (ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ)	119
Πίνακας N° 36 : Κατάσταση ελέγχου Φ.Η.Μ, Φ.Τ.Μ. κ.λπ. (ΚΕΝΤΡΙΚΟ)	122
Πίνακας N° 37 : Κατάσταση ελέγχου Φ.Η.Μ, Φ.Τ.Μ. κ.λπ. (ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ)	122
Πίνακας No 38 : Επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία	124
Πίνακας No 39 : Κατάσταση Ελέγχου ορθής καταχώρησης δικαιολογητικών αγορών	127
Πίνακας No 40 : Κατάσταση ελέγχου επιστροφών - εκπτώσεων	127
Πίνακας No 41 : Κατάσταση επαλήθευσης συντελεστή μικτού κέρδους (1)	129
Πίνακας No 42 : Κατάσταση επαλήθευσης συντελεστή μικτού κέρδους (2)	130
Πίνακας No 43 : Κατάσταση επαλήθευσης συντελεστή μικτού κέρδους (3)	131
Πίνακας No 44 : Κατάσταση επαλήθευσης συντελεστή μικτού κέρδους (4)	131
Πίνακας No 45 : Κατάσταση συντελεστή μικτού κέρδους (5)	135
Πίνακας No 46 : Κατάσταση συντελεστή μικτού κέρδους (6)	136
Πίνακας No 47 : Κατάσταση συντελεστή μικτού κέρδους (7)	136
Πίνακας No 48 : Κατάσταση συντελεστή μικτού κέρδους (8)	137
Πίνακας No 49 : Κατάσταση παραστατικών δαπανών	147
Πίνακας 50 : Μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους	220
Πίνακας 51 : Σύστημα διαρκούς απογραφής (1)	220
Πίνακας 52 : Σύστημα διαρκούς απογραφής (2)	221

Πίνακας 53 : Μέθοδος του κυκλοφοριακού μέσου όρου ή των διαδοχικών υπολοίπων	221
Πίνακας 54 : Σύστημα διαρκούς απογραφής (1)	222
Πίνακας 55 : Σύστημα διαρκούς απογραφής (2)	222
Πίνακας 56 : Μέθοδος της σειράς εξάντλησης (FIFO)	223
Πίνακας 57 : Σύστημα διαρκούς απογραφής (1)	223
Πίνακας 58 : Σύστημα διαρκούς απογραφής (2)	224
Πίνακας 59 : Σύστημα διαρκούς απογραφής (3)	224
Πίνακας 60 : Παράδειγμα μεταφερόμενης ζημιάς	226
Πίνακας 61 : Υπολογισμός φόρου αλλοδαπής (1)	237
Πίνακας 62 : Υπολογισμός φόρου αλλοδαπής (2)	238
Πίνακας 63 : Παραγραφή μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	263

Κατάλογος Εικόνων και Σχημάτων

Περιγραφή	Σελίδα
Εικόνα 1: Φορολογικός έλεγχος - Αρμόδιες υπηρεσίες ελέγχου	32
Εικόνα 2: Προσδιορισμός κόστους πωληθέντων	53
Εικόνα 3: Σχηματική απεικόνιση φορολογικού ελέγχου	59
Εικόνα 4: Μορφές φορολογικού ελέγχου	71
Εικόνα 5: Πληροφοριακό Σύστημα Ελέγχου ELENXIS	74
Εικόνα 6: Διαγραμματική απεικόνιση ELENXIS	77
Εικόνα 7: Απεικόνιση διαδικασίας φορολογικού ελέγχου	169
Εικόνα 8: Διάκριση παραβάσεων Κ.Φ.Δ.	297
Εικόνα 9: Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.	304
Εικόνα 10: Ανάλυση έμμεσων τεχνικών ελέγχου	341
Εικόνα 11: Σχηματική απεικόνιση τεχνικών ελέγχου	342
Σχήμα 1: Ο κεντρικός ρόλος της λογιστικής	39

Πίνακας ακρωνυμίων και αρκτικόλεξων

Φ.Ε.Υ.	: Φορολογικές Ελεγκτικές Υπηρεσίες
Δ.Λ.Π	: Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
Ε.Λ.Π.	: Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
Τ.Ε.Υ.	: Τελωνειακές Ελεγκτικές Υπηρεσίες
ΥΠ.Ε.Ε.	: Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων
Δ.Ο.Υ	: Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
Η.Φ.Υ.Ε	: Ηλεκτρονικός Φάκελος Υπόθεσης Ελέγχου
Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ	: Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων
Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π	: Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου
Π.Δ.Π.	: Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού
Π.Ε.Π.	: Πράξη Επιβολής Προστίμου
Κ.Φ.Ε.	: Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος
Κ.Φ.Δ.	: Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας
Γ.Δ.Φ.Δ.	: Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης
Γ.Ε.Φ.	: Γραφείο Εξυπηρέτησης Φορολογουμένων
Γ.Χ.Κ.	: Γενικό Χημείο του Κράτους
Δ.Ε.Δ.	: Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Δ.ΗΛΕ.Δ.	: Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
Δ.Ο.Υ.	: Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
Ο.Π.Σ.Ε.Υ.	: Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Ελεγκτικών Υπηρεσιών
ELENXIS	: Υποσύστημα διενέργειας φορολογικών ελέγχων
Σ.Δ.Ο.Ε.	: Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος
Υ.Ε.Δ.Δ.Ε	: Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων
Α.Υ.Ο.Ο.	: Απόφαση Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών
Γ.Ε.Μ.Η.	: Γενικό Εμπορικό Μητρώο
Κ.Α.Δ.	: Κωδικός Αριθμός Δραστηριότητας
Κ.Φ.Α.Σ.	: Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών
VIES	: VAT Information Exchange System
Φ.Π.Α.	: Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
ΠΟΛ	: Πολυγραφημένη διαταγή

1. ΠΡΩΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

1.1. Εισαγωγή

Η συγγραφή της διπλωματικής εργασίας αποτελεί μια προσπάθεια που έχει γίνει καθ' όλη τη διάρκεια των σπουδών μου, μέσα από τις διαλέξεις των διδασκόντων του Π.Μ.Σ. στη Λογιστική, Φορολογική και Χρηματοοικονομική Διοίκηση Στρατηγικών αποφάσεων και ειδικότερα μέσα από την έμπειρη ακαδημαϊκή ματιά του καθηγητή μου κ. Καραγιώργου Θεοφάνη, για τις σημαντικές γνώσεις που μου προσέφεραν και οι οποίοι έχουν συμβάλει με αυτόν τον τρόπο στην ολοκλήρωση της παρούσας διπλωματικής εργασίας. Επιπροσθέτως, οφείλεται και στην αφανή συμμετοχή – βοήθεια, μερικών εξ' αυτών που εργάζονται στις ελεγκτικές υπηρεσίες στον τόπο που βιοπορίζω και είχα τη τιμή να γνωρίσω μέσα από τα επαγγελματικά μου καθήκοντα, οι οποίοι πρόθυμα κατέθεσαν τις απόψεις τους, στο ερωτηματολόγιο που τους τέθηκε από εμένα, με αποτέλεσμα να αναβαθμίσει πολύ αισθητά την ποιότητα των πληροφοριών που καταγράφηκε, γεγονός που καθιστά τη παρούσα διπλωματική εργασία όσον αφορά το περιεχόμενό της, να προσεγγίζει σε πάρα πολύ μεγάλο βαθμό τις ελεγκτικές διαδικασίες ενός φορολογικού ελέγχου.

Ακόμη η βοήθεια από ένα αξιόλογο στέλεχος της Ανεξάρτητης αρχής Δημοσίων Εσόδων του Λάμπρου Μπαλωμένου, υπήρξε ουσιώδης στο κεφάλαιο των παραβάσεων του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ, για τη τεκμηριωμένη διατύπωση των διατάξεων. Η παρούσα διπλωματική εργασία έχει ως στόχο, να προσπαθήσει, να καταδείξει και να αναδείξει τα κυριότερα και πιο σημαντικά θέματα στους επικείμενους φορολογικούς ελέγχους που διενεργούνται από τις ελεγκτικές υπηρεσίες της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και συγχρόνως να προσεγγίζει τη κάθε περίπτωση καταλογισμού φόρων ξεχωριστά, μέσα από αναλυτικά παραδείγματα και διαδικασίες που ορίζουν οι διατάξεις των νόμων ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε., ν. 2859/2000 Φ.Π.Α., ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π. & ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. κ.λπ., έτσι όπως τα διδαχθήκαμε από τους καθηγητές μας μέσα από το πρόγραμμα μεταπτυχιακών σπουδών του Πανεπιστημίου Μακεδονίας, αλλά και από συζητήσεις που συμμετείχα με άτομα που υπηρετούν στο χώρο των ελεγκτικών υπηρεσιών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και θα ήθελα για ακόμη μια φορά να τους ευχαριστήσω τον καθένα χωριστά μέσα από τη συγγραφή της διπλωματικής μου εργασίας.

Η προσπάθεια που έκανε το Υπουργείο Οικονομικών τα τελευταία χρόνια και ειδικότερα η Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε) είναι πολύ σημαντική, διότι δίνει τη δυνατότητα να εκλογικευτούν κάποιες φορολογικές ρυθμίσεις που ταλαιπωρούσαν για χρόνια τον ελεγκτικό μηχανισμό αλλά ειδικότερα τους φορολογούμενους πολίτες. Το βασικό πρόβλημα όμως του ελληνικού φορολογικού συστήματος, πέρα από τις φιλότιμες και μεγάλες προσπάθειες των ειδικών ήταν και είναι ακόμη σε μεγάλο βαθμό, η πολυπλοκότητά του, οι τεράστιες φορολογικές αλλαγές από έτος σε έτος, αλλά συγχρόνως και η μεγάλη φοροδιαφυγή - φοροαποφυγή.

Είναι γνωστό ότι το φορολογικό πλαίσιο των ελέγχων διέπεται από πολυνομία και πανσπερμία διατάξεων και σίγουρα αυτό το φορολογικό σύστημα προκαλεί ακόμη σύγχυση στους ελεγκτές και στους φορολογούμενους. Είναι γνωστό να θεσπίζονται συχνά διατάξεις που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, που διαχρονικά υφίστανται πολλές τροποποιήσεις, με αποτέλεσμα η παρακολούθησή τους να καθίσταται αδύνατη σε πολλές περιπτώσεις.

Ευελπιστώ και θεωρώ ότι σε αυτό το πνεύμα, αφενός οι υπάλληλοι των ελεγκτικών υπηρεσιών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, θα συνεχίσουν να επιτελούν το πάρα πολύ δύσκολο έργο τους, προσπαθώντας να βοηθήσουν με κάθε σύννομο τρόπο στη ταχύτερη διεκπεραίωση των φορολογικών ελέγχων που διενεργούνται και αφετέρου στη συνέχιση των προσπαθειών της ΑΑΔΕ για τον εκσυγχρονισμό της φορολογικής και τελωνειακής διοίκησης, στην παροχή ποιοτικών υπηρεσιών σε όλους τους Έλληνες φορολογούμενους, καθώς και στην ερμηνεία και εφαρμογή της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, η οποία άλλαξε ριζικά τα τελευταία χρόνια και η οποία χρήζει περαιτέρω βελτίωσης, με στόχο τη δημιουργία μιας «κυριολεκτικά» Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και ενός σύγχρονου φοροελεγκτικού μηχανισμού.

1.2. Συνεισφορά

Για τη συγγραφή της διπλωματικής μου εργασίας αντλήθηκαν πληροφορίες οι οποίες χρησιμοποιήθηκαν είτε αυτούσιες από φορολογικούς νόμους, εγκυκλίους και αποφάσεις της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, είτε «φιλτραρισμένες» οι οποίες προσαρμόστηκαν σύμφωνα με το ειδικό αντικείμενο του θέματος της διπλωματικής εργασίας (φορολογικός έλεγχος) και ακόμη, μέσα από συζητήσεις με υπαλλήλους της ΑΑΔΕ, που καθιστά τις πληροφορίες που καταγράφονται στη συνέχεια των επόμενων κεφαλαίων πιο έγκυρες.

Η συνεισφορά της διπλωματικής εργασίας ανακεφαλαιώνεται με τις παρακάτω πηγές πληροφοριών:

- Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ν.4389/2016
- Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) ν. 4172/2013
- Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) ν. 4174/2013
- Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) ν.4308/2014
- Μέτρα για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων ν.4337/2015
- Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) ν.2859/2000
- Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) ν.4093/2012
- Πρόληψη και καταστολή της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και άλλες διατάξεις
- Ν.1809/1988 περί φορολογικών ταμειακών μηχανών
- Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.) Π.Δ.1123/1980
- Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Κανονισμός (ΕΚ) αρ.1606/2002
- Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης Κανονισμός (ΕΚ) αρ.1606/2002
- Εγκύκλιες αποφάσεις ΑΑΔΕ
- Ηλεκτρονικές Σελίδες
- Ηλεκτρονικές βιβλιοθήκες φορολογικών νόμων (Νόμος, taxheaven.gr, κ.α.)

1.3. Οργάνωση κειμένου

ΔΙΑΧΩΡΙΣΜΟΣ - ΔΙΑΤΑΞΗ ΤΗΣ ΥΛΗΣ

Οργάνωση διπλωματικής εργασίας:

Η συγγραφή της διπλωματικής εργασίας αποτελείται από **12 ΚΕΦΑΛΑΙΑ**.

Πιο αναλυτικά η δομή της διπλωματικής εργασίας είναι η ακόλουθη και:

Περιλαμβάνει τα παρακάτω κεφάλαια:

Στο **2ο κεφάλαιο** γίνεται αναφορά στη σύσταση της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, στη διάρθρωση και στις αρμοδιότητες των υπηρεσιών, στους φορολογικούς ελέγχους που διενεργούνται από τις αρμόδιες ελεγκτικές αρχές, γίνεται ανάλυση του ορισμού του φορολογικού ελέγχου, γίνεται αναφορά για το αντικείμενο των φορολογικών ελέγχων, γίνεται ανάλυση στις εξουσίες και στα δικαιώματα της φορολογικής διοίκησης όσον αφορά την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων των φορολογουμένων, και τέλος γίνεται αναφορά στο ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Ελέγχου «ELENXIS» με αντίστοιχη σχηματική απεικόνιση της μεταφοράς της πληροφορίας δια μέσου των υποσυστημάτων του παραπάνω πληροφοριακού συστήματος.

Στο **3ο κεφάλαιο** γίνεται αναφορά στο πεδίο εφαρμογής και τις κατηγορίες οντοτήτων με βάση τις διατάξεις του ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π., αναλύονται τα οφέλη που προκύπτουν από την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων και γίνεται μια προσπάθεια σχηματικής απεικόνισης τακτικού ελέγχου των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από έναν ή περισσότερους νόμιμους ελεγκτές.

Στο **4ο κεφάλαιο** αναλύεται η έννοια και ο σκοπός της Λογιστικής, χρηματοοικονομικής λογιστικής και Διοικητικής λογιστικής, αναλύεται η έννοια της ελεγκτικής και τα είδη ελέγχων, εσωτερικού και εξωτερικού και αναλύεται η σχέση εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου.

Στο **5ο κεφάλαιο** γίνεται αναφορά στις διατάξεις του Κώδικα φορολογίας εισοδήματος, γίνεται ανάλυση των άρθρων που αφορά τα υποκείμενα του φόρου, τη φορολογική κατοικία, το αντικείμενο του φόρου εισοδήματος Φυσικών και Νομικών προσώπων, ορίζεται η έννοια του φορολογητέου κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα Φυσικών και Νομικών προσώπων, γίνεται αναφορά στη κλίμακα φορολόγησης των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα Φυσικών προσώπων και στο φορολογικό συντελεστή που επιβάλλεται στα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα στα νομικά πρόσωπα ή στις νομικές οντότητες του άρθρου 45.

Στο **6ο κεφάλαιο** καταγράφονται ορισμοί και έννοιες ενός φορολογικού ελέγχου, γίνεται αναφορά στο σκοπό και στόχο των φορολογικών ελέγχων, αναλύεται το φορολογικό και νομικό πλαίσιο των μερικών επιτόπιων ελέγχων και γίνεται ανάλυση του τρόπου επιλογής των υποθέσεων που ελέγχονται κατά προτεραιότητα, οι οποίες επιλέγονται με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου και στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης.

Στο **7ο κεφάλαιο** αναφέρονται οι εξουσίες και Δικαιώματα της Φορολογικής διοίκησης, γίνεται αναφορά στις διακρίσεις και τις μορφές ενός φορολογικού ελέγχου, για την πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία και την είσοδο του ελεγκτή στις εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης επιχείρησης, περιγράφεται σχηματικά η ροή της πληροφορίας δια μέσου του πληροφοριακού συστήματος ελέγχου ELENXIS και τέλος αναλύονται οι υποχρεώσεις του ελεγκτή.

Στο **8ο κεφάλαιο** γίνεται μια προσπάθεια καταγραφής των βημάτων και της διαδικασίας ενός φορολογικού ελέγχου απλογραφικών βιβλίων, ξεκινώντας με την έκδοση της εντολής ελέγχου, την προετοιμασία του ελέγχου και μέσα από τα στάδια του Τυπικού - Ουσιαστικού ελέγχου - απολογισμού του ελεγκτικού έργου, ολοκληρώνοντας τη διαδικασία με την έκδοση και κοινοποίηση των εκτελεστών τίτλων και εκθέσεων ελέγχου κατά φορολογία.

Στο **9ο κεφάλαιο** καταγράφονται τα στάδια της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου διπλογραφικών βιβλίων, ακόμη καταγράφεται η κατηγοριοποίηση του φορολογικού ελέγχου, η έναρξη του φορολογικού ελέγχου, η εφαρμογή της ΠΟΛ. 1124/18-06-2015 απόφασης για έλεγχο διπλογραφικών βιβλίων, η διαδικασία ελέγχου ταμείου και αξιογράφων, η αποτίμηση αποθεμάτων, η ποσοτική καταμέτρηση και ο έλεγχος κλειστής αποθήκης, η κατάστρωση των λογαριασμών και τα οικονομικά αποτελέσματα της ελεγχόμενης οντότητας,

η διαδικασία του σταδίου 28 § 1 και τέλος η διαδικασία του σταδίου 28 § 2 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., με τις αντίστοιχες ενέργειες και υποχρεώσεις στα ανωτέρω δύο (2) στάδια.

Στο **10ο κεφάλαιο** γίνεται ανάλυση στον τρόπο και τη διαδικασία ελέγχου του φόρου προστιθέμενης αξίας, καταγράφεται το στάδιο της ολοκλήρωσης του ελέγχου με την έκδοση των εκθέσεων ελέγχου κατά φορολογία και την έκδοση των εκτελεστών τίτλων και γίνεται αναφορά στην Ολοκλήρωση του ελέγχου και τη Τεκμηρίωση των επικοινωνιών.

Στο **11ο κεφάλαιο** γίνεται μια προσπάθεια καταγραφής ενδεικτικών προστίμων με αναλυτικές περιγραφές των διατάξεων, των πιο συνηθέστερων κατά τη διαδικασία ενός φορολογικού ελέγχου, σύμφωνα με τα άρθρα που αναφέρονται στο ΔΕΚΑΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ».

Στο **12ο κεφάλαιο** γίνεται αναφορά στις μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης σύμφωνα με τα άρθρα 27 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. & 28 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε. αντίστοιχα, γίνεται μια συνοπτική παρουσίαση στις τεχνικές ελέγχου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, αναλύεται η έννοια των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, γίνεται αναφορά στο στόχο εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών, τη παρουσίαση του νομοθετικού πλαισίου και την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών με βάση την ελεγχόμενη οντότητα και τέλος γίνεται αναφορά στο νομοθετικό πλαίσιο και σχετικές αποφάσεις έμμεσων μεθόδων.

Η διπλωματική εργασία ολοκληρώνεται στο τέλος του 12ου κεφαλαίου με την παράθεση παραδειγμάτων, καταστάσεων ελεγκτικών επαληθεύσεων, καθώς και εγγράφων της διαδικασίας ενός φορολογικού ελέγχου.

2. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

2.2. Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

Νόμος 4389/2016 «Επείγουσες διατάξεις για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων και άλλες διατάξεις, έτσι όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του ν. 4756/2020 και ισχύει».

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του παραπάνω νόμου, προβλέπεται η σύσταση Ανεξάρτητης Διοικητικής Αρχής με την επωνυμία Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.),

2.3. Αποστολή και αρμοδιότητες

Αποστολή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων είναι ο προσδιορισμός, η βεβαίωση και η είσπραξη των φορολογικών, τελωνειακών και λοιπών δημοσίων εσόδων, που άπτονται του πεδίου των αρμοδιοτήτων της.

Η Αρχή έχει τις ακόλουθες αρμοδιότητες:

- Την παρακολούθηση και τον έλεγχο της πορείας της βεβαίωσης και της είσπραξης των δημοσίων εσόδων και της εφαρμογής της κείμενης νομοθεσίας για την είσπραξή τους.
- Τη λήψη και την εφαρμογή των αναγκαίων μέτρων για την αποτελεσματική και αποδοτική λειτουργία των φορολογικών, τελωνειακών και λοιπών υπηρεσιών της, στους τομείς της καταπολέμησης της φοροδιαφυγής, του λαθρεμπορίου, της φορολογικής απάτης και της παραοικονομίας, της εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, της βεβαίωσης και είσπραξης και της βελτίωσης της εισπραξιμότητας των δημοσίων εσόδων.
- Την έκδοση κανονιστικών αποφάσεων, εγκυκλίων, οδηγιών και λοιπών διοικητικών εγγράφων, που αφορούν εν γένει στην ερμηνεία και στην εφαρμογή των διατάξεων της φορολογικής, τελωνειακής και λοιπής νομοθεσίας, η οποία σχετίζεται με τους τομείς αρμοδιοτήτάς της.
- Την έκδοση κανονιστικών αποφάσεων, εγκυκλίων, οδηγιών, ατομικών διοικητικών πράξεων και λοιπών διοικητικών εγγράφων, που αφορούν σε θέματα οργάνωσης υπηρεσιών και διαχείρισης των πάσης φύσεως πόρων της.

- Τη λήψη και την εφαρμογή των αναγκαίων μέτρων για την προστασία της δημόσιας υγείας, του περιβάλλοντος και των συμφερόντων των καταναλωτών, καθώς και για τη συμβολή στην υγιή λειτουργία της αγοράς, στην ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας και καινοτομίας της χημικής βιομηχανίας και την παροχή σχετικής επιστημονικής υποστήριξης σε δικαστικές, αστυνομικές και λοιπές κρατικές Αρχές και υπηρεσίες.
- Το στρατηγικό και επιχειρησιακό σχεδιασμό των δράσεων όλων των υπηρεσιών της και την κατάρτιση στοχοθεσίας και δεικτών απόδοσης.
- Την κατάρτιση των επιμέρους επιχειρησιακών σχεδίων φορολογικών, τελωνειακών και λοιπών ελέγχων αρμοδιότητάς της και τον προγραμματισμό ελέγχων για τη διαπίστωση της εφαρμογής της φορολογικής, τελωνειακής και λοιπής νομοθεσίας αρμοδιότητάς της. Επίσης, την αξιολόγηση και την ιεράρχηση των αιτημάτων ελέγχου που υποβάλλονται από άλλους φορείς.
- Τον εντοπισμό φαινομένων φοροδιαφυγής, λαθρεμπορίου, φορολογικής απάτης, παραεμπορίου και παραοικονομίας και τον καταλογισμό της διαφεύγουσας φορολογητέας ύλης.

Τέλος :

- Την παροχή και υποστήριξη ηλεκτρονικών υπηρεσιών προς τον πολίτη, τις επιχειρήσεις, τους φορείς του δημόσιου τομέα για τη διευκόλυνση των συναλλαγών, τη μείωση της γραφειοκρατίας, την απλούστευση των διαδικασιών και την επίτευξη φορολογικής δικαιοσύνης και διαφάνειας και
- Τον καθορισμό της τεχνολογικής στρατηγικής της, ως προς το σχεδιασμό και την ανάπτυξη εφαρμογών και των υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 ορίζεται ότι η Ανεξάρτητη Διοικητική Αρχή με την επωνυμία Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α. Α.Δ. Ε.) απολαύει λειτουργικής ανεξαρτησίας, διοικητικής και οικονομικής αυτοτέλειας και δεν υπόκειται σε έλεγχο ή εποπτεία από κυβερνητικά όργανα, κρατικούς φορείς ή άλλες διοικητικές αρχές, ενώ υπόκειται σε κοινοβουλευτικό έλεγχο κατά τα γενικώς ισχύοντα στις Ανεξάρτητες Αρχές.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 ορίζεται η έδρα της Αρχής στην Αθήνα. Επίσης προβλέπεται ότι οι Ειδικές Αποκεντρωμένες και Περιφερειακές Υπηρεσίες της Αρχής μπορεί να συστήνονται και να λειτουργούν και εκτός της έδρας αυτής.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 προβλέπεται η κατάργηση της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, καθώς και η θέση του Γενικού Γραμματέα που προΐσταται αυτής, από την έναρξη λειτουργίας της Αρχής.

Με τις διατάξεις του άρθρου 7 καθορίζονται ως όργανα διοίκησης της Αρχής το Συμβούλιο Διοίκησης και ο Διοικητής (*Αιτιολογική έκθεση ν. 4389/2016*).

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 προβλέπεται η συγκρότηση του Συμβουλίου Διοίκησης, το οποίο θα είναι πενταμελές, αποτελούμενο από τον Πρόεδρο και τέσσερα ακόμη (4) τακτικά μέλη, τα οποία δεν είναι πλήρους και αποκλειστικής απασχόλησης. Στις συνεδριάσεις του Συμβουλίου συμμετέχει ο Διοικητής της Αρχής ως εκ της ιδιότητάς του, χωρίς δικαίωμα ψήφου.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 ρυθμίζονται ζητήματα της θητείας των μελών του Συμβουλίου Διοίκησης, και ειδικότερα για την πρώτη συγκρότηση αυτού, με τρόπο ώστε να διασφαλισθεί η συνεχής και απρόσκοπτη λειτουργία της Αρχής.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 προβλέπεται ότι για τα πρώτα πέντε έτη λειτουργίας της Αρχής, στο Συμβούλιο Διοίκησης θα παρέχει εξειδικευμένες συμβουλευτικές υπηρεσίες, σε ζητήματα βέλτιστων διεθνών πρακτικών, εμπειρογνώμονας με εμπειρία σε ζητήματα φορολογικής διοίκησης που έχει αποκτηθεί στο εξωτερικό, έτσι ώστε να καταστεί δυνατή η άμεση πρόσβαση και αξιοποίηση καλών πρακτικών φορολογικής διοίκησης ξένων κρατών, απαραίτητη τουλάχιστον για τα πρώτα έτη λειτουργίας της Αρχής.

Με τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 ρυθμίζονται οι υποχρεώσεις των μελών του Συμβουλίου Διοίκησης, προκειμένου να υπηρετήσουν με συνέπεια τους σκοπούς της Αρχής και με τις διατάξεις της παραγράφου 6 ορίζονται οι αποδοχές του Προέδρου, των μελών του Συμβουλίου Διοίκησης και του Εμπειρογνώμονα, λαμβανομένου υπόψη του ότι δεν είναι πλήρους και αποκλειστικής απασχόλησης

Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 ορίζονται τα τυπικά προσόντα του Προέδρου και των μελών του Συμβουλίου Διοίκησης, ώστε να επιλέγονται πρόσωπα εγνωσμένου κύρους, υψηλής επιστημονικής συγκρότησης και επαγγελματικής εμπειρίας σε τομείς που έχουν σχέση με τις αρμοδιότητες της Αρχής.

Με τις διατάξεις των παραγράφων 8 έως 11 γίνεται μνεία των περιπτώσεων που συνιστούν κώλυμα διορισμού για τον Πρόεδρο και τα μέλη του Συμβουλίου Διοίκησης καθώς και για τον Εμπειρογνώμονα,

σε συνάρτηση με τη θεσπιζόμενη στην προτεινόμενη διάταξη του άρθρου 4 προσωπική και λειτουργική ανεξαρτησία τους, και επίσης θεσπίζονται ασυμβίβαστα που απορρέουν από την ανεξαρτησία της Αρχής έναντι άλλων κρατικών φορέων. Επιπλέον, σε περίπτωση αντικατάστασης του Προέδρου ή μέλους του Συμβουλίου Διοίκησης καθιερώνεται κώλυμα λόγω συγγένειας, παρέχοντας με αυτό τον τρόπο εγγυήσεις για τη σωστή λειτουργία και την αμερόληπτη κρίση του Συμβουλίου Διοίκησης.

2.4. Αρμοδιότητες του Διοικητή

Στην παράγραφο 1 του άρθρου 14 ορίζεται ότι ο Διοικητής ασκεί όλες τις αρμοδιότητες της Αρχής που προβλέπονται στον παρόν προτεινόμενο σχέδιο νόμου ή σε άλλες διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας, πλην αυτών που ρητώς ορίζεται ότι ασκούνται από το Συμβούλιο Διοίκησης. Στις παραγράφους 2 έως 4 γίνεται ενδεικτική απαρίθμηση των αρμοδιοτήτων αυτών και παρέχονται οι αναγκαίες νομοθετικές εξουσιοδοτήσεις στον Διοικητή για την έκδοση των σχετικών με την άσκηση των αρμοδιοτήτων του κανονιστικών πράξεων, προκειμένου να λειτουργήσει ευέλικτα και αποτελεσματικά η Αρχή, ενώ στην παράγραφο 5 ορίζεται ότι ο Διοικητής ασκεί και κάθε άλλη υφιστάμενη κατά την έναρξη ισχύος της Αρχής αρμοδιότητα του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

2.5. Οργανικές μονάδες και αρμοδιότητες

Η Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) αποτελείται από τις παρακάτω Υπηρεσίες:

Οργανικές μονάδες Α.Α.Δ.Ε.
1. Υπηρεσίες που υπάγονται απευθείας στον Διοικητή
2. Γραφείο Διοικητή
3. Διεύθυνση Στρατηγικού Σχεδιασμού
4. Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (Δ.Ο.Σ.)
5. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης
6. Φορολογική και Τελωνειακή Ακαδημία
7. Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) [(Ειδική Αποκεντρωμένη Υπηρεσία)]
8. Διεύθυνση Εσωτερικών Υποθέσεων (Δ.ΕΣ.ΥΠ.) [(Αποκεντρωμένη Υπηρεσία)]
9. Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου (Ειδική Αποκεντρωμένη Υπηρεσία)

10. Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών – ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. (Ειδική Αποκεντρωμένη Υπηρεσία), η οποία εποπτεύει τις Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.
12. Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Υ.Ε.Δ.Δ.Ε
13. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
14. Αυτοτελές Γραφείο Ασφάλειας
15. Γενικές Διευθύνσεις
16. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης και Ανθρώπινου Δυναμικού
17. Γενική Διεύθυνση Οικονομικών Υπηρεσιών (Γ.Δ.Ο.Υ.)
18. Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.)
19. Γενική Διεύθυνση Τελωνείων και Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης (Γ.Δ.Τ. και Ε.Φ.Κ.)
20. Γενική Διεύθυνση Γενικού Χημείου του Κράτους (Γ.Δ.Γ.Χ.Κ.)

Πίνακας Νο 1 : Οργανικές μονάδες Α.Α.Δ.Ε.

Στην Α.Α.Δ.Ε. λειτουργούν, επίσης, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις:

1. Ειδικό Νομικό Γραφείο Δημοσίων Εσόδων (Ε.Ν.Γ.Δ.Ε.)
2. Γραφεία Υπηρεσιακών Συμβουλίων
3. Γραφείο Ανώτατου Χημικού Συμβουλίου (Α.Χ.Σ.)
4. Γραφείο Ανώτατης Επιτροπής Τελωνειακών Αμφισβητήσεων (Α.Ε.Τ.Α.)
5. «Ειδικό Ταμείο Ελέγχου Παραγωγής και Ποιότητας Αλκοόλης Αλκοολούχων Ποτών (Ε.Τ.Ε.Π.Π.Α.Α.)».

Πίνακας Νο 2 : Οργανικές μονάδες Α.Α.Δ.Ε.

2.6. Υπηρεσίες που υπάγονται απευθείας στον Διοικητή

1. Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (Δ.Ο.Σ.)

1.1. Εξέταση και αντιμετώπιση αιτημάτων έκδοσης Πιστοποιητικών Φορολογικής Κατοικίας (Π.Φ.Κ.) και κατά περίπτωση προώθηση σχετιζόμενων φορολογικών στοιχείων – πληροφοριών περί φορολογητέας ύλης προς τις αρμόδιες ελεγκτικές αρχές.

1.2. Διαχείριση αιτημάτων επιστροφής παρακρατούμενου φόρου αλλοδαπών δικαιούχων.

1.3. Διαχείριση αιτημάτων διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού.

1.4. Διαχείριση εισερχόμενων αιτημάτων διοικητικής συνδρομής (προς Ελλάδα).

1.5. Διαχείριση εξερχόμενων αιτημάτων διοικητικής συνδρομής (προς αλλοδαπή).

2. Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

2.1. Εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής.

3. Υπηρεσία Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Αττικής

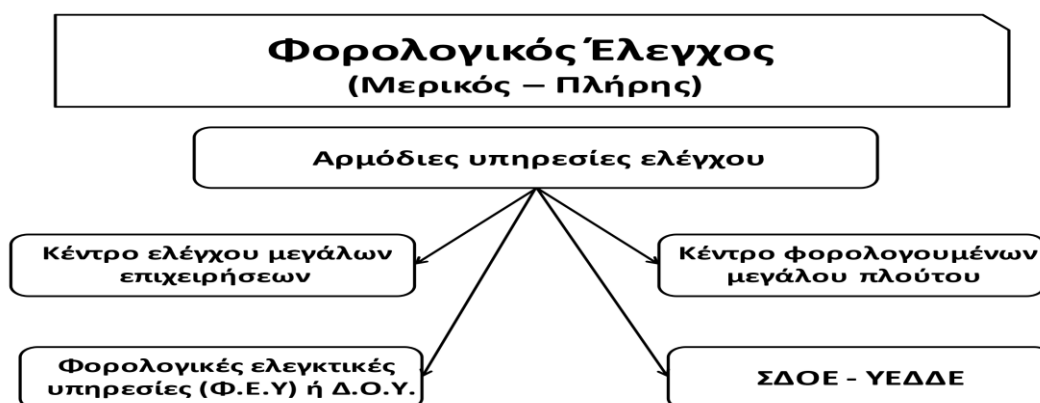
3.1. Έρευνα ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Όσον αφορά τις αρμοδιότητες των οργάνων των παραπάνω υπηρεσιών, στην παράγραφο 6 του άρθρου 14 στα πλαίσια της ανάγκης μείωσης των υπογραφών για τη ταχύτερη διεκπεραίωση των διοικητικών πράξεων, με στόχο να δοθεί ευελιξία στη φορολογική διοίκηση στην άσκηση των αρμοδιοτήτων της προκειμένου να επιτευχθεί η αποτελεσματικότερη λειτουργία της, προβλέπεται η δυνατότητα του Διοικητή, με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, να μεταβιβάζει στους Προϊσταμένους όλων των οργανικών μονάδων της Αρχής, τις αναγκαίες αρμοδιότητες ή να τους εξουσιοδοτεί να υπογράφουν πράξεις ή έγγραφα προκειμένου αυτοί να ανταποκριθούν στους στόχους που τους τίθενται.

Επίσης, προβλέπεται η δυνατότητα του Διοικητή, με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, να μεταβιβάζει αρμοδιότητες, να αναθέτει καθήκοντα ή να εξουσιοδοτεί, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 4 του ν. 4174/2013 (Α' 170) και της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ν. 356/1974 (Α' 90), οι οποίες ισχύουν και για την Αρχή και τον Διοικητή αυτής, καθώς και η δυνατότητα για περαιτέρω εξουσιοδότηση υπογραφής από τα όργανα στα οποία μεταβιβάζεται η αρμοδιότητα ή τα οποία εξουσιοδοτούνται από τον Διοικητή, σε ιεραρχικά υφιστάμενα όργανα αυτών, στις περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται από τις αποφάσεις του Διοικητή, που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση των προαναφερθεισών διατάξεων. Ταυτόχρονα, ρυθμίζεται και ο τρόπος που θα υπογράφουν τα όργανα, στα οποία παρέχεται η περαιτέρω εξουσιοδότηση. Επιπλέον, προβλέπεται η δυνατότητα του Διοικητή να τροποποιεί εν όλω ή εν μέρει τις ισχύουσες αποφάσεις μεταβίβασης αρμοδιοτήτων, ανάθεσης καθηκόντων ή εξουσιοδότησης υπογραφής, ανεξαρτήτως αλλαγής του προσώπου που τις εξέδωσε, καθώς και αυτών που έχουν εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Όραμα¹ της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων είναι να θεμελιώσει σχέση εμπιστοσύνης με τους πολίτες και να εξελιχθεί σε έναν πρότυπο Οργανισμό διασφάλισης των δημοσίων εσόδων της χώρας.

Αποστολή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων είναι να διασφαλίσει τα δημόσια έσοδα, ενισχύοντας τη φορολογική συμμόρφωση και καταπολεμώντας φαινόμενα φοροδιαφυγής και λαθρεμπορίου, παρέχοντας ταυτόχρονα υψηλής ποιότητας υπηρεσίες προς τους πολίτες και τις επιχειρήσεις.



Εικόνα 1: Φορολογικός έλεγχος - Αρμόδιες υπηρεσίες ελέγχου

¹ <https://www.aade.gr/sites/default/files/2019-04>

3. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

3.1. ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ - ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ (ν. 4308/2014)

3.2. Κατηγορίες οντοτήτων - Ισχύς από 1.1.2015

Σχηματική απεικόνιση - Κατηγορίες οντοτήτων

Κατηγορίες οντοτήτων	Κατάταξη με βάση το μέγεθος		
	Σύνολο ενεργητικού (ευρώ)	Κύκλος εργασιών (καθαρός) (ευρώ)	Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου
1. Πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 (Ε.Ε., Ο.Ε., ατομική κ.λπ.)	-	≤ 1.500.000,00	-
2. Πολύ μικρές οντότητες	≤ 350.000,00	≤ 700.000,00	≤ 10
3. Μικρές οντότητες	≤ 4.000.000,00	≤ 8.000.000,00	≤ 50
4. Μεσαίες οντότητες	≤ 20.000.000,00	≤ 40.000.000,00	≤ 250
5. Μεγάλες οντότητες	> 20.000.000,00	> 40.000.000,00	> 250

Πίνακας Νο 3 : Κατηγορίες οντοτήτων

3.3. Τα οφέλη που προκύπτουν από την εφαρμογή των Ε.Λ.Π

(Αιτιολογική έκθεση "Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και συναφείς ρυθμίσεις")

- Έγινε πλήρης ενσωμάτωση του λογιστικού σκέλους της Οδηγίας 34/2013/ΕΕ
- Ευθυγράμμιση εθνικού λογιστικού πλαισίου με τις διεθνείς λογιστικές πρακτικές
- Αποσύνδεση οικονομικών καταστάσεων από τη φορολογική νομοθεσία ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π.
(ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β.ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ)
- Έγινε σημαντική προσπάθεια καταπολέμησης της λογιστικής πολυνομίας
- Έγινε περαιτέρω απλοποίηση του ν. 4093/2012 Κ.Φ.Α.Σ.
- Ενοποίηση, συμπλήρωση και εκσυγχρονισμός των λογιστικών κανόνων

- Γενική εφαρμογή από όλες τις οντότητες. Έχει ληφθεί υπόψη η αρχή «Προτεραιότητα στις μικρές επιχειρήσεις» της ΕΕ για μείωση διοικητικού κόστους
- Υπηρετεί την ανάγκη για διαφάνεια, αξιοπιστία και συγκρισιμότητα της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης
- Μείωση κόστους ενδοομιλικής πληροφόρησης

3.4. Πεδίο εφαρμογής

- Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ΑΕ, ΕΠΕ, ΕΕ κατά μετοχές και ΙΚΕ.
- Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ΟΕ ή ΕΕ, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι ΑΕ, ΕΠΕ, ΕΕ κατά μετοχές ή ΙΚΕ.
- Η ΟΕ, ΕΕ, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.
- Κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το Δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του Δημοσίου, όταν δεν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του ν.4270/2014.

3.5. Τακτικός έλεγχος χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Άρθρο 2 - Υποπαραγράφου Α1 του ν. 4336/2015

1. Ι) Υπόκεινται σε τακτικό έλεγχο από έναν ή περισσότερους νόμιμους ελεγκτές ή ελεγκτικά γραφεία του ν. 3693/2008 (Α'174), σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 της παρούσας υποπαραγράφου:

α) Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων των περιπτώσεων α' και β' της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α' 251), όταν βάσει των κριτηρίων μεγέθους του άρθρου 2 του ίδιου νόμου χαρακτηρίζονται ως μεσαίες και μεγάλες οντότητες.

β) Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου ανεξαρτήτως μεγέθους, όταν οι οντότητες αυτές χαρακτηρίζονται ως δημοσίου ενδιαφέροντος (συμφέροντος), κατά την έννοια του ορισμού του Παραρτήματος Α' του ν. 4308/2014.

γ) Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσουν οι όμιλοι οι οποίοι βάσει της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 4308/2014 χαρακτηρίζονται ως «μεγάλου».

δ) Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσουν οι όμιλοι ανεξαρτήτως μεγέθους, όταν οι όμιλοι αυτοί χαρακτηρίζονται ως δημοσίου ενδιαφέροντος (συμφέροντος), κατά την έννοια του ορισμού του Παραρτήματος Α' του ν. 4308/2014.

Π) Εξακολουθούν να ισχύουν διατάξεις ειδικής νομοθεσίας που υπαγάγουν σε έλεγχο από νόμιμο ελεγκτή ειδικές κατηγορίες οντοτήτων.

Οντότητα κατά τη χρήση 2020	Υπαγωγή σε έλεγχο από ορκωτούς ελεγκτές - λογιστές
Πολύ μικρή	Όχι
Μικρή (άρθρο 2 ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π., με απόφαση ΓΣ)	Όχι (Ναι - Προαιρετικός τακτικός έλεγχος)
Μεσαία	Ναι
Μεγάλη	Ναι
Οντότητες δημοσίου συμφέροντος	Ναι
Όμιλοι βάσει της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 4308/2014 χαρακτηρίζονται ως «μεγάλοι»	Ναι

Πίνακας Νο 4 : Έλεγχος χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Σε τακτικό έλεγχο από έναν ή περισσότερους νόμιμους ελεγκτές εντάσσονται και οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσουν οι όμιλοι οι οποίοι βάσει της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 4308/2014 χαρακτηρίζονται ως «μεγάλοι».

Όμιλοι	Υπαγωγή σε έλεγχο από ορκωτούς ελεγκτές - λογιστές
Μικροί όμιλοι	Προαιρετικά
Μεσαίοι όμιλοι	Προαιρετικά
Μεγάλοι όμιλοι	Ναι

Πίνακας Νο 5 : Έλεγχος χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Η ένταξη ή αλλαγή κατηγορίας μεγέθους γίνεται όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει για δύο συνεχόμενες χρήσεις τα όρια μεγέθους που παρουσιάζονται συνοπτικά στον παραπάνω πίνακα.

4. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

4.1. ΕΝΝΟΙΑ – ΣΚΟΠΟΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

4.2. Λογιστική

Λογιστική (<https://el.Wikipedia.org/wiki/>) είναι η επιστήμη που εντοπίζει, καταχωρεί, επεξεργάζεται και παρουσιάζει τα οικονομικά γεγονότα οικονομικών μονάδων και στη συνέχεια συντάσσει σχετικές οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, ανάλογα με το μέγεθος της οικονομικής οντότητας (*άρθρο 16. Ορισμός των χρηματοοικονομικών καταστάσεων – ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π.*), ώστε τα ενδιαφερόμενα μέρη ("*stakeholders*") να είναι σε θέση να λαμβάνουν, κατά το δυνατόν ορθολογικές, οικονομικές αποφάσεις.

Αντικείμενο της λογιστικής είναι η τήρηση λογαριασμών μέσω των οποίων αντικατοπτρίζεται ο λογισμός, δηλαδή η καταγραφή - αποτύπωση, λογιστικών γεγονότων.

Η Λογιστική συνιστά επίσης ένα σύστημα καταγραφής και ελέγχου της κερδοφορίας οικονομικών δραστηριοτήτων. Με τη λογιστική γίνεται συστηματική καταγραφή της χρηματικής αξίας υλικών ή άυλων αγαθών όπως επίσης και δραστηριοτήτων που διαφοροποιούν τη χρηματική αξία υλικών ή άυλων αντικειμένων.

Με τη λογιστική, ως μαθηματικό σύστημα οικονομικού κορμού, οικονομικές δραστηριότητες, χρηματικές πράξεις ή συναλλαγές, προσδιορίζονται και καταγράφονται συστηματικά και μεθοδικά έτσι ώστε να είναι εφικτός ο μελλοντικός έλεγχος. Το σύστημα αυτό χρησιμοποιείται για την καταγραφή και τον έλεγχο οικονομικών πράξεων ιδιωτικού ή και δημοσίου φορέα.

Το γεγονός ότι με τη λογιστική καταγράφονται και λαμβάνουν χρηματική αξία, μεθοδικά, όλες οι οικονομικές δραστηριότητες ιστορικά, από την παραγωγή στην κατανάλωση, κάνει εφικτή τη δυνατότητα ο άνθρωπος να προσδώσει με σαφήνεια χρηματική αξία σε όλα τα αγαθά, αναγνωρίζοντας καθ'αυτό τον τρόπο, το κόστος κάθε ύλης, ακόμα και το κόστος του ανθρώπινου δυναμικού.

Είναι μια μορφή οικονομικού λογαριασμού που έχει αντικείμενο την εγγραφή των πλευρών της αναπαραγωγής που εκφράζονται σε χρηματική μορφή και τις διάφορες πράξεις που δημιουργούν κίνηση υλικών και χρηματικών μέσων. Οι μέθοδοι και η τεχνική της Λογιστικής σημείωσαν στους αιώνες μια συνεχή βελτίωση.

Η λογιστική ως συγγενής κλάδος της μαθηματικής επιστήμης, βασίζεται σε ένα σύστημα κατάταξης, δηλαδή ανάλογα με τον τύπο της συναλλαγής π.χ. παραγωγής, ανταλλαγής ή κατανάλωσης, δια της ακολουθούμενης στη συνέχεια ανάλυσης και σύνθεσης αυτών επιτυγχάνεται ο ακριβής προσδιορισμός της οικονομικής πραγματικότητας και της πορείας μιας συγκεκριμένης οικονομικής δραστηριότητας.

Με την εξέλιξη των οικονομικών σχέσεων που συνεχώς γίνονται πιο περίπλοκοι και η λογιστική συνεχώς τελειοποιείται. Κύρια μέθοδος σήμερα της λογιστικής είναι η διπλογραφική σε αντίθεση της απλογραφικής που ακολουθούταν παλαιότερα

(**άρθρο 3** - Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία, ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π.).

Η διπλογραφική μέθοδος (διπλογραφικό λογιστικό σύστημα) δεν περιορίζεται μόνο στην απλή καταγραφή - καταχώρηση αλλά και στη συστηματική παρακολούθηση δια δεύτερου λογαριασμού όπου και κατοπτρίζεται ο αντίκτυπος που έχει ο πρώτος στη θέση της οικονομικής δραστηριότητας ακόμα και σε συγκεκριμένο χρόνο.

Η Λογιστική συστηματικά καταγράφει και ποσοτικοποιεί όλα τα μεγέθη μίας επιχείρησης ή επιχειρηματικής μονάδας σε χρηματικές μονάδες. Η λογιστική επιστήμη χωρίζεται σε διάφορες κατηγορίες ανάλογα με το σκοπό και τις πληροφοριακές ανάγκες ποιων ομάδων ενδιαφερομένων εξυπηρετεί.

Μια πρώτη διάκριση γίνεται σε:

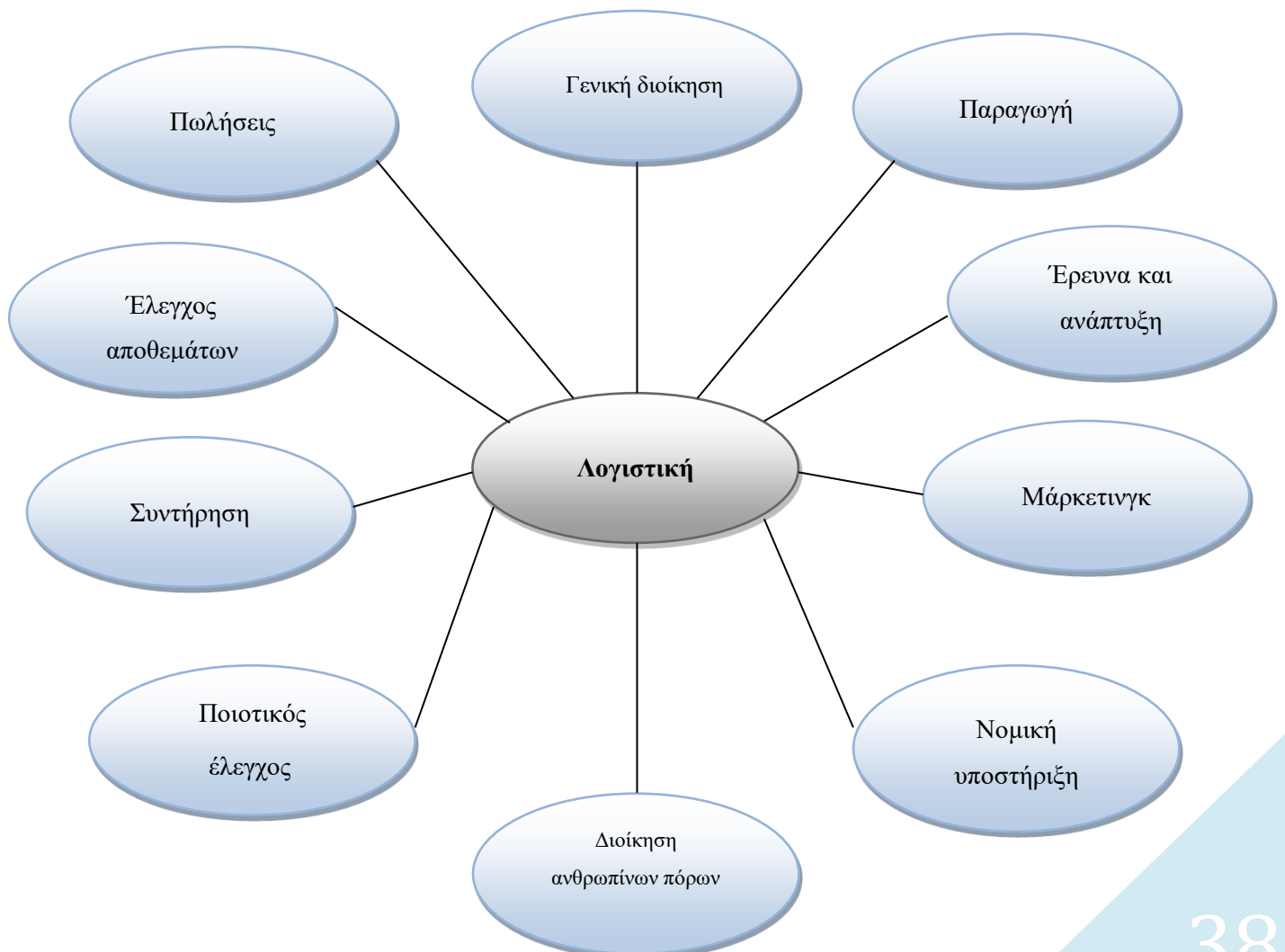
- **Χρηματοοικονομική Λογιστική**
- **Διοικητική Λογιστική**

Η πρώτη αυτή γενική διάκριση γίνεται με βασικό κριτήριο την εσωστρέφεια ή την εξωστρέφεια των πληροφοριών.

Ενώ όσον αφορά την τεχνική πλευρά της η λογιστική διακρίνεται για τη μοναδικότητα της και την ιδιαίτερη φύση της, ενισχυόμενοι από ένα θεσμικό/ νομικό πλαίσιο το οποίο συνήθως η ίδια υποδεικνύει, από την πλευρά της επιστήμης επιδιώκει την ένταξή της σε ένα συνεχές (continuum). Η επιστημονική ισχύς της λογιστικής βασίζεται κυρίως στον κεντρικό ρόλο της (βλ. Σχήμα 1) ως ενός πληροφοριακού συστήματος που αποτελεί την καρδιά ενός Οργανισμού και συγχρόνως τον απεικονίζει διαμέσου ενός ιδιότυπου συστήματος προσομοίωσης. με την έννοια αυτή, οι ασχολούμενοι με τη λογιστική είναι οι πρώτοι που εφάρμοσαν πληροφοριακά συστήματα διοίκησης (Management Information Systems- MIS) χωρίς να γνωρίζουν ότι έχουν εισαγάγει ένα νέο κλάδο στη διοίκηση, η αξία του οποίου φάνηκε αργότερα, με τη διάδοση των ηλεκτρονικών υπολογιστών. (Θεοφάνης Καραγιώργος – Χρηματοοικονομική Λογιστική 2002, σελίδα 15).

Σχήμα 1

Ο κεντρικός ρόλος της λογιστικής στο σύνολο των δραστηριοτήτων που χαρακτηρίζουν μία βιομηχανική επιχείρηση



Η θέση που κατέχει λογιστική στην επιστήμη της διοίκησης επιχειρήσεων του οργανισμού είναι όμοια με τη θέση που κατέχει η ανατομία/ φυσιολογία στην επιστήμη της Ιατρικής, δηλαδή αποτελεί την απεικόνιση της δομής και της λειτουργίας της επιχείρησης ή του οργανισμού, ενώ ταυτόχρονα λειτουργεί ως βάση γνώσης (Knowledge Base) για την υποστήριξη των διαδικασιών ανάπτυξης της.

Η λογιστική βρίσκεται σε μία διαλεκτική σχέση με την επιχειρησιακή έρευνα και τη διοίκηση έργων, σε μία προσπάθεια παραγωγής μεθόδων και τεχνικών οι οποίες συνδυάζουν την πρακτική χρησιμότητα με τη μαθηματική ακρίβεια.

4.3. Χρηματοοικονομική Λογιστική (Financial accounting)

Χρηματοοικονομική λογιστική είναι η λογιστική που ασχολείται με τον εντοπισμό, την καταχώρηση, την επεξεργασία και τη μέτρηση των οικονομικών γεγονότων μιας επιχείρησης.

Η χρηματοοικονομική λογιστική ασχολείται επίσης με τη σύνταξη και παρουσίαση σχετικών ειδικών εκθέσεων, ώστε οι διάφοροι ενδιαφερόμενοι (μέτοχοι, επενδυτές, πιστωτές, διοίκηση, πελάτες, προμηθευτές κ.λπ.) να είναι σε θέση να λαμβάνουν κατά το δυνατόν ορθολογικές οικονομικές αποφάσεις.

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται αναφέρονται, κυρίως: στη χρηματοοικονομική κατάσταση (Ισολογισμός) και στα αποτελέσματα των δράσεων της επιχείρησης (Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης (ΚΑΧ)).

Η χρηματοοικονομική λογιστική ασχολείται με την παροχή πληροφοριών σε όλους τους ενδιαφερόμενους για τα αποτελέσματα που επέτυχε μία επιχείρηση σε μία περίοδο ή χρήση (συνήθως ένα έτος -στις εισηγμένες επιχειρήσεις οι περίοδοι είναι και τρίμηνο, εξάμηνο και ενιάμηνο). Οι ενδιαφερόμενοι μπορεί να είναι επενδυτές, μέτοχοι, πιστωτές (π.χ. τράπεζες, προμηθευτές), καταναλωτές, εργαζόμενοι και το κοινό.

Ήτοι, **η Χρηματοοικονομική Λογιστική** εξυπηρετεί τις πληροφοριακές ανάγκες των τρίτων, έξω από την επιχείρηση, ενώ η Διοικητική τις πληροφοριακές ανάγκες μέσα στην επιχείρηση.

Στον ευρύτερο κλάδο της Διοικητικής Λογιστικής υπάγεται και η Λογιστική Κόστους.

4.4. Διοικητική λογιστική

Η Διοικητική Λογιστική είναι ο κλάδος της λογιστικής που περιλαμβάνει τον προσδιορισμό, τη συγκέντρωση, την ανάλυση, την προετοιμασία και την παρουσίαση δεδομένων χρηματοοικονομικού ή μη χαρακτήρα, ώστε να χρησιμοποιηθούν από τη διοίκηση μιας οικονομικής μονάδας για το σχεδιασμό, την αξιολόγηση και τον έλεγχο εντός των ορίων αυτής της μονάδας, ώστε να εξασφαλισθεί η κατάλληλη και ορθολογική χρήση των διαθέσιμων πόρων.

Η πληροφορία που επεξεργάζεται η Διοικητική Λογιστική χρησιμοποιείται για την υποστήριξη των διοικητικών λειτουργιών, οι οποίες συνοπτικά μπορούν να αναφερθούν ως εξής:

- λήψη αποφάσεων
- προγραμματισμός
- διοίκηση καθημερινής λειτουργίας και
- έλεγχος

Κατά συνέπεια και συνοψίζοντας τα παραπάνω, Διοικητική λογιστική είναι ο κλάδος της λογιστικής που πληροφορεί φυσικά και νομικά πρόσωπα εντός της επιχείρησης.

Σχηματική απεικόνιση τήρησης λογιστικού συστήματος

Τήρηση λογιστικού συστήματος – Βιβλίων			
Τήρηση βιβλίων	Τήρηση λογιστικού Συστήματος	Εφαρμογή σχεδίου λογαριασμών	Σύνταξη Ισολογισμού
Βιβλίο εσόδων – εξόδων	Απλογραφικό λογιστικό σύστημα (Απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα)	Όχι	Όχι
- Ημερολόγιο - Αναλυτικό καθολικό - Ισοζύγιο λογαριασμών - Σύστημα συγκέντρωσης χρεώσεων- πιστώσεων - Ισοζύγιο	Διπλογραφικό λογιστικό σύστημα (Πλήρη λογιστικά πρότυπα)	Παράρτημα Γ' – Σχέδιο λογαριασμών ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π.	Ναι

Πίνακας Ν° 6 : Τήρηση λογιστικού συστήματος

Άρθρο 16 - Ορισμός των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π.)

(παράγραφος 2) Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις αποτελούν ενιαίο σύνολο και παρουσιάζουν εύλογα (εύλογη παρουσίαση), τα αναγνωριζόμενα περιουσιακά στοιχεία (στοιχεία του ενεργητικού), τις υποχρεώσεις, την καθαρή θέση, τα στοιχεία εσόδων, εξόδων, κερδών και ζημιών, καθώς και τις χρηματοροές της εκάστοτε περιόδου, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

Σχηματική απεικόνιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων

ΜΕΓΑΛΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΜΕΣΑΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ - άρθρο 1 παρ. 2 εδάφιο γ' του 4308/2014 Ε.Λ.Π.
1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2 (ή εναλλακτικά υπ.Β5)	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2 (ή εναλλακτικά υπ.Β5 ή και τίποτα από τα ανωτέρω)
2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων υπ. Β2.1 ή Β2.2	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων υπ. Β2.1 ή Β2.2	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων υπ. Β2.1 ή Β2.2	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων υπ. Β2.1 ή Β2.2 (ή εναλλακτικά υπ. Β6)	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων υπ. Β2.1 ή Β2.2 (ή εναλλακτικά υπ.Β6)
3. Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης υπ. Β3	3. Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης υπ. Β3	3. Προσάρτημα	3. Προσάρτημα	3. Προσάρτημα
4. Κατάσταση Χρηματοροών υπ. Β4	4. Προσάρτημα			
5. Προσάρτημα				

Πίνακας Νº 7 : Σύνταξη Χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Εκθέσεις Ελεγκτών – Εκθέσεις διαχείρισης ΔΣ ή Διαχειριστών ΕΠΕ/ΙΚΕ

	ΜΕΓΑΛΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΜΕΣΑΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ - άρθρο 1 παρ. 2 εδάφιο γ' του 4308/2014 Ε.Λ.Π.
ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΚΤΩΝ με 4336/2015	Υποχρεωτική	Υποχρεωτική	Δυνητική	Δυνητική	Δυνητική
ΕΚΘΕΣΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΔΣ ή Διαχειριστών ΕΠΕ/ΙΚΕ	Υποχρεωτική	Υποχρεωτική	Υποχρεωτική	Δυνητική	Δυνητική
ΕΚΘΕΣΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ ΟΕ/ΕΕ	Δεν απαιτείται	Δεν απαιτείται	Δεν απαιτείται	Δεν απαιτείται	Δεν απαιτείται

Πίνακας Νº 8 : Εκθέσεις ελεγκτών

4.5. Η σχέση της λογιστικής με άλλες επιστήμες

Κάθε επιστήμη, συνεπώς και η Λογιστική, συνδέεται, άλλοτε σε μικρότερο κι άλλοτε σε μεγαλύτερο βαθμό, με άλλες επιστήμες.

Καταρχήν, η Λογιστική συνδέεται στενά με την οικονομική επιστήμη. Η Λογιστική δανείζεται έννοιες που έχουν οριοθετηθεί προηγουμένως από την οικονομική επιστήμη και παρέχει σε αυτή πληροφορίες που της δίνουν τη δυνατότητα να ελέγξει την ορθότητα των θεωριών της.

Αυτή η σχέση αλληλοσυμπλήρωσης δεν υπήρξε κατά το παρελθόν ιδανική. Λογιστές και οικονομολόγοι, λόγω των διαφορετικών οπτικών γωνιών που χρησιμοποιούσαν, δεν συνεργάστηκαν αποτελεσματικά και ζημίωσαν με αυτό τον τρόπο τις επιστήμες τους. Σήμερα, μετά τον επαναπροσδιορισμό του σκοπού και των στόχων και των δύο επιστημών, οι διαφορές τους παρουσιάζουν σημαντική υποχώρηση.

Επιπλέον η πολιτεία επιβάλλει ένα νομικό πλαίσιο που ρυθμίζει τις συναλλαγές και γενικά την οικονομική δραστηριότητα και με αυτό τον τρόπο συνδέεται η λογιστική με τη Νομική. Ο λογιστής για να επιτελέσει το καθήκον του, πρέπει να γνωρίζει και να χρησιμοποιεί σωστά τη Λογιστική.

Τέλος, οι τεράστιες τεχνολογικές, οικονομικές και κοινωνικές αλλαγές των τελευταίων δεκαετιών οδήγησαν στην ανάπτυξη των επιστημών συμπεριφοράς και οργανωσιακής θεωρίας, των πληροφοριακών συστημάτων, της επιχειρησιακής έρευνας, των μαθηματικών και της στατιστικής. Επιστημονικοί κλάδοι που συνδέθηκαν με τη Λογιστική με σχέσεις αμφίδρομες, οι οποίες συντέλεσαν στον επαναπροσδιορισμό του είδους, του πλήθους και της ποιότητας των πληροφοριών που παρέχει και των μεθόδων που χρησιμοποιεί η Λογιστική².

² Θεοφάνης Καραγιώργος – Εισαγωγή στη Λογιστική 2002

4.6. ΕΝΝΟΙΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ – ΕΙΔΗ ΕΛΕΓΧΩΝ

4.7. Έννοια Ελεγκτικής

Η Ελεγκτική (<https://docplayer.gr/2040249-Periehomena-ennoia-tis-elegktikis-eidi-eleghon-diakrisi-os-pros-tin-ektasi-toy-eleghoy-diakrisi-os-pros-tin-diarkeia-toy-eghoy.html>), αποτελεί κλάδο της Οικονομικής των επιχειρήσεων που πραγματεύεται τις αρχές, τους κανόνες και τις προϋποθέσεις για τη διενέργεια ελέγχου σε κάθε οικονομική διαχείριση ξένης περιουσίας. Ο έλεγχος είναι αναγκαίος και θεωρείται το απαραίτητο συμπλήρωμα κάθε διαχείρισης.

Το περιεχόμενο της ελεγκτικής περιλαμβάνει τρεις βασικές ενότητες:

- ❖ το αντικείμενο του ελέγχου (τί και για ποιόν σκοπό ελέγχεται)
- ❖ το υποκείμενο του ελέγχου (ποια είναι τα αρμόδια πρόσωπα για να διενεργούν τον έλεγχο)
- ❖ τις ελεγκτικές διαδικασίες (διαδικασίες που τηρούνται για τη διεξαγωγή του ελέγχου), (Τσακλάγκανος Α. Άγγελος, *Ελεγκτική*, Εκδοτικός Οίκος Αδερφών Κυριακίδη Α.Ε 1999 , σελ. 89-90)

4.8. Είδη Ελέγχων

- ✧ Οι έλεγχοι διακρίνονται σε κατηγορίες αναλόγως:
- ✧ της Έκτασής τους
- ✧ της Διάρκειάς τους
- ✧ του Προσώπου που τους διενεργεί
- ✧ του Προορισμού τους
- ✧ διάκριση ως προς την έκταση του ελέγχου σε σχέση με την έκταση,

οι έλεγχοι διακρίνονται

- σε Γενικούς και
- Ειδικούς

Γενικός είναι ο έλεγχος που καλύπτει στο σύνολό της τη διαχείριση της επιχείρησης (π.χ. ο διενεργούμενος από τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης).

Ειδικός είναι ο έλεγχος που καλύπτει συγκεκριμένο θέμα (π.χ. έλεγχος μόνο των παγίων ή των αποθεμάτων).

Διάκριση ως προς τη Διάρκεια του Ελέγχου Σε σχέση με τη διάρκεια, οι έλεγχοι διακρίνονται σε

- Μόνιμους και
- Περιπτωσιακούς.

Μόνιμος είναι ο έλεγχος που διενεργείται σε μόνιμη βάση (π.χ. μόνιμος είναι ο ασκούμενος έλεγχος από το τμήμα εσωτερικού ελέγχου της επιχείρησης ή ο τακτικός έλεγχος των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων).

Περιπτωσιακός είναι ο έλεγχος που διενεργείται εκτάκτως (π.χ. έλεγχος της ταμειακής διαχείρισης για τη διαπίστωση πιθανότητας υπεξαίρεσης).

Διάκριση ως προς τον προορισμό του Ελέγχου σε σχέση με τον προορισμό τους, οι έλεγχοι διακρίνονται σε:

- Προληπτικούς και
- Κατασταλτικούς.

Προληπτικός είναι ο έλεγχος που διενεργείται παράλληλα με τη διενέργεια των συναλλαγών (π.χ. έγκριση δαπάνης από τον προϊστάμενο τμήματος, έγκριση των χορηγούμενων εκπτώσεων στους πελάτες) με σκοπό τη μείωση των πιθανών σφαλμάτων κατά τις συναλλαγές.

Κατασταλτικός είναι ο έλεγχος που διενεργείται μετά τη διενέργεια των συναλλαγών, με σκοπό την αποκάλυψη πιθανών σφαλμάτων κατά τις συναλλαγές.

Διάκριση ως προς το πρόσωπο που διενεργεί τον Έλεγχο σε σχέση με το πρόσωπο που τους διενεργεί, οι έλεγχοι διακρίνονται σε:

- ✓ Εσωτερικούς
- ✓ Εξωτερικούς και
- ✓ Μικτούς

Εσωτερικός είναι ο έλεγχος που διενεργείται από πρόσωπο που είναι συνήθως υπάλληλος της επιχείρησης, ενταγμένος στο τμήμα εσωτερικού ελέγχου. Εξωτερικός είναι ο έλεγχος που διενεργείται από ανεξάρτητα προς την επιχείρηση πρόσωπα, με τα προβλεπόμενα από τη νομοθεσία επαγγελματικά προσόντα.

Εσωτερικοί:

Είναι οι έλεγχοι που οργανώνονται από τον ίδιο φορέα και διενεργούνται από ειδικά εκπαιδευμένα στελέχη του, τους εσωτερικούς ελεγκτές, οι οποίοι είναι υπάλληλοι της επιχείρησης (Σταυρόπουλος Αντώνιος, *Ελεγκτική, Θεσσαλονίκη 2005*, σελ.18 – 23).

Εξωτερικοί:

Είναι οι έλεγχοι που διενεργούνται από εξωτερικούς ελεγκτές, οι οποίοι δεν έχουν καμιά σχέση εξαρτημένης εργασίας με την οικονομική μονάδα, την οποία καλούνται να ελέγξουν μετά από πρόσκληση των μετόχων αυτής.

Μικτοί έλεγχοι:

Οργανώνονται και συντονίζονται από το τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου και διενεργούνται με τη συνεργασία των εξωτερικών ελεγκτών.

Ανάλογα με τη διάρκεια τους, οι έλεγχοι διακρίνονται σε:

- μόνιμους ή διαρκείς,
- τακτικούς και
- έκτακτους.

Μόνιμοι ή διαρκείς έλεγχοι:

Είναι αυτοί που διενεργούνται σε συνεχή βάση και λαμβάνουν χώρα κατά την εκτέλεση της οικονομικής πράξης, συναλλαγής, παραγωγικής λειτουργίας. Πρόκειται για τους προληπτικούς ελέγχους που αναφέραμε πιο πάνω, που διενεργούνται από τα ίδια τμήματα και τους προϊσταμένους αυτών.

Τακτικοί ή περιοδικοί:

Οι έλεγχοι αυτοί σχετίζονται με το χρονικό προσδιορισμό που διενεργούνται. Δεν είναι συνεχείς, αλλά διενεργούνται κατά τακτικές χρονικές περιόδους, π.χ. μία φορά το μήνα, μέσα στο εξάμηνο ή μέσα στο έτος. Οι έλεγχοι αυτοί διενεργούνται αποκλειστικά από τους εσωτερικούς ελεγκτές.

Έκτακτους ή περιστασιακούς:

Διενεργούνται σε έκτακτες περιπτώσεις είτε με πρωτοβουλία του τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου είτε με εντολή της διοίκησης ή κατόπιν συγκεκριμένων καταγγελιών. Πρόκειται για ελέγχους που διενεργούνται μετά από την εκτίμηση ότι υπάρχουν υπόνοιες για σπατάλη, καταχρήσεις, κλοπές, ατασθαλίες και, γενικά, όπου εντοπίζονται αδυναμίες στις λειτουργίες και απαιτείται άμεση διαπίστωση του μεγέθους αυτού για λήψη διοικητικών μέτρων.

4.9. ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

Ορισμός:

Ως Εσωτερικός Έλεγχος, ορίζεται η ανεξάρτητη δραστηριότητα εντός ενός οργανισμού, που σκοπό έχει την επιθεώρηση των λειτουργιών, τη διαφύλαξη της περιουσίας, τον περιορισμό των κινδύνων από λάθη και την εξασφάλιση της μεγαλύτερης δυνατής ακρίβειας και αξιοπιστίας των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης. Διεθνώς ο εσωτερικός έλεγχος διακρίνεται σε τρεις κύριες κατηγορίες :

1. Στον εσωτερικό Διοικητικό έλεγχο (αναφέρεται στις ασκούμενες επιχειρηματικές πολιτικές)

Ο Διοικητικός έλεγχος εξαρτάται από τις ιδιαιτερότητες κάθε επιχείρησης.

Ο διοικητικός έλεγχος περιλαμβάνει μεταξύ άλλων:

- Έρευνα της φερεγγυότητας των πελατών
- Έλεγχο της διενέργειας των προμηθειών βάσει συμφωνιών
- Έλεγχο του επιπέδου αποθεμάτων σε σχέση με τις παραγωγές και τις πωλήσεις
- Παραγωγή στατιστικών πληροφοριών για την αξιολόγησή τους από τη διοίκηση
- Έλεγχο αποκλίσεων προϋπολογιστικών και απολογιστικών στοιχείων

2. Στον εσωτερικό Λογιστικό έλεγχο (αναφέρεται στην ακρίβεια και αξιοπιστία των λογιστικών δεδομένων).

Ο Λογιστικός έλεγχος αναφέρεται στον τρόπο οργάνωσης της επιχείρησης, με στόχο την προστασία των περιουσιακών στοιχείων και την αξιοπιστία των λογιστικών δεδομένων. Μέσω του λογιστικού ελέγχου, επιδιώκονται τα ακόλουθα :

- ▣ Κάθε συναλλαγή να εκτελείται σύμφωνα με τις εντολές της διοίκησης
- ▣ Οι οικονομικές πληροφορίες που αντλούνται από τα βιβλία της επιχείρησης, να είναι αξιόπιστες

Ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου

Ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου διαφέρει από ένα οργανισμό σε ένα άλλο. Στην πράξη, ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνει ορισμένα ή όλα από τα ακόλουθα (<https://el.wikipedia.org/wiki/>):

- εστίαση των εργασιών του εσωτερικού ελέγχου στους σημαντικούς, όπως αναγνωρίστηκαν από τη διοίκηση, και έλεγχο της διεργασίας διαχείρισης κινδύνου σε όλα τα επίπεδα του οργανισμού
- παροχή διασφάλισης στη διαχείριση κινδύνου
- παροχή ενεργού υποστήριξης και συμμετοχής στη διαδικασία διαχείρισης κινδύνου
- διευκόλυνση της αναγνώρισης / αποτίμησης κινδύνου και εκπαίδευση του εργατικού προσωπικού στη διαχείριση κινδύνου και στα εσωτερικά μέτρα ελέγχου
- συντονισμό των αναφορών κινδύνου στο διοικητικό συμβούλιο, στην επιτροπή ελέγχου, κλπ.

Στον καθορισμό του πιο κατάλληλου ρόλου για ένα συγκεκριμένο οργανισμό, ο εσωτερικός έλεγχος διασφαλίζει ότι δεν παραβιάζονται οι επαγγελματικές απαιτήσεις για ανεξαρτησία και αντικειμενικότητα.

4.10. ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

Ο εξωτερικός έλεγχος (Σταυρόπουλος 2005) διενεργείται επί του λογιστικού συστήματος ενός οργανισμού, αλλά και των επιμέρους οργανωτικών συστημάτων, τα οποία ενδέχεται να επηρεάζουν τη λειτουργία και την αποτελεσματικότητα του λογιστικού συστήματος, με συστηματική και με καθορισμένες διαδικασίες έρευνα επί των οικονομικών καταστάσεων, τις οποίες θα κρίνει κατά περίπτωση ο ελεγκτής.

Τα διακριτικά χαρακτηριστικά του ανεξάρτητου εξωτερικού ελέγχου αποτελούν η έκφραση γνώμης του ελεγκτή αναφορικά με την ορθή ή όχι παρουσίαση της χρηματοοικονομικής θέσης της επιχείρησης και των δραστηριοτήτων της στις ελεγχόμενες από αυτόν χρηματοοικονομικές καταστάσεις, κατά την περίοδο την οποία αφορά ο έλεγχος, μέσα στο πλαίσιο της νομοθεσίας και των ιδιαίτερων συνθηκών της χώρας στην οποία δραστηριοποιείται η επιχείρηση.

Κύριος στόχος (ΑΓΓΕΛΟΣ ΖΩΪΤΣΑΣ - Σύγχρονη Ελεγκτική και Ελεγκτικός Κίνδυνος 2017) του εξωτερικού ελέγχου είναι ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων.

Στις οικονομικές καταστάσεις, ως γνωστόν, περιλαμβάνονται:

- ▣ ο ισολογισμός,
- ▣ η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης,
- ▣ ο πίνακας διάθεσης των αποτελεσμάτων και
- ▣ το προσάρτημα.

Ο παραπάνω έλεγχος γίνεται από τους ορκωτούς ελεγκτές – λογιστές.

(Άρθρο 65^Α – Φορολογικό πιστοποιητικό)

«1. Ορκωτοί ελεγκτές λογιστές και ελεγκτικές εταιρείες, που είναι εγγεγραμμένοι στο δημόσιο μητρώο του ν. 4449/2017 (Α' 7) και διενεργούν υποχρεωτικούς ελέγχους σε ανώνυμες εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, σε ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες, καθώς και σε υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων, εκδίδουν ετήσιο φορολογικό πιστοποιητικό. Το πιστοποιητικό αυτό είναι προαιρετικό για τις ανωτέρω εταιρείες και επιχειρήσεις και εκδίδεται μετά από έλεγχο που διενεργείται, παράλληλα με τον υποχρεωτικό έλεγχο, ως προς την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων σε φορολογικά αντικείμενα. Στα πιο πάνω πρόσωπα επιβάλλονται αναλογικά οι κυρώσεις που προβλέπονται για κάθε παράβαση της νομοθεσίας που διέπει τις εργασίες των ορκωτών ελεγκτών λογιστών και των ελεγκτικών εταιρειών, περιλαμβανομένων και των διατάξεων περί ανεξαρτησίας και απαγόρευσης παροχής μη ελεγκτικών υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4449/2017 (Α'7) και τον Κανονισμό (ΕΕ) 537/2014 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου (ΕΕ L 158)».

Αφού τελειώσει ο έλεγχος, ο ελεγκτής θα συντάξει την έκθεσή του, η οποία θα επισυναφθεί κάτω από τον ισολογισμό και θα δημοσιοποιηθεί μαζί με τις προβλεπόμενες χρηματοοικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π.

Οι σχέσεις μεταξύ εσωτερικών και εξωτερικών ελεγκτών δεν είναι τελείως ξεκαθαρισμένες, αν και οι δύο έχουν τη φροντίδα της ακρίβειας της γενικής λογιστικής. Ο εξωτερικός ελεγκτής ενδιαφέρεται για τα αποτελέσματα όλης της χρονιάς, ενώ ο εσωτερικός εξετάζει τα ενδιάμεσα αποτελέσματα που αναφέρονται στη τρέχουσα διαχείριση.

Τα μέσα που χρησιμοποιούνται για τον έλεγχο είναι κοινά και για τους δύο, αλλά τα αποτελέσματα έχουν διαφορετική ερμηνεία. Δεν θα πρέπει να ξεχνάμε ότι ο εξωτερικός ελεγκτής έχει προσληφθεί από τους μετόχους της εταιρείας για να ελέγξει την κανονικότητα των αποτελεσμάτων της επιχείρησης, ενώ οι εσωτερικοί συμμετέχουν στις λύσεις που δίδονται μέσα στην επιχείρηση για τη μεγιστοποίηση του κέρδους της. Επίσης πρέπει να αναφερθεί, ότι για να προστατευτεί μια επιχείρηση από τις καταχρήσεις απαιτούνται:

- ⊙ Ισχυρός εσωτερικός έλεγχος,
- ⊙ Κανονικοί έλεγχοι από ανεξάρτητους ορκωτούς λογιστές,
- ⊙ Ασφαλιστικές δικλείδες έναντι καταχρήσεων που θα προστατεύουν την επιχείρηση μέχρι ενός ορισμένου ποσού από ζημιές οφειλόμενες στην απιστία υπαλλήλων.

Οι εξωτερικοί ελεγκτές στην ελληνική πραγματικότητα, κατά την εξέταση της ορθότητας των οικονομικών εκθέσεων της επιχείρησης, βασίζονται στην αποτελεσματικότητα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Μέσω του εσωτερικού ελέγχου επιτυγχάνεται η πρόληψη σφαλμάτων κατά την ελεγκτική διαδικασία και τους ελέγχους τεκμηρίωσης, καθώς και η επαλήθευση των ποσών των οικονομικών εκθέσεων. Ο βαθμός ισχυροποίησης του εσωτερικού ελέγχου καθορίζει και την έκταση των ελέγχων τεκμηρίωσης.

Στα τυπικά προσόντα που απαιτούνται για τους εξωτερικούς και εσωτερικούς ελεγκτές παρατηρούνται διαφοροποιήσεις, καθώς στη χώρα μας, για παράδειγμα, απαιτούνται για τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές ελάχιστος χρόνος ελεγκτικής εμπειρίας και επιτυχής εξέταση σε σειρά μαθημάτων, που διενεργείται από το Σώμα Ορκωτών Λογιστών (ΣΟΕΛ), ή η κατοχή ξένου τίτλου πιστοποίησης εγκεκριμένου ελεγκτή λογιστή (π.χ. CPA, ACA, ACCA, κ.λπ.) και η επιτυχής εξέταση σε συγκεκριμένο αριθμό μαθημάτων από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών (ΣΟΕΛ).

Αντίθετα, η νομοθεσία στη χώρα μας αλλά και η διεθνής πρακτική δεν απαιτεί από τους εσωτερικούς ελεγκτές ελάχιστες προϋποθέσεις σπουδών ή προϋπηρεσίας.

4.11. Σχέση εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου

Επειδή ο ρόλος των εσωτερικών και εξωτερικών ελεγκτών σε μια επιχείρηση είναι πολύ κρίσιμος, είναι ιδιαίτερης σημασίας η διερεύνηση περιπτώσεων και συγκυριών όσο αφορά τις σχέσεις τους (*Κοσσίδης Θεμιστοκλής, (2010)*).

Καθώς ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια διαδικασία καινούργια για τις περισσότερες ελληνικές επιχειρήσεις, απαιτείται κατάλληλη στελέχωση με ανθρώπινο δυναμικό, ώστε να αποτελεί ουσιαστική διαδικασία και όχι τυπική προσαρμογή σε υποχρεώσεις που επιβάλλουν οι αρχές. Επιπλέον οι σχέσεις των εσωτερικών με τους εξωτερικούς ελεγκτές θα πρέπει να υπόκεινται σε αυστηρό έλεγχο, ώστε να μην υπάρχουν αποκλίσεις στα αποτελέσματα των ελέγχων τους.

Τέλος, αποτελεί καλή πρακτική η συνεργασία εσωτερικών και εξωτερικών ελεγκτών, ώστε να μειώνεται η επικάλυψη των εργασιών είτε του ενός είτε του άλλου μέρους. Παλαιότερα οι διαφορές μεταξύ εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου ήταν αρκετά πιο διακριτές, αφού οι εσωτερικοί ελεγκτές αναφέρονταν στη διοίκηση και οι εξωτερικοί ελεγκτές στη Γενική Συνέλευση των μετόχων της εταιρείας.

Εντούτοις, οι απαιτήσεις των βέλτιστων πρακτικών εταιρικής διακυβέρνησης απαιτούν πλέον από τους εσωτερικούς ελεγκτές να αναφέρονται απευθείας σε ανεξάρτητη υποεπιτροπή του Διοικητικού Συμβουλίου (Επιτροπή Ελέγχου), προκειμένου να ενισχύεται η ανεξαρτησία τους και να προστατεύονται αποτελεσματικότερα τα συμφέροντα των μετόχων και λοιπών ενδιαφερόμενων για την εταιρεία (stakeholders).

5. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

5.1. ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (ν. 4172/2013)

5.2. Υποκείμενα του φόρου - Φορολογική κατοικία

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 3 (Νόμος 4172/2013 Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι ο φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημα του. Εισάγεται ο όρος φορολογική κατοικία στο ελληνικό δίκαιο προκειμένου να προσδιοριστούν τα υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα, ακολουθώντας τα πρότυπα του ΟΟΣΑ και της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Επιπλέον, γίνεται ιδιαίτερη μνεία στον α.ν 89/1967 (Α' 132) προκειμένου να αποσαφηνιστεί ότι το αλλοδαπό προσωπικό των εν λόγω γραφείων που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς φορολόγησης υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου διευκρινίζεται ότι ο φορολογούμενος του οποίου η φορολογική κατοικία είναι εκτός Ελλάδας φορολογείται μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα σε συγκεκριμένο φορολογικό έτος. Με τη διάταξη αυτή ο νομοθέτης εισάγει στον ΚΦΕ ακολουθούμενη πρακτική σύμφωνα με τις διεθνείς συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας τις οποίες η Ελλάδα έχει συνάψει.

5.3. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

5.4. Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος των φυσικών προσώπων

Με τις διατάξεις του άρθρου 10 προσδιορίζεται κατά τη συνήθη πρακτική ότι αντικείμενο του φόρου εισοδήματος των φυσικών προσώπων αποτελεί το εισόδημα που αυτά αποκτούν σύμφωνα με μία από τις αναφερόμενες στο άρθρο 7 κατηγορίες.

Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων:

- α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις,
- β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα,
- γ) εισόδημα από κεφάλαιο και
- δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

5.5. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 ορίζεται η έννοια του φορολογητέου κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ως το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους

5.6. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ

5.7. Αντικείμενο της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων

Άρθρο 44

«Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων» είναι ο φόρος που επιβάλλεται ετησίως στα κέρδη που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες.

5.8. Υποκείμενα του φόρου

Άρθρο 45

Με τις διατάξεις του άρθρου 45 καθορίζονται τα υποκείμενα του φόρου:

- α)** οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
- β)** οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
- γ)** τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου,
- δ)** συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών,
- ε)** κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα,
- στ)** κοινοπραξίες,

ζ) οι νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις.

Στην περίπτωση των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του άρθρου 47 του παρόντος Κώδικα

5.9. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

Άρθρο 47 - Με τις διατάξεις του άρθρου 46 ρυθμίζονται τα απαλλασσόμενα από το φόρο εισοδήματος νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τα διεθνή πρότυπα και γίνεται προσαρμογή της εθνικής νομοθεσίας στη ΣΛΕΕ και τη νομολογία του ΔΕΕ (π.χ απαλλαγή των εταιρειών επενδύσεων χαρτοφυλακίου και των ΟΣΕΚΑ).

5.10. Λογιστικός προσδιορισμός εισοδήματος

Α. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ

α) Προσδιορισμός κόστους πωληθέντων



Εικόνα 2: Προσδιορισμός κόστους πωληθέντων

β) Προσδιορισμός Μικτού κέρδους

	Πωλήσεις		XX
Μείον:	Κόστος πωληθέντων	XX	
	Μικτό Κέρδος		XX

γ) Αποτελέσματα περιόδου προ φόρων

	Μικτό Κέρδος		XX
Μείον:	Έξοδα	XX	
	Αποτελέσματα περιόδου προ φόρων		XX

B. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΠΕΡΙΟΔΟΥ

	Αποτελέσματα περιόδου προ φόρων		XX
Πλέον:	Μη εκπιπτόμενες στη φορολογία εισοδήματος δαπάνες, (μόνιμες διαφορές από την κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης)	XX	
Πλέον ή Μείον:	Μη εκπιπτόμενες στη φορολογία εισοδήματος δαπάνες, (προσωρινές διαφορές από τον πίνακα Ε΄ του εντύπου Ε3)	XX	
	Σύνολο φορολογητέων κερδών ή ζημιών για μεταφορά		XX

	Φορολογητέα κέρδη, (εφόσον υπάρχουν)		XX
Επί	Συντελεστή φορολογίας, (νομικά πρόσωπα)		
ή	Αναγωγή στην κλίμακα, (φυσικά πρόσωπα)		
	Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών		XX

Παρατίθεται ενδεικτικά η κατάσταση αποτελεσμάτων Β6 με βάση ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π.

Υπόδειγμα Β.6: Κατάσταση Αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες		
	<u>20X1</u>	<u>20X0</u>
Κύκλος εργασιών (καθαρός)	X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα	X	X
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/μένα)	X	X
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών	X	X
Παροχές σε εργαζόμενους	X	X
Αποσβέσεις ενσωμάτων παγίων και άυλων στοιχείων	X	X
Λοιπά έξοδα και ζημιές	X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη	X	X
Τόκοι και συναφή κονδύλια (καθαρό ποσό)	X	X
Αποτέλεσμα προ φόρων	X	X
Φόροι	X	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους	X	X

Πίνακας Ν° 9 : Κατάσταση αποτελεσμάτων

5.11. Φορολογικός συντελεστής (§§ 1,2 & 3 άρθρου 58)

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 58 ορίζεται ο φορολογικός συντελεστής που επιβάλλεται στα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα στα νομικά πρόσωπα ή στις νομικές οντότητες του άρθρου 45. Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ο φορολογικός συντελεστής που επιβάλλεται στα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα των αγροτικών συνεταιρισμών και των ομάδων παραγωγών. Με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου προβλέπεται η διαδικασία πίστωσης του φόρου που παρακρατήθηκε στις πληρωμές του άρθρου 62 έναντι του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

Φορολογικός συντελεστής διαχρονικά – Σχηματική απεικόνιση

Φορολογικό έτος έως 31.12.2015	
Φορολογητέο εισόδημα (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής (%)
< 50.000,00	26%
> 50.000,00	33%

Απλογραφικά – Διπλογραφικά βιβλία Νομικά πρόσωπα – Νομικές οντότητες	
Φορολογικό έτος	Φορολογικός συντελεστής
01.01.2016 – 31.12.2018	29%
01.01.2019 – 31.12.2019	28%
01.01.2020 – 31.12.2020	27%
01.01.2021 – 31.12.2021	26%
2022 και επομένων	25%
Πιστωτικά ιδρύματα της περίπτωσης 1 της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4261/2014	29%

Πίνακας Νο 10 : Φορολογικοί συντελεστές

Η παράγραφος 1, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 23 του ν. 4579/2018 (ΦΕΚ Α' 201/03-12-2018) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 03/12/2018, σύμφωνα με το άρθρο 27 του ίδιου νόμου.

Απλογραφικά – Διπλογραφικά βιβλία Νομικά πρόσωπα – Νομικές οντότητες	
Φορολογικό έτος	Φορολογικός συντελεστής
01.01.2020 – 31.12.2020	24%
Πιστωτικά ιδρύματα της περίπτωσης 1 της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4261/2014	29%

Πίνακας Νο 11 : Φορολογικοί συντελεστές

Σύμφωνα με το άρθρο 86 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) οι παραπάνω συντελεστές φόρου, ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12-12-2019.

A/A	Νομικά πρόσωπα, νομικές οντότητες	Συντελεστής Φόρου
1	ΑΓΡΟΤΙΚΟΣ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΣ	10%
2	ΕΝΩΣΗ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ Ε.Α.Σ.	10%
3	ΚΕΝΤΡΙΚΗ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚΗ ΕΝΩΣΗ ΚΕ.Σ.Ε.	10%
4	ΚΟΙΝΟΠΡ. ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡ. (και ΤΟΕΒ)	10%

Πίνακας Νο 12 : Φορολογικοί συντελεστές

Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν μόνο οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι ομάδες παραγωγών φορολογούνται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%)

(αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 22 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12-12-2019, σύμφωνα με το άρθρο 86 του ιδίου νόμου).

6. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

6.1. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

6.2. Ορισμός – Έννοια φορολογικού ελέγχου

Φορολογικός έλεγχος είναι, το σύνολο όλων εκείνων των ελεγκτικών ενεργειών και επαληθεύσεων που πρέπει να επιτελούνται, οι αρχές, οι κανόνες, τα στοιχεία, τα κριτήρια και γενικά ο τρόπος και οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται, κατά τον έλεγχο των λογιστικών αρχείων (βιβλία – στοιχεία) και δηλώσεων των επιχειρήσεων, που διενεργούνται από ελεγκτές της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και επιδιώκουν:

- τη διαπίστωση εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων,
- τη διαπίστωση υποβολής φορολογικών δηλώσεων που απορρέουν από διατάξεις νόμων (ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε., ν. 2859/2000 Φ.Π.Α. κ.λπ.).
- την επαλήθευση των δεδομένων των δηλώσεων με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία, που τηρήθηκαν σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης και των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Γ' ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π.), στις περιπτώσεις που υπάρχει υποχρέωση τήρησης απλογραφικού και διπλογραφικού λογιστικού συστήματος από την επιχείρηση,
- τον προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων και τον καθορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων.

6.3. Σκοπός των Φορολογικών Ελέγχων

Με σκοπό την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, ο νομοθέτης καθιέρωσε τη διενέργεια φορολογικών ελέγχων (Μερικός επιτόπιος ή Γραφείου – Πλήρης φορολογικός έλεγχος) για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων, σε συνδυασμό με την έκδοση εντολής φορολογικού ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ..

Στη θεωρία, γίνεται δεκτό ότι ο φορολογικός έλεγχος αποβλέπει στη διαπίστωση της επάρκειας των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) που τηρούνται από τις επιχειρήσεις και της ακρίβειας των οικονομικών δεδομένων, κατά τη στιγμή που εκτελούνται οι οικονομικές πράξεις (Μερικός επιτόπιος φορολογικός έλεγχος - Προληπτικός), δηλαδή για τη διαπίστωση και τον εντοπισμό παράνομων πράξεων, παραλείψεων και παρατυπιών, με στόχο την τήρηση των φορολογικών διατάξεων και την αποτροπή της φοροδιαφυγής - φοροαποφυγής.

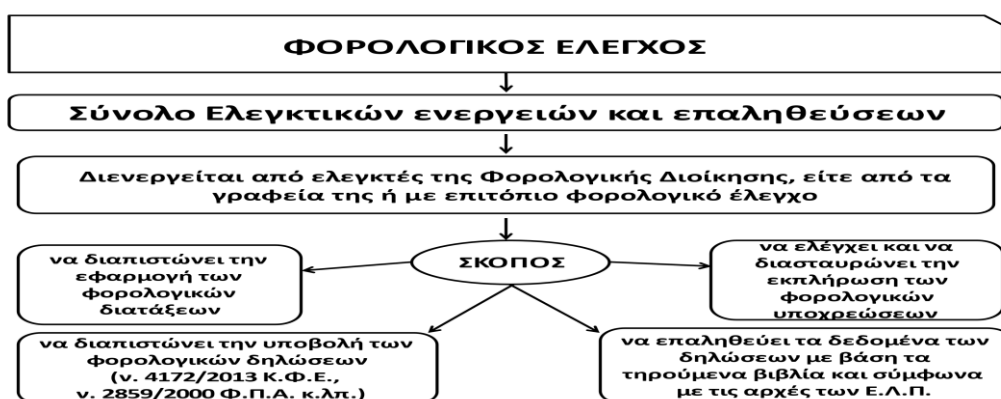
Ο γενικός κανόνας των φορολογικών ελέγχων των επιχειρήσεων, είναι όλες εκείνες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και ενέργειες που διαδραματίζονται κατά τον φορολογικό έλεγχο (επιτόπιο ή γραφείου) των οικονομικών δεδομένων και των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και παραστατικών) των επιχειρήσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π. & ν. 4174/2014 Κ.Φ.Δ. αντίστοιχα, που καθορίζουν όλες τις διαδικασίες των παραπάνω επαληθεύσεων. Ακόμη, ελέγχεται η ακρίβεια των κανόνων και αρχών της λογιστικής επιστήμης, για τις λογιστικές πράξεις που καταχωρίζονται κατά τη διάρκεια ενός φορολογικού έτους σύμφωνα πάντα με τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων του ν. 4308/2014.

6.4. Στόχος των Φορολογικών Ελέγχων

Στόχος των φορολογικών ελέγχων είναι ένα αποτελεσματικό σύστημα το οποίο συμβάλλει:

- ✧ στην αύξηση των Δημοσίων Εσόδων,
- ✧ στην επιτάχυνση του ρυθμού της οικονομικής ανάπτυξης,
- ✧ στη δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών και
- ✧ στη συμμόρφωση των φορολογουμένων

Σχηματική απεικόνιση φορολογικού ελέγχου



Εικόνα 3: Σχηματική απεικόνιση φορολογικού ελέγχου

6.5. ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ με βάση ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.

Ιεραρχημένη καταγραφή - αποτύπωση των διατάξεων κατά τη διαδικασία που ακολουθείται στους μερικούς και πλήρης επιτόπιους φορολογικούς ελέγχους, σύμφωνα με τις διατάξεις του παραπάνω νόμου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Άρθρο 13 - Βιβλία και στοιχεία

Άρθρο 14 - Πληροφορίες από τον φορολογούμενο

Άρθρο 15 - Πληροφορίες από τρίτους

Άρθρο 15^A - Υποχρεωτική ηλεκτρονική διαβίβαση πληροφοριών

Άρθρο 16 - Στοιχεία και πληροφορίες σε ξένη γλώσσα

Άρθρο 17 - Διαφύλαξη πληροφοριών - απόρρητο

Άρθρο 17^A - Κυρώσεις για παραβίαση του φορολογικού απορρήτου

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

Άρθρο 19 - Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

[(Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013 (Α'170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α'5)]

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΕΛΕΓΧΟΙ

Άρθρο 23 - Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

Άρθρο 24 - Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

Άρθρο 25 - Είσοδος σε εγκαταστάσεις

Άρθρο 26 - Επιλογή υποθέσεων προς έλεγχο

Άρθρο 27 - Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

Άρθρο 28 - Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

Άρθρο 28^A – *(αφορά υποθέσεις που διαβιβάζονται στη Φορολογική Διοίκηση από τη Διεύθυνση Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος)*

Άρθρο 29 - Αμοιβαία διοικητική συνδρομή

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΩΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 30 - Προσδιορισμός φόρου

Άρθρο 34 - Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

Άρθρο 36 - Παραγραφή

Άρθρο 37 - Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου

Άρθρο 38 - Γενικός κανόνας απαγόρευσης καταχρήσεων

Άρθρο 39 - Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

(Γίνεται αναφορά στις διατάξεις της § 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε., ότι προκειμένου να επιτευχθούν στόχοι εξορθολογισμού των διαδικασιών παρέχεται στο φορολογούμενο η δυνατότητα, σε περίπτωση προσαύξησης της περιουσίας, να αποδείξει την πραγματική πηγή αυτή, ή ότι αυτή έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, ή ότι αυτή απαλλάσσεται από το φόρο, σε κάθε άλλη περίπτωση φορολογείται με τις διατάξεις της § 4 του άρθρου 29 του ίδιου νόμου, ήτοι 33%)

ΕΝΟΤΗΤΑ 1

ΕΚΤΕΛΕΣΤΟΣ ΤΙΤΛΟΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΙΣΠΡΑΞΗ

Άρθρο 45 - Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων

(Από το παραπάνω άρθρο και αποκλειστικά για τις ανάγκες των φορολογικών ελέγχων, εκδίδονται εκτελεστοί τίτλοι μόνο των περιπτώσεων (δ) & (ζ) της § 2 του ίδιου άρθρου, (Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου & Πράξη επιβολής προστίμου).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ

ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ

Άρθρο 53 - Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής

[(Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζεται ο τρόπος υπολογισμού των τόκων σε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής ή στη περίπτωση καταλογισμού φόρων συνεπεία φορολογικών ελέγχων. Δεν αφορά όμως στάδιο της διαδικασίας ενός φορολογικού ελέγχου, αφορά στάδιο της μετ' έλεγχου διαδικασίας και ειδικότερα της βεβαίωσης των φόρων που εκτελείται αποκλειστικά από τα αρμόδια τμήματα της ελεγκτικής υπηρεσίας και όχι από τους ελεγκτές – μπορεί να γίνει όμως για πληροφοριακούς λόγους (ενημέρωση των ελεγχόμενων επιχειρήσεων για τους τόκους που προκύπτουν, στο στάδιο και το χρόνο κοινοποίησης 28 § 1 και 28 § 2) κατά την έκδοση των προσωρινών ή πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και σύμφωνα με τις αποφάσεις που έχουν εκδοθεί)].

Άρθρο 54 - Διαδικαστικές παραβάσεις

Άρθρο 58 - Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

Άρθρο 58^A - Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας

Άρθρο 59 - Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με παρακρατούμενους φόρους

ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΟΚΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ ΠΡΑΞΕΩΝ

Άρθρο 62 - Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΔΕΚΑΤΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ - ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΑΜΟΙΒΑΙΟΥ ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΥ

Άρθρο 63 - Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή

Άρθρο 65^A - Φορολογικό πιστοποιητικό

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 5 - Κοινοποίηση πράξεων

ΕΝΟΤΗΤΑ 2 ΜΕΤΡΑ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΤΩΝ ΟΦΕΙΛΩΝ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ

Άρθρο 46 - Λήψη διασφαλιστικών μέτρων

ΕΝΟΤΗΤΑ 3 ΜΕΤΡΑ ΑΝΑΓΚΑΣΤΙΚΗΣ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ

Άρθρο 47 - Ατομική ειδοποίηση καταβολής οφειλής/υπερημερίας

Άρθρο 48 - Αναγκαστική εκτέλεση

Άρθρο 49 - Λήψη μέτρων σε περίπτωση υπόνοιας καταδολίευσης

6.6. Νομικό – φορολογικό πλαίσιο μερικών επιτόπιων ελέγχων

6.7. Ελεγκτικές επαληθεύσεις διαχρονικά

Διατάξεις – ελεγκτικές επαληθεύσεις – διαδικασίες που εφαρμόζονται:

- ο ΠΟΛ.1072/2011 (χρήσεις 2002 – 2009),
- ο ΠΟΛ.1037/2005 (χρήσεις 2010 και μετά),
- ο ΠΟΛ.1159/2011 (από 30/6/2011 μέχρι 31/12/2013) – φορολογικό πιστοποιητικό και πρόγραμμα Ελέγχου,

Για εντολές που εκδόθηκαν από 1/1/2014 εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) και

A.1293/2019

Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά,

ΠΟΛ 1124/2015 (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τη ΠΟΛ. 1067/2018) – «Καθορισμός της διαδικασίας εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 65Α» & **ΠΟΛ.1036/2017** «Πρόγραμμα ελέγχου επιχειρήσεων», για αυτούς που τηρούν διπλογραφικά βιβλία.

6.8. Επιλογή υποθέσεων προς έλεγχο

Με τη διάταξη του άρθρου 26 προβλέπεται πως γίνεται η επιλογή των προς έλεγχο υποθέσεων και κυρίως με κριτήρια ανάλυσης κινδύνου προκειμένου η φορολογική διοίκηση να μπορεί να αντιμετωπίζει άμεσα τις σοβαρότερες φορολογικά υποθέσεις.

Ειδικότερα η παράγραφος 1 ορίζει τα παρακάτω:

1. Οι υποθέσεις που ελέγχονται κατά προτεραιότητα, επιλέγονται με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης ή, εξαιρετικά, με βάση άλλα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και δεν δημοσιοποιούνται.

Διενέργεια **Risk Analysis** με προκαθορισμένα κριτήρια ή με βάση άλλα κριτήρια ελέγχου, όπως ίσχυαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 80 του ν. 3842/2010 (ΠΟΛ.1178/23.8.2011, όπως τροποποιήθηκε με ΠΟΛ.1233/17.11.2011 .& ΠΟΛ.1020/13.1.2012).

Ενδεικτικά κριτήρια ελέγχου που ίσχυαν με βάση τον ν. 3842/2010:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΡΙΤΗΡΙΩΝ-ΚΑΝΟΝΩΝ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ			
ΓΙΑ ΕΛΕΓΧΟ ΚΑΙ ΜΟΡΙΟΔΟΤΗΣΗΣ ΑΥΤΩΝ			
α/α κριτηρίου	α/α κανόνα	ΚΡΙΤΗΡΙΑ	ΜΟΡΙΑ
1		Πρόκειται για επιτηδευματίες εκδότες πλαστών ή εικονικών ή νοθευμένων φορολογικών στοιχείων ή λήπτες εικονικών ή νοθευμένων φορολογικών στοιχείων.	
	1	Για κάθε παράβαση έκδοσης εικονικού ή έκδοσης πλαστού ή νόθευσης στοιχείου που δεν περιγράφεται αλλού αξίας > 880 € ή 1.200€	1000
	2	Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων που αφορούν πώληση αγαθών αξίας < 880 € (π.χ. τιμολόγιο, ΑΛΠ, εκκαθάρισης ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου κ.λπ.)	300
	3	Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων που αφορούν την παροχή υπηρεσιών αξίας > 880 € ή 1.200€	1000
	4	Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων που αφορούν την παροχή υπηρεσιών αξίας < 880 €	300
	5	Έκδοση πλαστών δελτίων αποστολής ή συγκεντρωτικών δελτίων αποστολής που αφορούν συναλλαγές αξίας > 880 € ή 1.200€	1000
	6	Έκδοση πλαστών δελτίων αποστολής ή συγκεντρωτικών δελτίων αποστολής που αφορούν συναλλαγές αξίας < 880 €	300
	7	Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων που αφορούν πώληση αγαθών αξίας > 880 € ή 1.200€ (π.χ. τιμολόγιο, ΑΛΠ, εκκαθάρισης ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου κ.λπ.)	1000
	8	Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων που αφορούν πώληση αγαθών αξίας < 880 € (π.χ. τιμολόγιο, ΑΛΠ, εκκαθάρισης ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου κ.λπ.)	300
	9	Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων που αφορούν την παροχή υπηρεσιών αξίας > 880 € ή 1.200€	1000
	10	Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων που αφορούν την παροχή υπηρεσιών αξίας < 880 €	300

	11	Εκδοση εικονικών δελτίων αποστολής ή συγκεντρωτικών δελτίων αποστολής που αφορούν συναλλαγές αξίας > 880 € ή 1.200€	1000
	12	Εκδοση εικονικών δελτίων αποστολής ή συγκεντρωτικών δελτίων αποστολής που αφορούν συναλλαγές αξίας < 880 €	300
	13	Εκδοση μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων που αφορούν πώληση αγαθών αξίας > 880 € ή 1.200€ (π.χ. τιμολόγιο, ΑΛΠ, εκκαθάρισης ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου κλπ.) χωρίς να προσδιορίζεται η εικονική αξία	1000
	14	Εκδοση μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων που αφορούν πώληση αγαθών αξίας < 880 € (π.χ. τιμολόγιο, ΑΛΠ, εκκαθάρισης ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου κ.λπ.) χωρίς να προσδιορίζεται η εικονική αξία	300
	15	Εκδοση μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων που αφορούν την παροχή υπηρεσιών αξίας > 880 € ή 1.200€ χωρίς να προσδιορίζεται η εικονική αξία	1000
45		Υφίστανται μεγάλα πιστωτικά υπόλοιπα ΦΠΑ που δεν δικαιολογούνται από το αντικείμενο δραστηριότητας του επιτηδευματία.	
	1	Εμφάνιση πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ στην εκκαθαριστική δήλωση που δεν δικαιολογείται από τους συγκεκριμένους ΚΑΔ της επιχείρησης	700
46		Πρόκειται για επιτηδευματίες που έχουν τύχει απαλλαγής από τον ΦΠΑ βάσει αποφάσεων.	
	1	Υπαρξη αιτήματος επιστροφής Φ.Π.Α.	500
	2	Υπάρχει αίτημα απαλλαγής Φ.Π.Α.	500
47		Εμφανίζονται υπέρογκα ποσά ενδοκοινοτικών συναλλαγών ή δυσανάλογα τέτοια ποσά σε σχέση με το συνήθη ετήσιο κύκλο εργασιών.	
		Όταν τα δηλούμενα ποσά ενδοκοινοτικών συναλλαγών σε σχέση με τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης είναι πάνω από:	
	1	σύνολο ενδοκοινοτικών συναλλαγών χρήσης > 50% * Κύκλος εργασιών χρήσης	500
	2	σύνολο ενδοκοινοτικών συναλλαγών χρήσης > 80% * Κύκλος εργασιών χρήσης	800
48		Εμφανίζονται ασυνήθιστα ή αδικαιολόγητα μεγάλα ποσά στις εκροές απαλλασσόμενες με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης.	
	1	Όταν δηλώνονται εκροές απαλλασσόμενες με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης >20% * συνολικών εκροών	800
49		Υπάρχουν διαφορές στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές σε ετήσια βάση σε σχέση με τα δεδομένα του VIES.	

	1	Υποβολή ανακριβούς ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών συναλλαγών τριμηνιαίου (πριν την 1.1.2010) διαφοράς ποσού \leq των 20.000 ευρώ	300
	2	Υποβολή ανακριβούς ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών συναλλαγών τριμηνιαίου (πριν την 1.1.2010) διαφοράς ποσού $>$ των 20.000 ευρώ	900
	3	Υποβολή ανακριβούς ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών συναλλαγών μηνιαίου (μετά την 1.1.2010) διαφοράς ποσού \leq των 20.000 ευρώ	100
	4	Υποβολή ανακριβούς ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών συναλλαγών μηνιαίου (μετά την 1.1.2010) διαφοράς ποσού $>$ των 20.000 ευρώ	300
50		Υφίσταται αδικαιολόγητη απόκλιση του καταβαλλόμενου ΦΠΑ από χρήση σε χρήση.	
	1	Όταν ο καταβαλλόμενος Φ. Π. Α., μεταξύ διαδοχικών χρήσεων μεταβάλλεται όχι ευθέως ανάλογα με τη μεταβολή των εκροών	400
51		Υφίσταται αδικαιολόγητη απόκλιση του καταβαλλόμενου ΦΠΑ σε σχέση με ομοειδείς επιχειρήσεις.	
	1	Όταν ο καταβαλλόμενος Φ.Π.Α. παρουσιάζει αρνητική διαφορά σε ποσοστό μεγαλύτερο από 50 % από το μέσο όρο καταβαλλόμενου Φ.Π.Α. του συγκεκριμένου κλάδου	400
52		Οι φορολογητέες εκροές (μειωμένες με το ποσό των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων) είναι μικρότερες από τις φορολογητέες εισροές στην εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α..	
	1	Σύγκριση συνολικών ποσών εκροών - εισροών (εκροές μικρότερες των εισροών)	100
	2	Σύγκριση συνολικών ποσών εκροών - εισροών (εκροές μικρότερες των εισροών) σε επίπεδο τριετίας	300
53		Υφίσταται πιθανή υποχρέωση για διενέργεια pro-rata, βάση των στοιχείων της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α.	
	1	Έλεγχος για πιθανή υποχρέωση διενέργειας pro-rata	500
54		Υφίσταται διαφορά μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου από περίοδο σε περίοδο στις περιοδικές δηλώσεις ή από χρήση σε χρήση στις εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α.	
	1	Διαφορά μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. από περίοδο σε περίοδο	900
	2	Διαφορά μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου από χρήση σε χρήση	900
64		Τα δηλωθέντα εισοδήματα από ακίνητα είναι μικρότερα από τα τεκμαρτά εισοδήματα τα οποία προκύπτουν κατ' εφαρμογή των σχετικών διατάξεων φορολογίας εισοδήματος.	

	1	Το δηλούμενο μίσθωμα είναι μικρότερο από το τεκμαρτό	300
65		Διενεργούνται συνεχείς αγοραπωλησίες ακινήτων χωρίς να έχει δηλωθεί η άσκηση της συγκεκριμένης δραστηριότητας.	
	1	Σε διαδοχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (Ε1) δηλώνεται τόσο αγορά όσο και πώληση ακινήτων στους σχετικούς κωδικούς από Φ.Π. μισθωτό ή επιτηδευματία με ΚΑΔ εκτός κατασκευαστή ακινήτων (41....)	600
66		Διενεργούνται αγορές ακινήτων με μεγάλες αξίες.	
	1	Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος (Ε1) δηλώνεται η αγορά ακινήτου με αξία απόκτησης $\geq 300.000\text{€}$	500
67		Πρόκειται για επιτηδευματίες με κύριο αντικείμενο δραστηριότητας την εκμετάλλευση ακινήτων.	
	1	Δηλούμενη δραστηριότητα με τον σχετικό ΚΑΔ	500
68		Τα καταβαλλόμενα μισθώματα είναι προφανώς δυσανάλογα των δηλωθέντων εισοδημάτων.	
	1	Το άθροισμα των δηλωθέντων μισθωμάτων στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος (Ε1) είναι μεγαλύτερα από ποσοστό 50% των συνολικών δηλούμενων πραγματικών οικογενειακών εισοδημάτων	800

2.α. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, η οποία εκδίδεται έως το τέλος κάθε έτους και δύναται να τροποποιηθεί οποτεδήποτε, καθορίζεται ο αριθμός των μερικών ή και πλήρων ελέγχων που θα διενεργούνται εντός του επόμενου έτους κατά προτεραιότητα, με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης ή, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, με βάση άλλα κριτήρια, σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση, λαμβανομένου υπόψη του αριθμού των ελεγκτών κατά τον χρόνο έκδοσης της απόφασης και του αριθμού των διενεργηθέντων ελέγχων κατά τους προηγούμενους δώδεκα μήνες από τον μήνα έκδοσης της απόφασης.

Στην απόφαση ορίζεται, επίσης, το ποσοστό των πλήρων και μερικών ελέγχων για φορολογικά έτη, χρήσεις, υποθέσεις, περιόδους ή υποχρεώσεις που αφορούν στην τελευταία πενταετία, συμπεριλαμβανομένου και του έτους έκδοσης της απόφασης, το οποίο δεν μπορεί να υπολείπεται του ποσοστού 70% του συνόλου πλήρων και μερικών ελέγχων, αντίστοιχα, των κατά προτεραιότητα ελεγχόμενων υποθέσεων, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα. Ειδικά, για το έτος 2016 το ανωτέρω ποσοστό ορίζεται σε 50% και για το έτος 2017 σε 60%.

β. Για ελέγχους που διενεργούνται από 1.1.2018, ποσοστό τουλάχιστον 75% των ελέγχων που ορίζονται στο δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου αφορούν κατ' αρχήν σε ελέγχους της τελευταίας τριετίας για τις οποίες έχει λήξει η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Οι έλεγχοι του προηγούμενου εδαφίου μπορούν να επεκτείνονται στα δύο προηγούμενα, πέραν της τελευταίας τριετίας, φορολογικά έτη ή χρήσεις, με βάση κριτήρια κατά τα οριζόμενα στο παρόν άρθρο.

A 1288/2020

ΘΕΜΑ: Καθορισμός του αριθμού φορολογικών ελέγχων που θα διενεργηθούν κατά το έτος 2021

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

1.1. Του άρθρου 26 του ν. 4174/2013 (Α' 170), όπως ισχύει,

1.2. Του Κεφαλαίου Α' «Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» του Μέρους Α' του ν. 4389/2016 (Α' 94) και ειδικότερα των άρθρων 1, 2, 7, 13, 14, 17, 37 και 41, όπως ισχύουν,

1.3. Της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/ 23.10.2020 (Β' 4738) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως ισχύει,

1.4. Της υπ' αρ. 1/20.01.2016 (Υ.Ο.Δ.Δ. 18) πράξης Υπουργικού Συμβουλίου «Επιλογή και διορισμός Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών³», σε συνδυασμό με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 10 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016, όπως ισχύουν, της υπ' αρ. 39/3/30.11.2017 (Υ.Ο.Δ.Δ. 689) απόφασης του Συμβουλίου Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε. «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» καθώς και της υπ' αρ. 5294 ΕΞ 17-01-2020 (Υ.Ο.Δ.Δ. 27) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων»,

³ Όπου στις διατάξεις της παρούσας εργασίας αναφέρεται «ο Γενικός Γραμματέας» νοείται «ο Διοικητής» της ΑΑΔΕ σύμφωνα με το ν. 4389/2016.

1.5. Της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31.7.2017 (Β' 2743) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής “Με εντολή Διοικητή” σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης», όπως ισχύει.

2. Την υπ' αρ. 54/23.12.2020 βεβαίωση του Συμβουλίου Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε. περί έγκρισης του πλήθους των ποσοτικών στόχων ελέγχων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης.

3. Το γεγονός ότι, από τις διατάξεις της παρούσας απόφασης, δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του προϋπολογισμού της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), **αποφασίζουμε:**

1. Το έτος **2021** θα διενεργηθούν είκοσι τρεις χιλιάδες (**23.000**) **πλήρεις και μερικοί φορολογικοί έλεγχοι** από τις ελεγκτικές Υπηρεσίες της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.).

2. Από το σύνολο των υποθέσεων που θα ελεγχθούν, τουλάχιστον το εβδομήντα τοις εκατό (70%) θα αφορά φορολογικά έτη, χρήσεις, υποθέσεις, περιόδους ή υποχρεώσεις της τελευταίας πενταετίας.

Ποσοστό τουλάχιστον εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) των ελέγχων του προηγούμενου εδαφίου, θα αφορούν καταρχήν σε ελέγχους της τελευταίας τριετίας για τις οποίες έχει λήξει η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

3. Πέραν του αριθμού των φορολογικών ελέγχων που ορίζονται στην παρ. 1 της παρούσας, το έτος 2021 θα διενεργηθούν από τις ως άνω ελεγκτικές υπηρεσίες δύο χιλιάδες πεντακόσιοι (2.500) έλεγχοι για τη διαπίστωση της ορθής εκπλήρωσης των μη ετήσιων υποχρεώσεων των φορολογικών κεφαλαίου.

7. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

7.1. Εξουσίες και Δικαιώματα

Με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται τα δικαιώματα της φορολογικής διοίκησης όσον αφορά την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου. Με τις ίδιες διατάξεις προβλέπονται και οι μορφές του φορολογικού ελέγχου. Επίσης προβλέπεται σε ποιες περιπτώσεις διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση του φορολογούμενου.

7.2. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης⁴

Με βάση το άρθρο 23 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

7.3. Διακρίσεις φορολογικού ελέγχου

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν **να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία** της Φορολογικής Διοίκησης ή **επιτόπιου φορολογικού ελέγχου**:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

⁴ Νόμος 4174/2013 Κώδικας φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.)

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

7.4. Μορφές φορολογικού ελέγχου



Εικόνα 4: Μορφές φορολογικού ελέγχου

7.5. Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

Σύμφωνα με το άρθρο 24 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση. Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

Σύμφωνα με τις παλιές διατάξεις του Π.Δ. 16/89, κατά την είσοδο του στην επιχείρηση το ελεγκτικό όργανο, επέδιδε αντίγραφο της εντολής και ελάμβανε τα πρωτότυπα βιβλία και στοιχεία, ενώ με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., επιδεικνύει απλά την εντολή ελέγχου, τη ταυτότητα του και λαμβάνει **αντίγραφα** των βιβλίων και στοιχείων.

7.6. Είσοδος σε εγκαταστάσεις

«Με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι για τη διενέργεια επιτόπιου ελέγχου απαιτείται εντολή φορολογικού ελέγχου και επίδειξη αυτής και του δελτίου ταυτότητας στον φορολογούμενο. Ο ως άνω έλεγχος διενεργείται κατά το επίσημο ωράριο λειτουργίας της φορολογικής διοίκησης καθώς και εκτός αυτού εφόσον αυτό απαιτείται από το είδος των δραστηριοτήτων του φορολογούμενου.

Με τις ίδιες διατάξεις προβλέπεται το δικαίωμα της φορολογικής διοίκησης για επανέλεγχο εάν προκύψουν νέα στοιχεία και δίνεται ο ορισμός των νέων στοιχείων. Τέλος και με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται η υποχρέωση του φορολογούμενου να διευκολύνει το φορολογικό έλεγχο».

1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

- α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,
- β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους, ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,
- γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,
- ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και
- στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

2. Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητάς του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.

7.7. Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Ελέγχου ELENXIS



Εικόνα 5: Πληροφοριακό Σύστημα Ελέγχου ELENXIS

Το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Ελέγχου ELENXIS (Διπλωματική εργασία – Παρτάλης Γ. Αναστάσιος 2012) είναι μέρος του έργου «Ανάπτυξη Επιχειρησιακής Λύσης και Κεντρικής Πληροφοριακής Υποδομής για το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Ελεγκτικών Υπηρεσιών (ΟΠΣΕΥ)».

Η Σχεδίαση ενός αποτελεσματικού συστήματος Ανάλυσης και Διαχείρισης Κινδύνων/ Παραβατικότητας και Στόχευσης Ελέγχων στα πλαίσια του ELENXIS στηρίζεται:

1. Στην ανίχνευση βασικών τάσεων παραβατικής συμπεριφοράς χρησιμοποιώντας τεχνολογίες εξόρυξης γνώσης (Data Mining) και στατιστικής ανάλυσης για την επεξεργασία πληροφοριών όπως Πληροφορίες για την Οικονομική δραστηριότητα (Όγκος/ Αξία συναλλαγών Εισαγωγών/Εξαγωγών/Ειδ. φόρων Κατανάλωσης και στοιχεία Φορολογίας).

Πληροφορίες για την παραβατικότητα και τις τάσεις στο οικονομικό έγκλημα (Διαπιστωμένες παραβάσεις σε εθνικό, κοινοτικό και διεθνές επίπεδο και πιθανολογούμενη παραβατικότητα).

Στοιχεία από την εμπειρία των ελεγκτών.

Με σκοπό την ανάδειξη προς έλεγχο περιπτώσεων που έχουν υψηλή πιθανότητα/κίνδυνο διάπραξης παράβασης και την εκτίμηση των πιθανών επιπτώσεων ώστε να ληφθούν μέτρα κατασταλτικά και αποτρεπτικά της παραβατικής συμπεριφοράς.

2. Στη σχεδίαση, εποπτεία, αναθεώρηση και αποτίμηση ενιαίας ελεγκτικής πολιτικής από όλους τους φορείς διενέργειας ελέγχων με σκοπό την καλύτερη αξιοποίηση του στελεχιακού δυναμικού και τη μεγιστοποίηση της αποτελεσματικότητας των ελέγχων.

Η σχεδίαση και η ανάπτυξη από τις αρμόδιες ομάδες εργασίας του Υπουργείου Οικονομικών ενός αποτελεσματικού συστήματος

- Ανάλυσης και Διαχείρισης Κινδύνων/Παραβατικότητας,
- Στόχευσης Φορολογικών Ελέγχων διαχείρισης και
- Διενέργειας αυτών,

με στόχο τη δημιουργία ενός Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος Ελεγκτικών Υπηρεσιών «ELENXIS», το οποίο καλείται να ανταποκριθεί και να αντιπαρατεθεί στις σύγχρονες φορολογικές απάτες (ηλεκτρονικό φορολογικό έγκλημα, carousel, offshore) βρίσκεται πλέον σε παραγωγική λειτουργία και επιχειρησιακή αξιοποίηση από τα τέλη του 2012.

7.8. Ροή Εργασιών των χρηστών του συστήματος ELENXIS

Στην παρούσα ενότητα παρατίθεται ο τρόπος με τον οποίο οι χρήστες του Συστήματος θα χρησιμοποιούν το επιχειρησιακό λογισμικό των εφαρμογών του συστήματος ELENXIS, για την εκτέλεση των εργασιών τους στις διάφορες φάσεις του Ελέγχου (Προέλεγχος, Κύριος Έλεγχος, Μετ' έλεγχος διαδικασία) και στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων της οργανικής θέσης που κατέχουν στην υπηρεσία τους.

Ροή των εργασιών ορίζεται η αλληλουχία των εργασιών και των ενεργειών ενός ρόλου και αναπτύσσεται κατά Λειτουργική Περιοχή στις επιμέρους διαδικασίες & εργασίες της Ελεγκτικής διαδικασίας.

Η ροή των εργασιών κατά τη διαδικασία του Ελέγχου αποτελείται από **τέσσερεις κύριες φάσεις**, οι οποίες με τη σειρά τους αποτελούνται από επιμέρους φάσεις εργασίας.

Αναλυτικότερα:

Φάση Α: Στόχευση Ελέγχων, με επιμέρους εργασίες όπως:

- ✓ Στρατηγικός Σχεδιασμός στόχευσης
- ✓ Προετοιμασία / Διαχείριση στόχευσης
- ✓ Ανάλυση Κινδύνων και Προσδιορισμός των Υποθέσεων προς Έλεγχο

Φάση Β: Επιλογή Υποθέσεων, με επιμέρους εργασίες όπως :

- ✓ Επιλογή των υποθέσεων που θα ελεγχθούν
- ✓ Δημιουργία και δρομολόγηση των υποθέσεων στις ελεγκτικές υπηρεσίες

Φάση Γ: Διαχείριση Ελέγχων, με επιμέρους εργασίες όπως:

- ✓ Προετοιμασία/ Διαχείριση Διενέργειας
- ✓ Ανάθεση Υποθέσεων/ Προγραμματισμός Διενέργειας Ελέγχων
- ✓ Απολογισμός του ελέγχου

Φάση Δ: Διενέργεια Ελέγχου, με επιμέρους εργασίες όπως :

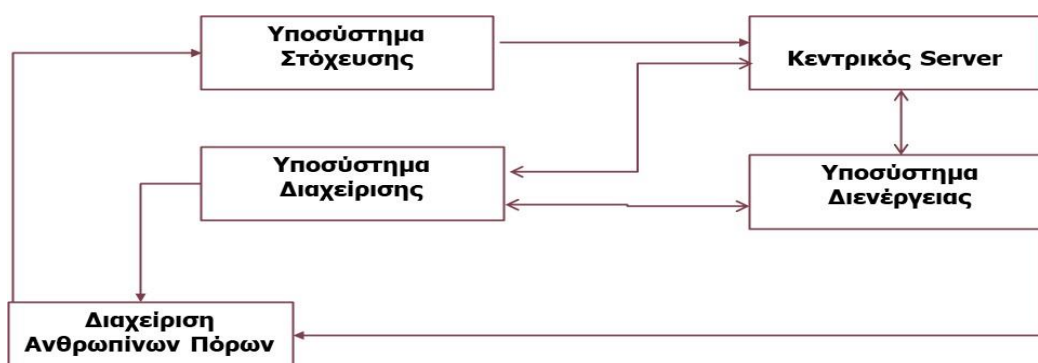
- ✓ Προετοιμασία/ Διενέργεια Ελέγχου
- ✓ Ανασκόπηση Ελέγχου από τη Διοίκηση
- ✓ Ολοκλήρωση Ελέγχου
- ✓ Ανατροφοδότηση αποτελεσμάτων

Επίσης, καλύπτει τις ανάγκες για όλες τις παραπάνω υπηρεσίες, ως προς:

- τη Διαχείριση Ανθρώπινων και Φυσικών Πόρων
- τον Εσωτερικό Έλεγχο
- τα Πληροφοριακά Δελτία

Ο βασικός ρόλος του έργου «ELENXIS» είναι η υποβοήθηση των επιχειρησιακών Ελεγκτικών διαδικασιών.

Διαγραμματική απεικόνιση ELENXIS



Εικόνα 6: Διαγραμματική απεικόνιση ELENXIS

Το «ELENXIS» ενδυναμώνει το ελεγκτικό έργο

- με την **αξιοποίηση** των τεχνολογιών πληροφορικής και επικοινωνιών,
- στην **καθημερινή εργασία** των ελεγκτών,
- στη **στόχευση των ελέγχων** και γενικότερα
- στην **αντιμετώπιση** του Οικονομικού Εγκλήματος.

7.9. Υποχρεώσεις ελεγκτή

Ο ελεγκτής οφείλει:

- ▣ Να μελετάει την υπόθεση που έχει για έλεγχο.
- ▣ Να τηρεί αυστηρά το απόρρητο των στοιχείων της επιχείρησης που έρχονται σε γνώση του.
- ▣ Να τερματίζει σύντομα αλλά σωστά τον έλεγχο.
- ▣ Αν κατά τον έλεγχο προκύψουν παραβάσεις άλλων προσώπων ή διαφορές σε αντικείμενο που δεν έχει εντολή ή είναι αρμόδια άλλη Δ.Ο.Υ. να το γνωστοποιεί με ειδικό σημείωμα ή δελτίο πληροφοριών.
- ▣ Κάθε μέρα να αναφέρει στον επόπτη ελέγχου τις ελεγκτικές ενέργειες που έκανε την προηγούμενη, καθώς και τις παραβάσεις Ε.Λ.Π. παραλείψεις, ανακρίβειες βιβλίων ή στοιχείων που διαπιστώνει. Για τις σημαντικές παραβάσεις οφείλει να ενημερώνει και τον προϊστάμενο.
- ▣ Αν προβεί σε επίσχεση βιβλίων ή στοιχείων, να συντάξει έκθεση επίσχεσης (Έκθεση κατάσχεσης) σε δύο αντίγραφα. Το ένα θα κρατήσει στο φάκελο και το άλλο θα δώσει με απόδειξη στον φορολογούμενο.
- ▣ Να συντάσσει τις εκθέσεις ελέγχου όλων των φορολογικών αντικειμένων που έχει εντολή, τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, δελτία πληροφοριών για φορολογούμενους άλλων Δ.Ο.Υ. κ.λπ.

- ▣ Σε περίπτωση φιλικού ή συγγενικού δεσμού με τον ελεγχόμενο να ζητήσει την εξαίρεσή του.

Στο πλαίσιο των παραπάνω υποχρεώσεών του, ο ελεγκτής :

Συγκροτεί το φάκελο του φορολογούμενου, με μέριμνα για συγκέντρωση στοιχείων, ενδεικτικά στις εξής περιοχές:

- ▣ Φορολογία εισοδήματος
- ▣ Φόρος Προστιθέμενης αξίας
- ▣ Ε.Λ.Π.
- ▣ Παρακρατούμενων & επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών
- ▣ Δελτία πληροφοριών
- ▣ Κατασχεμένα
- ▣ Έκθεση προηγούμενου φορολογικού ελέγχου
- ▣ Από το δικαστικό, τα ληξιπρόθεσμα χρέη
- ▣ Τυχόν μερικούς επιτόπιους ελέγχους στα αντικείμενα (επιστροφή φόρων εισοδήματος & Φ.Π.Α. κ.λπ.)
- ▣ Ορίζει προτεραιότητες για τη διενέργεια και προγραμματισμό των ελέγχων, δίνοντας για παράδειγμα προτεραιότητα στις προς παραγραφή υποθέσεις.
- ▣ Αποστέλλει έγγραφα προς ΥΠΕΕ, VIES και λοιπές πηγές για συγκέντρωση πληροφοριών
- ▣ Συντάσσει Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

8. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΩΟ

8.1. ΒΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Από την κεντρική υπηρεσία και με βάση το άρθρο 26 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., γίνεται η επιλογή των υποθέσεων προς έλεγχο, οι οποίες στη συνέχεια μοριοδοτούνται και δρομολογούνται στις ελεγκτικές υπηρεσίες με τα στοιχεία της Στόχευσης:

- ✧ βαθμό επικινδυνότητας,
 - ✧ δυσκολίας,
 - ✧ σπουδαιότητας και
 - ✧ προτεραιότητας κ.α.
-
- ⊙ Εκδίδεται εντολή μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου από τον Προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας,
 - ⊙ Ο υπάλληλος κατά την είσοδο του στις εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης επιχείρησης (Φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο) με βάση το άρθρο 25 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.) πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητάς του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου,
 - ⊙ Συγκέντρωση - άντληση ηλεκτρονικών δεδομένων από TAXIS και ELENXIS
 - ⊙ Συγκέντρωση φυσικού φακέλου από τη Δ.Ο.Υ.,
 - ⊙ Κατόπιν έγγραφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, κοινοποιείται πρόσκληση του άρθρου 14 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, όπου ο φορολογούμενος υποχρεούται να προσκομίζει και να θέτει στη διάθεση του ελέγχου οποιοδήποτε στοιχείο που αφορά στον έλεγχο εντός πέντε ημερών, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου,
 - ⊙ Κοινοποιείται γνωστοποίηση περί υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων, άρθρων 397 & 398 ν. 4512/2018 (οικειοθελής υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.,

- ⊙ Κατά το στάδιο γνωστοποίησης της εντολής ελέγχου, ο ελεγκτής, καταχωρεί στο υποσύστημα Διαχείρισης «Elenxis» την ημερομηνία κοινοποίησης, για την παρακολούθηση υποβολής τυχόν τροποποιητικών δηλώσεων με βάση το άρθρο 19 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. συνεπεία του φορολογικού ελέγχου και πριν την έκδοση Σημειώματος Διαπιστώσεων (άρθρο 28 § 1 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.),
- ⊙ Διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση την Α.1293/2019 «Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία» (ή απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα), για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, ή
- ⊙ Διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων βάσει ΑΥΟ ΠΟΛ.1124/2015 (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τη ΠΟΛ. 1067/2018), σύμφωνα με την ΠΟΛ.1036/2017 «Πρόγραμμα ελέγχου επιχειρήσεων», ανάλογα με τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, για έλεγχο επιχειρήσεων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία (ή πλήρη λογιστικά πρότυπα),
- ⊙ Επεξεργασία λογιστικών αρχείων και φορολογικών δεδομένων με τη χρήση πληροφοριακών συστημάτων π.χ. Elenxis, Sesam Analysis & Sesam Conversion, Taxis, V.i.e.s, Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (ΕΛΑΕΠΠ), κ.λπ.),
- ⊙ Προσέλευση στη Δ.Ο.Υ. κατόπιν αιτήματος του ελεγχόμενου για τη συζήτηση των διαφορών που προκύπτουν από τον έλεγχο παρουσία Επόπτη – Ελεγκτή - Ελεγχόμενου (σχετικό έγγραφο Δ/σης Ελέγχου - Αριθ. Πρωτ.: ΔΕΛ Β 1106081 ΕΞ 2019/24-7-2019),
- ⊙ Στη συνέχεια, για τις παραπάνω διαφορές [(διαφοροποίηση φορολογητέας ύλης βιβλίων μεταξύ ελέγχου και υποβληθεισών δηλώσεων (αρχικών/τροποποιητικών)] συντάσσεται Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου (άρθρο 28 § 1 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.), εκδίδονται προσωρινοί προσδιορισμοί φόρου και τυχόν πρόστιμα και όχι πράξεις (εισόδημα, φόρος προστιθέμενης αξίας, παρακρατούμενοι φόροι, πρόστιμα κ.λπ.),

- ⊙ Λήψη αριθμού σημειώματος από τον επόπτη (ειδικό βιβλίο παρακολούθησης, με βάση Αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014) και αναγραφή αυτού στο υποσύστημα διαχείρισης «Elenxis» για την έκδοση προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου ή προστίμου, λαμβάνοντας αντίστοιχα συστημικό αριθμό για κάθε ένα προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου χωριστά,
- ⊙ Έκδοση – εκτύπωση προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου - προστίμων, ανά φορολογία και φορολογικό έτος,
- ⊙ Υπογραφή Σημειώματος Διαπιστώσεων από ιεραρχία (Ελεγκτής, Επόπτης, Υποδιευθυντής, Διευθυντής),
- ⊙ Κοινοποίηση εγγράφως στο φορολογούμενο, Σημειώματος Διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου, εκτός των προστίμων που αφορούν διαδικαστικές παραβάσεις του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. (εκδίδονται και κοινοποιούνται κατά την έκδοση των οριστικών πράξεων – Στάδιο ελέγχου: άρθρο 28 § 2 του ιδίου νόμου) οι οποίοι πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένοι.

Ακόμη και σε αυτό το στάδιο του ελέγχου στην περίπτωση που υποπέσει κάτι στην αντίληψη των παραπάνω, επιστρέφεται ο φυσικός φάκελος για συζήτηση και διόρθωση, με έκδοση νέου Σημειώματος Διαπιστώσεων, προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου και προστίμων.

Σημείωση: Δεν απαγορεύεται η έκδοση πέραν του ενός Σημειώματος Διαπιστώσεων (στη περίπτωση λαθών ή παράλειψης καταλογισμού φόρων) κατά το στάδιο της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου (άρθρο 28 § 1), με την προϋπόθεση ότι θα είναι μέσα στο χρονικό όριο των είκοσι (20) ημερών.

- ⊙ Εν αναμονή απόψεων ελεγχόμενου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.
- ⊙ Δεν γίνεται περαιτέρω ενημέρωση του υποσυστήματος διαχείρισης «Elenxis» στο παραπάνω στάδιο της κοινοποίησης,
- ⊙ Έγγραφο απάντηση - κατάθεση υπεύθυνης δήλωσης ή κατάθεση υπομνήματος με λήψη πρωτοκόλλου για την αποδοχή ή όχι των αποτελεσμάτων του ελέγχου, έτσι όπως αυτά αναγράφονται αναλυτικά στο Σημείωμα Διαπιστώσεων, στους

προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου και προσωρινούς προσδιορισμούς προστίμων (εκτός άρθρων διαδικαστικών παραβάσεων),

- ⊙ Αποδοχή ή όχι των απόψεων της ελεγχόμενης επιχείρησης με τη σύμφωνη γνώμη της ιεραρχίας,
- ⊙ Ενημέρωση του υποσυστήματος Διαχείρισης «Elenxis» με την ημερομηνία αποδοχής,
- ⊙ Σύνταξη εκθέσεων (στάδιο άρθρου 28 § 2 – έκδοση πράξεων και σύνταξη εκθέσεων - εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας (20 ημέρες) που ορίζεται στην παράγραφο 1 του ίδιου άρθρου) όλων των φορολογικών αντικειμένων, πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και πράξεων προστίμων [(άρθρο 45 § 2 περ. (δ, ζ) ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.] εφόσον υπάρχουν και υπογραφή από ελεγκτή,
- ⊙ Υποβολή αποτελέσματος δια μέσου του υποσυστήματος Διενέργειας Ελέγχων «Elenxis»,
- ⊙ Έγκριση των παραπάνω δια μέσου του υποσυστήματος Διαχείρισης «Elenxis» (ολοκληρωμένο πληροφοριακό σύστημα ελέγχου),
- ⊙ Σε αυτό το χρονικό σημείο εκδίδονται οι πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και προστίμων, διότι μετά την έγκριση του Προϊσταμένου λαμβάνουν συστημικό αριθμό πράξης από το υποσύστημα της Διαχείρισης «Elenxis»
- ⊙ Σε περίπτωση υπόνοιας καταδολίευσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., που έχει διαπιστωθεί από τον έλεγχο, δηλαδή ότι έχει τελεστεί αδίκημα φοροδιαφυγής, ο ελεγκτής προβαίνει σε λήψη διασφαλιστικών μέτρων με βάση το άρθρο 46 του ίδιου νόμου και συντάσσει μηνυτήρια αναφορά,
- ⊙ Υπογραφή και έλεγχος του φακέλου για την ορθότητα του καταλογισμού φόρων – προστίμων από:
 - ✓ Επόπτη
 - ✓ Υποδιευθυντή &
 - ✓ Διευθυντή

Ακόμη και σε αυτό το στάδιο του ελέγχου (όπως και στο στάδιο 28 § 1) στην περίπτωση που υποπέσει κάτι στην αντίληψη των παραπάνω, επιστρέφεται ο φυσικός φάκελος για συζήτηση και διόρθωση με αντίστοιχη δρομολόγηση επιστροφής μέσω του συστήματος ELENXIS.

- ⊙ Κοινοποίηση των παραπάνω εκτελεστών τίτλων και εκθέσεων για κάθε φορολογία χωριστά, σύμφωνα με τη διαδικασία που ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 62 και 5 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. (διαδικασία κοινοποίησης - περαίωσης ελέγχου),
- ⊙ Ενημέρωση υποσυστήματος Διαχείρισης «Elenxis» με την ημερομηνία κοινοποίησης για τη βεβαίωση των φόρων (λαμβάνεται ως ημερομηνία βεβαίωσης των φόρων, αυτή της κοινοποίησης) και όχι της έκδοσης των εκτελεστών τίτλων, όπως προβλέπει η διάταξη του άρθρου 34 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.,
- ⊙ Προσκόμιση του φακέλου υπόθεσης στα αντίστοιχα τμήματα της Δ.Ο.Υ. για τη βεβαίωση των φόρων.
- ⊙ Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή.
- ⊙ Με το άρθρο 63 εντάσσεται πλέον στον Κώδικα Φορολογικής διαδικασίας, με ορισμένες βελτιώσεις, το πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης και εξορθολογίζεται το υφιστάμενο πλαίσιο προθεσμιών.

Ειδικότερα, με την παράγραφο 1 του άρθρου 63, ορίζεται ότι ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.

Η Φορολογική Διοίκηση αποστέλλει την ενδικοφανή προσφυγή του υπόχρεου, συνοδευόμενη από σχετικά έγγραφα και τις απόψεις αυτής, εντός επτά (7) ημερών από την υποβολή, στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης, προκειμένου η τελευταία να αποφανθεί.

Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%). Η Δ.Ε.Δ. παραλαμβάνει (*egxeiridio_epilegmenvn_leitoygikwn_diaidikasiwn_yphresiwn_ths_AA_DE*) από τις αρμόδιες Φορολογικές Υπηρεσίες [*Δ.Ο.Υ., Ελεγκτικά Κέντρα (Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων - Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου-Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.*], τον ηλεκτρονικό φάκελο της ενδικοφανούς προσφυγής στον οποίο περιλαμβάνονται όσα έχει προσκομίσει στην αρμόδια Φορολογική Υπηρεσία ο φορολογούμενος σε ηλεκτρονική μορφή, καθώς και όλα τα έγγραφα - πληροφορίες που έχει στη διάθεσή της και είναι απαραίτητα για την επανεξέταση της υπόθεσης.

Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση.

Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου,

Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, τέλος

- © Σύνταξη (<https://www.sofokleousin.gr/to-alfavitario-ton-forologikon-elegxon>) και αποστολή αναφοράς στην Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες, εφόσον έχει διαπιστωθεί ποινικά κολάσιμη φοροδιαφυγή, προκειμένου να διερευνηθεί τυχόν τέλεση του αδικήματος του ξεπλύματος «μαύρου» χρήματος.

Η αναφορά αυτή συντάσσεται και αποστέλλεται μόνο εφόσον:

α) ο φορολογούμενος δεν υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή έως και 30 μέρες μετά την κοινοποίηση των πράξεων και δεν εξοφλήσει το καταλογισθέν ποσό.

β) ο φορολογούμενος υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή και:

αα) σε συνέχεια απάντησης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.), ο φορολογούμενος δεν εξοφλήσει την οφειλή,

ββ) μετά την παρέλευση διαστήματος 120 ημερών, ο φορολογούμενος δεν εξοφλήσει την οφειλή ή προσφύγει στα διοικητικά δικαστήρια.

8.2. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ

8.3. Έκδοση εντολής ελέγχου

Εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας η εντολή ελέγχου, σε τρία (3) αντίγραφα από το υποσύστημα ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ «ELENXIS» και λαμβάνει συστημικό αριθμό με αντίστοιχο μοναδικό ID υπόθεσης, με τον οποίο στη συνέχεια γίνεται και η ταυτοποίηση των φόρων που καταλογίζονται στο στάδιο της βεβαίωσης και ολοκλήρωσης του ελέγχου ή ακόμη και στο στάδιο της μετ' έλεγχου διαδικασίας (προσφυγή κ.λπ.).

Στο έντυπο της εντολής φορολογικού ελέγχου, διατυπώνεται το είδος, η μορφή του ελέγχου (Μερικός ή Πλήρης – Επιτόπιος ή Γραφείου) και η διάρκειά του, καθώς και τα φορολογικά αντικείμενα που θα ελεγχθούν σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις των νόμων που αφορούν.

A. 1293/2019

ΘΕΜΑ: «Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά»

8.4. Διατάξεις που ισχύουν

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 23 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α'), όπως ισχύουν,
2. Τις διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α'), όπως ισχύουν,
3. Τις διατάξεις του Κεφαλαίου Α' «Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» του Μέρους Πρώτου του ν. 4389/2016 «Επείγουσες διατάξεις για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 94 Α'), όπως ισχύουν, και ειδικότερα των άρθρων 7, της παρ. 1 του άρθρου 14 και του άρθρου 41 αυτού,
4. Τη Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017 (ΦΕΚ 968 Β') απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων», όπως ισχύει,
5. Την αριθμ. 1/20-1-2016 (ΦΕΚ 18 Υ.Ο.Δ.Δ.) πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου «Επιλογή και διορισμός Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών», σε συνδυασμό με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 10 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016, όπως ισχύουν, και την 39/3/30-11-2017 (ΦΕΚ 689 Υ.Ο.Δ.Δ.) απόφαση του Συμβουλίου Διοίκησης της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.»,
6. Τις διατάξεις της Δ6Α 1015213 ΕΞ 2013/28.1.2013 (ΦΕΚ 130 Β' και ΦΕΚ 372 Β') απόφασης του Υπουργού και του Υφυπουργού Οικονομικών «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων στον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών», όπως ισχύει, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ 94 Α'), όπως ισχύουν,
7. Τις διατάξεις του ν. 4172/2013 - «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος», ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013 (κωδικοποίηση με το νόμο 4610/2019) και της απόφασης
8. Α.1293/2019 Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά [(Αριθ. πρωτ.: Α 1293/23-7-2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31-07-2019)]

8.5. Πρόγραμμα Ελέγχου (Α.1293/2019 - άρθρο 1)

Το Πρόγραμμα Ελέγχου (Α.1293/2019 πρόγραμμα φορολογικού ελέγχου απλογραφικών βιβλίων) της παρούσας αποσκοπεί στον καθορισμό των ενδεδειγμένων ελεγκτικών βημάτων και επαληθεύσεων που πρέπει να διενεργούνται κατά περίπτωση, στο φορολογικό έλεγχο των προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία.

Οι επιμέρους ελεγκτικές επαληθεύσεις διενεργούνται για χρονικά διαστήματα και ποσά, τα οποία από ελεγκτική άποψη κρίνονται σημαντικά, ανάλογα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της κάθε υπόθεσης.

Το Πρόγραμμα Ελέγχου τροποποιείται ή συμπληρώνεται από τον Ελεγκτή βάσει και των δεδομένων της κάθε υπόθεσης, με έγκριση των Προϊσταμένων του.

Οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α.1293/2019 όπως έχουν τροποποιηθεί μέχρι σήμερα, θα αποτελέσουν τα Βήματα Ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος και των λοιπών φορολογιών, ανάλογα με τη μορφή και το είδος της ελεγχόμενης επιχείρησης (εμπορική, παροχής υπηρεσιών, μεταποιητική - παραγωγική, ελευθέριο επάγγελμα κ.λπ.).

8.6. ΚΑΤΗΓΟΡΙΟΠΟΙΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

8.7. ΤΥΠΙΚΟΣ ΈΛΕΓΧΟΣ

8.8. Μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου

Ύστερα από την έκδοση εντολής πλήρους ή μερικού ελέγχου (επιτόπιου ή γραφείου) και πριν την έναρξή του, ο ελεγκτής συγκεντρώνει όπως προβλέπεται από το άρθρο 23 και 24 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., τα σχετικά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης (φυσικό αρχείο – υποσυστήματα *Taxis* και *Elenxis*) για αξιοποίηση, καθώς και τις υφιστάμενες στην ελεγκτική υπηρεσία πληροφορίες.

8.9. Ενέργειες έναρξης φορολογικού ελέγχου

Μετά την ολοκλήρωση της προετοιμασίας του ελέγχου και πριν την έναρξη των ελεγκτικών επαληθεύσεων της Α.1293/2019, στο στάδιο του τυπικού ελέγχου ο ελεγκτής προβαίνει στα παρακάτω βήματα.

Από το φυσικό αρχείο, τα υποσυστήματα Taxis & Elenxis που έχει στη διάθεσή του:

- ✓ Ελέγχει το προφίλ φορολογούμενου από τα υποσυστήματα Διαχείρισης & Διενέργειας «Elenxis» [(ταυτότητα, προφίλ ελεγχόμενου (φυσικού – νομικού προσώπου), προφίλ ελέγχου)]
- ✓ Ελέγχει τον ηλεκτρονικό φάκελο (συμφωνία δηλώσεων Εισοδήματος – Φ.Π.Α, ηλεκτρονικού φακέλου & φυσικού αρχείου)
- ✓ Ελέγχει την ορθότητα των στοιχείων Μητρώου (Έναρξη, μεταβολές κ.λπ.) – Ε.Λ.Π. – Φορολογικών Δηλώσεων (εισοδήματος, ΦΠΑ, παρακρατούμενων φόρων, τελών, εισφορών κ.λπ.),
- ✓

Πιο αναλυτικά (Διπλωματική εργασία – Παρτάλης Γ. Αναστάσιος 2012), ο ελεγκτής για την υπόθεση που ελέγχει (ένα ΑΦΜ), επιβάλλεται να έχει στη διάθεσή του δεδομένα και πληροφορίες από εσωτερικές πηγές της Α.Α.Δ.Ε., άλλες Υπηρεσίες, καθώς και άλλους Οργανισμούς.

Αναλυτικότερα οι απαιτήσεις για δεδομένα και πληροφορίες από εσωτερικές πηγές, (Α.Α.Δ.Ε.), παρουσιάζονται στην παρακάτω ενότητα.

ΠΗΓΗ	ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΚΑΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ
Μητρώο Φορολογουμένων – TAXIS	<ul style="list-style-type: none"> - Αναζήτηση δραστηριότητας της επιχείρησης, π.χ. ΚΑΔ - Αναζήτηση εγκαταστάσεων επιχείρησης που δραστηριοποιούνται στο εσωτερικό & εξωτερικό (έδρα, υποκαταστήματα κ.λπ.) - Αναζήτηση συμμετοχών - Αναζήτηση σχέσεων και συνδεδεμένων Α.Φ.Μ. - Εάν η επιχείρηση κάνει ηλεκτρονικό εμπόριο - Δήλωση έναρξης – Διακοπής & όλες τις δηλώσεις μεταβολών
Κώδικας Βιβλίων και στοιχείων – TAXIS	<ul style="list-style-type: none"> - Αιτήσεις – Γνωστοποιήσεις – Εγκρίσεις - Αιτήσεις & απόφαση της επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων - Καρτέλα ΦΤΜ (Φορολογικών Ταμειακών Μηχανών) ανά Α.Φ.Μ. - Διαχείριση κατασχεθέντων (από τις εκθέσεις κατάσχεσης)

ΠΗΓΗ	ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΚΑΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ
	<ul style="list-style-type: none"> - Αναζήτηση παραβάσεων φορολογουμένων - Απολεσθείσες Φ.Τ.Μ. ανά Α.Φ.Μ.
Εισόδημα	<ul style="list-style-type: none"> - Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (Αρχικές, συμπληρωματικές, τροποποιητικές, ανακλητικές και με επιφύλαξη), - Ε1 Φυσικών Προσώπων, - Έντυπο Ν κ.λπ., Προσωπικών εταιριών & Νομικών προσώπων - Ε2: Εισοδήματα Ακινήτων - Ε3: Συμπληρωματικά Στοιχεία - Ε9: Περιουσιακής Κατάστασης - Δήλωση Ενιαίου Τέλους Ακίνητης Περιουσίας (ΕΤΑΚ) - Δήλωση Φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου - Δήλωση Φόρου επί ακινήτων εξωχώριων εταιριών - Δήλωση Φόρου μεταβιβάσεων μετοχών & εταιρικών μεριδίων - Δήλωση απόδοσης φόρου επισφαλών απαιτήσεων - Δηλώσεις Παραγωγικών Επενδύσεων - Αιτήσεις Επιστροφών - Ιδιόκτητα Αυτοκίνητα - Μισθωμένα Αυτοκίνητα
ΦΠΑ - TAXIS	<ul style="list-style-type: none"> - Περιοδικές Δηλώσεις - Αιτήσεις για επιστροφές Φ.Π.Α. - Απαλλακτικά Δελτία - Καρτέλα Επιστροφών Φ.Π.Α. (Taxis)
Ενδοκοινοτικές συναλλαγές - VIES	<ul style="list-style-type: none"> - Ανακεφαλαιωτικός πίνακας παραδόσεων & αποκτήσεων - Κατάσταση παραδόσεων από το εξωτερικό προς τον ελεγχόμενο, ανά χώρα προέλευσης, Α.Φ.Μ. & τρίμηνο - Μητρώο εξαφανισμένων εμπόρων

ΠΗΓΗ	ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΚΑΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ
<p align="center">ΔΙΚΑΣΤΙΚΟ- TAXIS</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Εικόνα των Ληξιπρόθεσμων Χρεών για τη διάρκεια των ελεγχόμενων φορολογικών ετών έως σήμερα - Προσφυγές (σε συσχετισμό με την απόφαση της Δ.ΕΔ., αν έχει εκδοθεί) - Ειδικές ρυθμίσεις - Αποφάσεις - Λήψη μέτρων
<p align="center">Δηλώσεις Παρακρατούμενων & Επιρριπτόμενων Φόρων, Τελών & Εισφορών</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Φόρος Αμοιβών Τρίτων - Φόρος Αμοιβών Ελευθέρων Επαγγελματιών - Φόρος Μισθών μελών ΔΣ ΑΕ & εταιρών ΕΠΕ - Φόρος Αμοιβών από Μισθωτές Υπηρεσίες - Φόρος Αμοιβών υπαλλήλων αλλοδαπής - Φόρος αποζημίωσης που καταβάλλει ο εκμισθωτής στον μισθωτή - Φόρος εισοδήματος αντιπροσώπων πρακτόρων, μεσιτών κ.λπ. - Φόρος αμοιβών εργολάβων και ενοικιαστών Δημοσίων, Δημοτικών κ.λπ. προσόδων - Φόρος εισοδήματος από κινητές αξίες ημεδαπής που αποκτάται από αλλοδαπούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα - Φόρος εισοδήματος από κινητές αξίες αλλοδαπής προέλευσης που εξαργυρώνεται στην Ελλάδα - Φόρος αποζημιώσεων σε αλλοδαπούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα για εκμίσθωση μηχανημάτων - Φόρος αποζημιώσεων ή δικαιωμάτων αλλοδαπών που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα - Φόρος καθαρών κερδών αλλοδαπών που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα την κατάρτιση μελετών και σχεδίων ή τη διεξαγωγή ερευνών, τεχνικής, οικονομικής ή επιστημονικής γενικά χρήσης - Φόρος καθαρών κερδών αλλοδαπών που αναλαμβάνουν την εργοληπτική κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών έργων στην Ελλάδα

ΠΗΓΗ	ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΚΑΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ
	<ul style="list-style-type: none"> - Φόρος τόκων δανείων ή πιστώσεων - Φόρος τόκων τραπεζικών καταθέσεων - Φόρος τόκων εταιριών επενδύσεων χαρτοφυλακίου και αμοιβαίων κεφαλαίων - Φόρος τόκων ιδρυτικών τίτλων και προνομιούχων μετοχών που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα - Φόρος τόκων με οφειλέτη φυσικό πρόσωπο - Φόρος υπεραπόδοσης επενδύσεων μαθηματικών αποθεμάτων για ασφαλίσεις ζωής - Φόρος λοιπών εισοδημάτων από κινητές αξίες - Φόρος αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου - Φόρος αποζημιώσεων απολυόμενων μισθωτών - Φόρος αμοιβών σε ξένους καλλιτέχνες - Φόρος αμοιβών ποδοσφαιριστών και άλλων αμειβόμενων αθλητών - Φόρος αμοιβών σε αθλητές εθνικών ομάδων - Φόρος κέρδους ή ωφέλειας από μεταβίβαση (πώληση) επιχείρησης - Φόρος κέρδους ή ωφέλειας που προέρχεται από την εκχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελώς κάθε δικαιώματος - Προκαταβλητέος φόρος μηχανικών, αρχιτεκτόνων - Φόρος μηχανικών που ασχολούνται ατομικώς με την ανέγερση οικοδομών - Φόρος μηχανικών που συμμετέχουν στην επιχείρηση που αναλαμβάνει την ανέγερση και πώληση της οικοδομής - Φόρος σε Προμήθειες ή αμοιβές σε διαμεσολαβητές πώλησης μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων - Φόρος σε Εισοδήματα από ομολογίες & χρεόγραφα ημεδαπών ΝΠΔΔ ή ΙΔ καθώς και από κινητές αξίες αλλοδαπής προέλευσης - Φόρος σε Τόκους ομολόγων ή εντόκων γραμματίων ελληνικού δημοσίου - Φόρος σε Τόκους καταθέσεων & repos

ΠΗΓΗ	ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΚΑΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ
	<ul style="list-style-type: none"> - Φόρος εταιριών επενδύσεων χαρτοφυλακίου - Φόρος αμοιβαίων κεφαλαίων - Φόρος επί πωλήσεων μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ - Φόρος συναλλαγών σε αλλοδαπά χρηματιστήρια - Φόρος αμοιβών δικηγόρων επί εργατικών υποθέσεων - Φόρος σε έπαθλα βραβεία δρομώνων ίππων - Φόρος δωρεών - Φόρος επί χρηματικών ποσών τηλεοπτικών – ραδιοφωνικών διαγωνισμών - Φόρος δικαιωμάτων σε αλλοδαπά σωματεία - Φόρος ασφαλιστρων - Ειδικός φόρος κινηματογράφων - Τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας - Τέλη Χαρτοσήμου
<p style="text-align: center;">ΓΓΠΣ</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Αποτελέσματα διασταυρώσεων - Συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών- Προμηθευτών - Ισοζύγια τέλους χρήσης (αρχεία TRB)
<p style="text-align: center;">ELENXIS</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Πρόσβαση στο περαιωμένο αρχείο στο σύνολό του - Ενημέρωση εάν έχει προηγηθεί προσωρινός έλεγχος (επιτόπιος μερικός για τυχόν παραβάσεις) - Παρατηρήσεις προερχόμενες από προηγούμενους ελέγχους και αφορούν επόμενο έλεγχο. - Οριστικά στοιχεία – ανατροφοδότηση

Δεδομένα από άλλες Υπηρεσίες

ΥΠΗΡΕΣΙΑ	ΔΕΔΟΜΕΝΑ και ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ
Διεύθυνση Ελέγχων	Νομοθεσία & Νομολογία
Τελωνειακές ΕΥ	Αποτελέσματα τελωνειακών ελέγχων που παρουσιάζουν φορολογικό ενδιαφέρον, π.χ. πρόστιμα για Λαθρεμπορία κ.λπ.
ΥΠΕΕ - ΥΕΛΔΕ	<ul style="list-style-type: none"> - Παραβάσεις - Κατασχεμένα στοιχεία - Δελτία Πληροφοριών - Υποθέσεις σε εξέλιξη
Δ.Ο.Υ. (εφόσον πρόκειται για έλεγχο που διενεργεί Ελεγκτικό Κέντρο ή άλλη Δ.Ο.Υ.)	<ul style="list-style-type: none"> - Παραβάσεις - Κατασχεμένα στοιχεία - Δελτία Πληροφοριών - Υποθέσεις σε εξέλιξη (π.χ. επεξεργασία κατασχεθέντων ή δεσμευμένων) - Φάκελος με υλικό που αφορά την υπό έλεγχο υπόθεση
Διεύθυνση Δ14 (ΦΠΑ)	<ul style="list-style-type: none"> - Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κατά χώρα / τρίμηνο - Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κατά Α.Φ.Μ. / χώρα / τρίμηνο
Διεύθυνση Διεθνών Σχέσεων	Συνδρομή από το Ξένο Κράτος (Υποθέσεις αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής κατόπιν αιτήματος, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει)

Πίνακας Νº 13 : Δεδομένα και πληροφορίες

8.10. ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

8.11.Είσοδος στις εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης οντότητας

Μετά την ανωτέρω διαδικασία στο στάδιο του τυπικού ελέγχου, έχοντας στη διάθεσή του, όλη την πληροφορία και ενημέρωση που απαιτείται, ο ελεγκτής προβαίνει στις παρακάτω ενέργειες:

8.12.Έλεγχος 1ης ημέρας

Ο ελεγκτής κατά την πρώτη ημέρα επίσκεψής του στην επιχείρηση, απευθυνόμενος στο νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης:

- ✧ επιδεικνύει την υπηρεσιακή ή αστυνομική του ταυτότητα,
- ✧ επιδεικνύει την Εντολή Μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου,
- ✧ επιδίδει την πρόσκληση του άρθρου 14 ν. 4174/2014 Κ.Φ.Δ. και
- ✧ επιδίδει τη Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον δεν απεστάλησαν ταχυδρομικά *[(κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013 (Α'170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α'5))]*.
- ✧ θεωρεί τα βιβλία και στοιχεία και συντάσσει την Κατάσταση θεωρηθέντων Βιβλίων & Στοιχείων *[(η διαδικασία αφορά τυπικά τη πιστοποίηση προσέλευσης του ελεγκτή στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης και όχι αποκλειστικά στη θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων, διότι πλέον όλα τα λογιστικά αρχεία (βιβλία – παραστατικά) είναι αθεώρητα)]*.
- ✧ λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών,
- ✧ **λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων και όχι τα πρωτότυπα βιβλία** *(σύμφωνα με τις διατάξεις των §§ 10,14 του άρθρου 5 - Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος του ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π. που ορίζουν τα παρακάτω):*
«10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου και
14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα»),

καθώς και λοιπών εγγράφων του φακέλου της υπόθεσης για αξιοποίηση, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται από το άρθρο 24 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), καθώς και τις υφιστάμενες στη Φορολογική Διοίκηση πληροφορίες (παλαιότερα προβλεπόταν με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 6 του Π.Δ. 16/1989 η λήψη των πρωτότυπων βιβλίων και στοιχείων),

ακόμη ο ελεγκτής, έχει δικαίωμα:

- ▣ **να λαμβάνει** (Εγχειρίδιο φορολογικών ελέγχων Ιούνιος 2008 – έγγραφο Υφυπουργού Οικονομίας & Οικονομικών) γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, στοιχείου ή εγγράφου και κάθε περιουσιακού στοιχείου που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου.
- ▣ **να κατάσχει** ανεπίσημα βιβλία, στοιχεία και λοιπά έγγραφα. Στις περιπτώσεις που κατάσχονται ανεπίσημα βιβλία, στοιχεία και λοιπά έγγραφα, επιτρέπεται η κατάσχεση και των επίσημων βιβλίων και στοιχείων.
- ▣ **να ζητά** από τον ελεγχόμενο φορολογούμενο να δίδει κάθε αναγκαία διευκρίνιση και κάθε χρήσιμο στοιχείο για τη διεξαγωγή του ελέγχου.
- ▣ **να ζητά** από τις δημόσιες ή δημοτικές και κοινοτικές αρχές, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τις τράπεζες, τις ιδιωτικές επιχειρήσεις και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λπ. οποιοσδήποτε πληροφορίες θεωρεί αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του.
- ▣ **να λαμβάνει** γνώση στοιχείων που καλύπτονται από το τραπεζικό απόρρητο, με άρση αυτού για τη διευκόλυνση του ελέγχου, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται στο νόμο.
- ▣ **να καλεί** οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητά από αυτό να παράσχει εγγράφως πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του.
- ▣ **να ενεργεί** διασταυρωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματιών αρμοδιότητας άλλης ελεγκτικής αρχής που έχουν την έδρα τους στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων του επιτηδευματία που ελέγχει.

Αντιθέτως, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης,

- **να παραδίδει** αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα,
- **να παραδίδει** σε εύλογο χρόνο κάθε στοιχείο και να παρέχει κάθε ζητούμενη πληροφορία στον έλεγχο και
- **να απαντά** σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση.

Διενεργεί ο ελεγκτής όπου προβλέπεται με βάση την εντολή ελέγχου κατά τη μετάβασή του στη ελεγχόμενη επιχείρηση:

- ✓ Έλεγχο κλειστής αποθήκης (αναλυτικό αρχείο ποσοτικής διακίνησης αποθεμάτων)

ενημερώνει σχετικά με τα στοιχεία που πρέπει να συγκεντρωθούν στον εκπρόσωπο – επιτηδευματία (φυσικό ή νομικό πρόσωπο) της ελεγχόμενης επιχείρησης (επιδίδει σχετικό έγγραφο προετοιμασίας ελέγχου – παρατίθεται παρακάτω) και στη συνέχεια ο ελεγκτής διερευνά αν και σε τι κατάσταση υπάρχουν λογιστικά αρχεία από πλευράς ελεγχόμενου (βάσει των διατάξεων του άρθρου 24 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.), όπως:

- Βιβλία απλογραφικά (Εσόδων – Εξόδων),
- Μητρώο Παγίων,
- Καταστάσεις Μισθοδοσίας
- Λοιπά έγγραφα κ.λπ., τα οποία και παραλαμβάνει εγγράφως.

8.13. Προετοιμασία Φορολογικού ελέγχου (απλογραφικά βιβλία)

Σύμφωνα με την ανωτέρω διαδικασία, ζητούνται τα παρακάτω με έγγραφο από την ελεγχόμενη οντότητα (Φυσικό ή Νομικό πρόσωπο):

Για τα προς έλεγχο φορολογικά έτη - φορολογικές περιόδους

(01/01/..... – 31/12/.....) & (01/01/..... – 31/12/.....) κ.λπ.

- Αντίγραφα του βιβλίου Εσόδων – Εξόδων (απλογραφικά βιβλία) φορολογικών ετών,, &,
- Φωτοαντίγραφα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, εντύπων **E3 – E1, ΕΝΤΥΠΟ Ν**, και των λοιπών συνυποβληθέντων εγγράφων (βεβαιώσεις παρακρατηθέντων φόρων, έντυπο **E2** κ.λπ.),
- Φωτοαντίγραφα των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ, με φωτοαντίγραφα των αποδεικτικών επιτυχούς καταχώρισης δήλωσης ΦΠΑ από το **Taxis Net** και του αποδεικτικού πληρωμής από την τράπεζα,

- Φωτοαντίγραφα ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων & παραδόσεων (στις περιπτώσεις που υπάρχουν τέτοιες συναλλαγές),
- Φωτοαντίγραφα δηλώσεων intrastat αφίξεων - παραδόσεων (στις περιπτώσεις που υπάρχουν τέτοιες συναλλαγές),
- Φωτοαντίγραφα των προσωρινών δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων [ΦΜΥ, Ελευθέρων Επαγγελματιών, Αμοιβών Τρίτων, κ.λπ., άρθρα 62 & 64 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.],
- Φωτοαντίγραφα των μηνιαίων προσωρινών δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων επί αποζημιώσεων απολυομένων, εργολάβων, τόκων, δικαιωμάτων, δωρεών – χορηγιών και όποιων άλλων δηλώσεων απόδοσης έχουν υποβληθεί,
- Παραστατικά αγορών, πωλήσεων και δαπανών φορολογικών ετών,, &, με τα αντίστοιχα τραπεζικά έγγραφα για αγορές – δαπάνες πάνω από 500 €.
- Γνωστοποιήσεις στη ΔΟΥ, για χορήγηση εκπτώσεων επί τζίρου (στις περιπτώσεις που υπάρχουν τέτοιες συναλλαγές),
- Συμβόλαια αγοράς, πώλησης, εκμίσθωσης ακινήτων
- Αντίγραφα Αναλυτικών Περιοδικών Δηλώσεων (ΑΠΔ) - (στις περιπτώσεις που υπάρχουν μισθωτοί) και
- Αρχείο κινήσεων Βιβλίου Εσόδων - Εξόδων σε ηλεκτρονική μορφή (**excel**).

Στη συνέχεια ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται στα γραφεία της ελεγκτικής υπηρεσίας, εφαρμόζοντας τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που ορίζει η Α. 1293/2019.

8.14. Εφαρμογή Α. 1293/2019 για έλεγχο Απλογραφικών βιβλίων

(Παραδείγματα - ενδεικτικοί πίνακες ελέγχου με αντίστοιχες ενδεικτικές διατυπώσεις επαληθεύσεων)

Κατά το φορολογικό έλεγχο προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, θα εφαρμόζεται το Πρόγραμμα Ελέγχου της παρούσας, εξαιρουμένων των υποθέσεων μερικού ελέγχου για την επιστροφή φόρου.

Για κάθε μια επαλήθευση σύμφωνα με την Α. 1293/2019, παρατίθεται ενδεικτική απάντηση με αντίστοιχο πίνακα ελέγχου όπου απαιτείται.

Στη πρώτη ενέργεια που προβαίνει ο ελεγκτής πριν τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, είναι η αποτύπωση της συναλλακτικής κίνησης και η κατάστρωση των δεδομένων των βιβλίων (λογιστικά αρχεία) που έχουν περιέλθει στον έλεγχο με βάση την πρόσκληση του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων.

Παρατίθενται ενδεικτικοί πίνακες κατάστρωσης δεδομένων (απλογραφικά βιβλία):

8.15. ΣΥΝΑΛΛΑΚΤΙΚΗ ΚΙΝΗΣΗ - ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Από τα αριθμητικά δεδομένα του βιβλίου Εσόδων – Εξόδων (απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα), προκύπτουν τα ακόλουθα οικονομικά αποτελέσματα:

8.16. Κατάσρωση Δεδομένων απλοποιημένων λογιστικών προτύπων:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ - ΜΕΤΑΠΟΙΗΤΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ				
ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ				
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ	20..	20..	20..	20..
	Δήλωσης	Δήλωσης	Δήλωσης	Δήλωσης
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ				
α. Χονδρική πώληση εμπορευμάτων				
β. Λιανική πώληση εμπορευμάτων				
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ				
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ-ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ Α'ΥΛΩΝ κ.λπ.				
2. ΠΛΕΟΝ: ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ				
α. Αγορές α' & β' υλών εσωτερικού				
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΧΡΗΣΗΣ				
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ-ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ Α'ΥΛΩΝ κ.λπ.				
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ				
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ				
ΔΑΠΑΝΕΣ				
α. Αμοιβές και έξοδα προσωπικού				
γ. Παροχές τρίτων, φόροι - τέλη				
δ. Ιδιόχρηση				
ε. Διάφορα έξοδα				
στ. Τόκοι και συναφή έξοδα				
ζ . Αποσβέσεις παγίων				
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ				
Δαπάνες μη εκπιπόμενες βάσει του αρθ.23 ν.4172/13				
Πλέον: προσωρινές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ – Φορολογικής Βάσης				
ΚΑΘΑΡΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ(ΚΕΡΔΗ - ΖΗΜΙΕΣ)				
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ				
ΚΑΘΑΡΑ (ΚΕΡΔΗ - ΖΗΜΙΕΣ) ΕΜΠΟΡΙΑΣ-ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗΣ-ΠΑΡΟΧΗΣ				

ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ (ΚΕΡΔΗ - ΖΗΜΙΕΣ) ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ				
--	--	--	--	--

Πίνακας Νο 14 : Κατάστρωση Δεδομένων εμπορικής επιχείρησης

ΠΙΝΑΚΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΕΧΝΙΚΗΣ - ΟΙΚΟΛΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ				
ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ				
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ	20..	20..	20..	20..
	Δήλωσης	Δήλωσης	Δήλωσης	Δήλωσης
<u>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΕΧΝΙΚΩΝ -ΟΙΚΟΛΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ</u>				
α. Έσοδα οικοδομικών επιχειρήσεων				
β. Έσοδα τεχνικών επιχειρήσεων από δημόσια έργα				
γ. Έσοδα τεχνικών επιχειρήσεων από ιδιωτικά έργα με ίδια υλικά				
δ. Έσοδα τεχνικών επιχειρήσεων από ιδιωτικά έργα χωρίς ίδια υλικά				
ε. Λοιπά έσοδα				
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ				
<u>ΚΟΣΤΟΣ ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ Α'ΥΛΩΝ ΚΤΛ.</u>				
1.ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ Ή 10% ΑΓΟΡΩΝ				
2.ΠΛΕΟΝ: ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ				
α. Αγορές Α'-Β' υλών, αναλωσίμων υλικών, κτλ. εσωτερικού				
β. Εισαγωγές Α'-Β' υλών, αναλωσίμων υλικών, κτλ.				
γ. Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις Α'-Β' υλών, αναλωσίμων υλικών, κ.λπ.				
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΧΡΗΣΗΣ				
ΜΕΙΟΝ : ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΛΗΞΗΣ Ή 10% ΑΓΟΡΩΝ				
ΚΟΣΤΟΣ ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ				
ΔΑΠΑΝΕΣ				
α. Αμοιβές και έξοδα προσωπικού				
β. Αμοιβές και έξοδα τρίτων				
γ. Παροχές τρίτων, φόροι - τέλη				
δ. Ιδιόχρηση				
ε. Διάφορα έξοδα				
στ. Τόκοι και συναφή έξοδα				
ζ. Αποσβέσεις παγίων				
η. Προβλέψεις				
.....				
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ				
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ(ΖΗΜΙΕΣ)				
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ α.				
ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ β.				
ΤΕΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ(ΖΗΜΙΕΣ) ΤΕΧΝΙΚΩΝ -ΟΙΚΟΔ/ΚΩΝ ΕΠΙΧ/ΩΝ				

Πίνακας Νο 15 : Κατάστρωση Δεδομένων οικοδομικής επιχείρησης

ΠΙΝΑΚΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ	20.. Δήλωσης	20.. Δήλωσης	20.. Δήλωσης	20.. Δήλωσης
<u>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ</u>				
α. Παροχή Υπηρεσιών προς επιτηδευματίες				
β. Παροχή υπηρεσιών προς ιδιώτες				
γ. Παροχή υπηρεσιών προς το Δημόσιο				
δ. Λοιπά έσοδα παροχής υπηρεσίας				
ε. Λοιπά έσοδα				
ΣΥΝΟΛΟ				
<u>ΔΑΠΑΝΕΣ</u>				
α. Αμοιβές και έξοδα προσωπικού				
β. Αμοιβές και έξοδα τρίτων				
γ. Παροχές τρίτων, φόροι - τέλη				
δ. Ιδιόχρηση				
ε. Διάφορα έξοδα				
στ. Τόκοι και συναφή έξοδα				
ζ. Αποσβέσεις παγίων				
η. Προβλέψεις κ.λπ.				
.....				
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ				
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ (ΖΗΜΙΕΣ)				
.....				
.....				
ΤΕΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ				

Πίνακας Νο 16 : Κατάστρωση Δεδομένων παροχής υπηρεσιών επιχείρησης

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΓΙΑ ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ - ΣΥΜΒΟΥΛΕΥΤΙΚΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ (άρθρο 62 § 1(δ) ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)**

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ	20.. Δήλωσης	20.. Δήλωσης	20.. Δήλωσης	20.. Δήλωσης
<u>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ</u>				
α. Ιδιωτική πελατεία				
β. Π.Υ. Δημόσιο, ΝΠΔΔ & Ασφ. Ταμεία				
γ. Επιτηδευματίες κ.λπ.				
δ. Μελέτες Αρχ/νων, Μηχ/κών και Γεωλόγων				
ε. Λοιπά Έσοδα				
ΣΥΝΟΛΟ				

ΔΑΠΑΝΕΣ				
α. Αμοιβές και έξοδα προσωπικού				
β. Αμοιβές και έξοδα τρίτων				
γ. Παροχές τρίτων, φόροι - τέλη				
δ. Ιδιόχρηση				
ε. Διάφορα έξοδα				
στ. Τόκοι και συναφή έξοδα				
ζ . Αποσβέσεις παγίων				
η. Προβλέψεις κ.λπ.				
.....				
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ				
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ (ΖΗΜΙΕΣ)				
.....				
ΤΕΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)				

Πίνακας Νο 17 : Κατάστρωση Δεδομένων τεχνικών επιχειρήσεων

ΠΙΝΑΚΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ – ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΚΑΤΑ ΚΛΑΔΟ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ				
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ	20..	20..	20..	20..
	Δήλωσης	Δήλωσης	Δήλωσης	Δήλωσης
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗΣ				
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΤΕΧΝΙΚΩΝ - ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ				
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ				
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΓΙΑ ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ - ΣΥΜΒΟΥΛΕΥΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ				
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)				
Πλέον: έσοδα				
Μείον:				
.....				
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ				

Υπόδειγμα Β.6: Κατάσταση Αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	20..	20..
Κύκλος εργασιών (καθαρός)		
Λοιπά συνήθη έσοδα		
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/μένα)		
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών		
Παροχές σε εργαζόμενους		
Αποσβέσεις ενσωμάτων παγίων και άυλων στοιχείων		
Λοιπά έξοδα και ζημιές		
Λοιπά έσοδα και κέρδη		
Τόκοι και συναφή κονδύλια (καθαρό ποσό)		
Αποτέλεσμα προ φόρων (ζημία)		
Φόροι		
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους (κέρδη - ζημία)		

Πίνακας Νο 18 : Υπόδειγμα Β6 – Κατάσταση αποτελεσμάτων**8.17. ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΥΠΟΒΛΗΘΗΚΑΝ****Φορολογικό έτος 20XX**

Το παραπάνω καθαρό αποτέλεσμα περιελήφθη στα εισοδήματα από (μισθωτή εργασία και συντάξεις/ επιχειρηματική δραστηριότητα/ κεφάλαιο/ υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου), στη με αριθμό/...-20.., εμπρόθεσμη/εκπρόθεσμη/τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 20.. που υποβλήθηκε.

Στη δήλωση αυτή περιελήφθησαν, συγκεντρωτικά κατά πηγή προέλευσης, τα ακόλουθα εισοδήματα και κατά την εκκαθάριση του φόρου προέκυψε το παρακάτω συνολικό φορολογητέο εισόδημα κατά φορολογικό έτος:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης	
	Υπόχρεου	Συζύγου
Ακίνητη περιουσία		
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα		
Επιχειρηματική δραστηριότητα		
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα		
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις		
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου		
Ναυτικό εισόδημα		
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα		
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται		
Υπόλοιπο		

Προστιθέμενη διαφορά δαπανών		
Εκπτώσεις εισοδήματος		
Φορολογητέο εισόδημα		
Απαλλασσόμενα επιχειρηματικής δραστηριότητας		
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά		
Φόρος αυτοτελώς φορολογούμενων ποσών		
Συνολικό εισόδημα		
Τεκμαρτό εισόδημα		
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης		

Πίνακας Νο 19 : Προέλευση εισοδήματος (1)

Φορολογικό έτος 20XX

Το παραπάνω καθαρό αποτέλεσμα περιελήφθη στα εισοδήματα από (μισθωτή εργασία και συντάξεις/ επιχειρηματική δραστηριότητα/ κεφάλαιο/ υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου), στη με αριθμό/...-20., εμπρόθεσμη/εκπρόθεσμη/τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 20.. που υποβλήθηκε.

Στη δήλωση αυτή περιελήφθησαν, συγκεντρωτικά κατά πηγή προέλευσης, τα ακόλουθα εισοδήματα και κατά την εκκαθάριση του φόρου προέκυψε το παρακάτω συνολικό φορολογητέο εισόδημα κατά φορολογικό έτος:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης	
	Υπόχρεου	Συζύγου
Ακίνητη περιουσία		
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα		
Επιχειρηματική δραστηριότητα		
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα		
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις		
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου		
Ναυτικό εισόδημα		
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα		
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται		
Υπόλοιπο		
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών		
Εκπτώσεις εισοδήματος		
Φορολογητέο εισόδημα		
Απαλλασσόμενα επιχειρηματικής δραστηριότητας		
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά		
Φόρος αυτοτελώς φορολογούμενων ποσών		
Συνολικό εισόδημα		
Τεκμαρτό εισόδημα		
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης		

Πίνακας Νο 20 : Προέλευση εισοδήματος (2)

1. Έγινε έλεγχος εάν υποβλήθηκαν οι σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας, παρακρατούμενων φόρων, τελών, εισφορών κ.λπ. και διαπιστώθηκαν τα εξής:

Ενδεικτική απάντηση:

Έγινε έλεγχος εάν υποβλήθηκαν οι σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας, παρακρατούμενων φόρων, τελών, εισφορών κ.λπ. και διαπιστώθηκαν τα εξής:

Ενδεικτικοί πίνακες:

α) Δηλώσεις εισοδήματος

Υπέβαλε τις παρακάτω αρχικές/τροποποιητικές δηλώσεις για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη:

A/A Δήλωσης	Φορ. Έτος	Είδος Δήλωσης	Διαχ. Περίοδος (ΑΠΟ)	Διαχ. Περίοδος (ΕΩΣ)	Ακαθάριστα Έσοδα	Κέρδη Χρήσης	Φορ/τέα Κέρδη	Ζημιές Χρήσης	Αναγνωριζόμενη Ζημιά
-----	...	A/T	01/01/20XX	31/12/20XX	.....	-	-	.....	.....
-----	...	A/T	01/01/20XX	31/12/20XX	.....	-	-	.....	.....

Πίνακας N° 21 : Δηλώσεις εισοδήματος

β) Δηλώσεις φόρου προστιθέμενης αξίας

Υπέβαλε τις παρακάτω αρχικές/τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη:

Αρ. Δήλωσης	Έτος Δήλωσης	Δ.Ο.Υ. Υποβολής	Είδος	Διαχ. Περίοδος (ΑΠΟ)	Διαχ. Περίοδος (ΕΩΣ)	Συνολικές Εκροές	Φορολογητέες Εκροές	Φορολογητέες Εισροές	Χρεωστικό Υπόλοιπο	Πιστωτικό Υπόλοιπο
-----	20XX	-----	A	01/10/20XX	31/12/20XX	-	-	-	-	-
-----	20XX	-----	A	01/07/20XX	30/09/20XX	-	-	-	-	-
-----	20XX	-----	T	01/04/20XX	30/06/20XX	-	-	-	-	-
-----	20XX	-----	T	01/01/20XX	31/03/20XX	-	-	-	-	-

Πίνακας N° 22 : Δηλώσεις φόρου προστιθέμενης αξίας

γ) Δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων

Υπέβαλε τις παρακάτω προσωρινές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη:

Από το αρχείο της υπηρεσίας μας προκύπτει ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλε δηλώσεις απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου:

Επί εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα και απέδωσε το φόρο αυτό

A/A Δήλωσης	Φορ. Έτος	Είδος Δήλωσης	Φορολογική Περίοδος (ΑΠΟ)	Φορολογική Περίοδος (ΕΩΣ)	Ακαθάριστες Αμοιβές	Φόρος
.....	20XX	A/T	01/01/20XX	31/12/20XX	-	-
.....	20XX	A/T	01/01/20XX	31/12/20XX	-	-

Πίνακας Νο 23 : Δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων

Σύμφωνα με τις διατάξεις της § 8 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε., προβλέπεται ότι:

«Σε περίπτωση που ο λήπτης της αμοιβής σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 1 ενεργείται μόνον εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.»

Επί εισοδημάτων μισθωτής εργασίας και απέδωσε το φόρο αυτό

A/A Δήλωσης	Φορ. Έτος	Είδος Δήλωσης	Φορολογική Περίοδος (ΑΠΟ)	Φορολογική Περίοδος (ΕΩΣ)	Ακαθάριστες Αμοιβές	Φόρος
.....	20XX	A/T	01/12/20XX	31/12/20XX	-	-
.....	20XX	A/T	01/11/20XX	30/11/20XX	-	-
.....	20XX	A/T	01/10/20XX	31/10/20XX	-	-
.....	20XX	A/T	01/12/20XX	31/12/20XX	-	-

Πίνακας Νο 24 : Δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων

Επί μερισμάτων από μετοχές, ιδρυτικών τίτλων κ.λπ. και απέδωσε το φόρο αυτό

ΔΕΛΟΜΕΝΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ		
Διαχειριστική/φορολογική περίοδος/έτος	Ποσό μερισμάτων	Φόρος
.....
.....
.....
.....

Πίνακας Ν° 25 : Δηλώσεις επί μερισμάτων από μετοχές

Επί εισοδημάτων από αμοιβές για συμβουλευτικές κ.λπ. και παρόμοιες υπηρεσίες και απέδωσε το φόρο αυτό

ΔΕΛΟΜΕΝΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ		
Διαχειριστική/φορολογική περίοδος/έτος	Καθαρό ποσό αμοιβών	Φόρος
.....
.....
.....
.....

Πίνακας Ν° 26 : Δηλώσεις επί εισοδημάτων για συμβουλευτικές υπηρεσίες

2. Έγινε έλεγχος εάν υφίστανται παραβάσεις των διατάξεων της υποπαραγράφου Ε.1. της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών Κ.Φ.Α.Σ.) ή του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ν. 4174/2013, κατασχεθέντα, άλλα έγγραφα ή στοιχεία από τα οποία πιθανολογείται ότι προκύπτει φοροδιαφυγή και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Ενδεικτική απάντηση:

Από τον έλεγχο που έγινε δεν προκύπτουν παραβάσεις ή άλλα έγγραφα, κατασχεθέντα, από τα οποία προκύπτει φοροδιαφυγή ή να επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων με βάση τις παραπάνω διατάξεις.

3. Έγινε έλεγχος εάν υφίστανται στοιχεία διασταυρώσεων, δελτία πληροφοριών και λοιπά στοιχεία από Οργανισμούς, Τράπεζες και λοιπές υπηρεσίες ή αρχές και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Ενδεικτική απάντηση:

Δεν υφίστανται διασταυρώσεις, δελτία πληροφοριών ή άλλα έγγραφα που αφορούν την ελεγχόμενη επιχείρηση.

Σημείωση:

Για την ανωτέρω ελεγκτική επαλήθευση, ο ελεγκτής μπορεί να αποστείλει έγγραφο με βάση το άρθρο 15 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., για τη λήψη όλων των πληροφοριών που κατέχουν οι παραπάνω υπηρεσίες (Με τις διατάξεις του άρθρου 15 προβλέπεται ότι όλες οι κρατικές υπηρεσίες, η εισαγγελία, οι γραμματείες των δικαστηρίων όλων των δημοσίων οργανισμών και φορέων όπου συμμετέχει ή έχει την εποπτεία του το Κράτος καθώς και των ανεξάρτητων αρχών υποχρεούνται να παρέχουν στη φορολογική διοίκηση όλες τις πληροφορίες που κατέχουν. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αποστέλλει ερώτημα, έγγραφο ή ηλεκτρονικό, το οποίο πρέπει να απαντάται από το τρίτο πρόσωπο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή του. Σε εξαιρετικά σύνθετες υποθέσεις, η προθεσμία μπορεί να παραταθεί για είκοσι (20) επί πλέον ημέρες. Επίσης προβλέπεται ότι δεν είναι δυνατή η λήψη πληροφοριών σχετικά με φορολογούμενο -εκτός από αυτές που αφορούν τις οικονομικές συναλλαγές του μεταξύ του φορολογούμενου και του εν λόγω τρίτου προσώπου- από πρόσωπο το οποίο δεσμεύεται νομικά από επαγγελματικό απόρρητο, εκτός εάν δοθεί έγγραφη εισαγγελική άδεια για τη χορήγηση της οποίας η Φορολογική Διοίκηση παρέχει στον Εισαγγελέα συγκεκριμένα στοιχεία. Σε περίπτωση που ο Εισαγγελέας χορηγήσει άδεια για την απόκτηση πληροφοριών από το πρόσωπο που δεσμεύεται από επαγγελματικό απόρρητο, το πρόσωπο που δεσμεύεται από επαγγελματικό απόρρητο αποδεσμεύεται από αυτό και δεν ευθύνεται ποινικά ή αστικά για παραβίαση του επαγγελματικού απορρήτου).

4. Έγινε έλεγχος εάν υφίστανται στοιχεία που αφορούν εκδότες πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων ή εξαφανισμένους εμπόρους και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Ενδεικτική απάντηση:

Δεν υφίστανται περιπτώσεις έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη.

5. Έγινε έλεγχος για την ύπαρξη ενδείξεων για την άρση τραπεζικού απορρήτου και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Ενδεικτική απάντηση:

Δεν υφίστανται τέτοιες περιπτώσεις.

6. Έγινε έλεγχος για τα συνυπόχρεα ή αλληλέγγυα πρόσωπα σύμφωνα με το άρθρο 50 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας που σχετίζονται με το ελεγχόμενο πρόσωπο και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Σύμφωνα με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της περίπτωσης (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 50 που ορίζει ότι:

«Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παραγράφου αυτής νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές.»

Ενδεικτική απάντηση:

Από τον ανωτέρω έλεγχο δεν προέκυψαν ληξιπρόθεσμες οφειλές που έχουν βεβαιωθεί στα παραπάνω ελεγχόμενα φυσικά πρόσωπα.

7. Έγινε έλεγχος των στοιχείων από τα υφιστάμενα πληροφοριακά συστήματα που αφορούν τη σύνθεση της συνολικής εικόνας του ελεγχόμενου:

Ενδεικτική απάντηση:

Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης επιχείρησης δεν προέκυψαν παρατυπίες ή παραλείψεις που αφορούν τη σύνθεση της συνολικής εικόνας του ελεγχόμενου.

8. Έγινε έλεγχος της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 29 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., για τις περιπτώσεις που απαιτείται αμοιβαία διοικητική συνδρομή και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω: (Στις περιπτώσεις που απαιτείται ανταλλαγή πληροφοριών κατόπιν αιτήματος (Διοικητική συνδρομή), εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 25 του ν. 4170/2013, με το άρθρο 6 [άρθρο 5 της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ] να αποσαφηνίζει τη διαδικασία της ανταλλαγής πληροφοριών κατόπιν αιτήματος μεταξύ της αιτούσας αρχής άλλου κράτους μέλους και της λαμβάνουσας ελληνικής αρχής. Κατά τα οριζόμενα σε αυτή τη διάταξη, η λαμβάνουσα ελληνική αρχή κοινοποιεί στην αιτούσα αρχή άλλου κράτους μέλους οιαδήποτε πληροφορία αναφέρεται στο άρθρο 2 παράγραφος 1 του παρόντος νόμου. Αντίστοιχη διαδικασία ακολουθείται μεταξύ της αιτούσας ελληνικής αρχής και της λαμβάνουσας αρχής άλλου κράτους μέλους).

9. Έγινε έλεγχος στα δεδομένα που αφορούν στα αποτελέσματα προηγούμενων ελέγχων και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Ενδεικτική απάντηση:

Από τον έλεγχο των εκθέσεων όλων των φορολογικών αντικειμένων των προηγούμενων ελέγχων για τη διαπίστωση - παρατηρήσεων προέκυψε, ότι και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Ιστορικό ελέγχων

Αριθμός Εντολής	Είδος Ελέγχου	Ημερομηνία Έναρξης Ελέγχου	Περίοδος Ελέγχου (Από)	Περίοδος Ελέγχου (Έως)	Ελεγκτική Υπηρεσία	Κατάσταση	Υπηρεσία
							ΦΕΥ ..
							ΦΕΥ ..

Πίνακας Ν^ο 27 : Ιστορικό ελέγχων

10. Έγινε έλεγχος ως προς την υποβολή των καταστάσεων της παραγράφου 3 του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Ενδεικτική απάντηση:

Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων, για τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία προέκυψε, ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση «.....» υπέβαλε καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών ως η παρακάτω κατάσταση κατά ελεγχόμενο φορολογικό έτος:

Ιστορικό υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων

A/A	Έτος	Μήνας	Ημερομηνία υποβολής	Τύπος	Κατάσταση
.....	2014	..	.....	Συγκεντρωτικές Εξόδων	Εγκρίθηκε
.....	2015	..	.....	Συγκεντρωτικές	Εγκρίθηκε

Πίνακας Ν° 28 : Υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων

11. Τα υφιστάμενα περιουσιακά στοιχεία του ελεγχόμενου, για τη σύνταξη των σχετικών εντύπων πληροφοριών περιουσιακών στοιχείων με σκοπό τη συνδρομή του τομέα του φορολογικού ελέγχου προς τον τομέα της είσπραξης των εσόδων,

12. Έγινε έλεγχος εάν υφίστανται στοιχεία στο διαδίκτυο για τη λήψη περαιτέρω πληροφοριών αναφορικά με την ηλεκτρονική δραστηριοποίηση του ελεγχόμενου προσώπου και την τυχόν ύπαρξη παράλληλης δραστηριότητας του στην αλλοδαπή και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Ενδεικτική απάντηση:

Από τον έλεγχο προέκυψε ότι δεν υφίστανται τέτοια στοιχεία στο διαδίκτυο.

13. Στοιχεία και πληροφορίες από κάθε είδους πηγή.

Επιπρόσθετα εξετάζονται:

- Περιπτώσεις υπαγωγής σε αναπτυξιακούς νόμους ή περιπτώσεις συγχωνεύσεων – μετατροπών,
- Περιπτώσεις λήψης μέτρων για τη διασφάλιση των συμφερόντων του δημοσίου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. και αντίστοιχα διερεύνηση για την αλληλέγγυα ευθύνη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ίδιου νόμου,
- Άντληση στοιχείων από τα υφιστάμενα πληροφοριακά υποσυστήματα (Taxis, ICIS και Elenxis κ.λπ.), καθώς και από τρίτες πηγές για τη σύνθεση και αξιολόγηση του συνολικού Profile της ελεγχόμενης οντότητας και

- Ελέγχονται τυχόν πληροφορίες προερχόμενες από την 14^η Διεύθυνση Φ.Π.Α, σχετικά με την εγκυρότητα των Α.Φ.Μ./ΦΠΑ, εμπορών της ευρωπαϊκής ένωσης (κοινοτικών) και τις αντίστοιχες ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν.

Μετά την ολοκλήρωση των παραπάνω ελέγχων και εφόσον υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή, τότε με πράξη του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση.

8.18. ΓΕΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

Να γίνει έλεγχος πέραν των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, η εκπλήρωση των τρεχουσών φορολογικών υποχρεώσεων, των παρακρατούμενων και των λοιπών φόρων:

Ενδεικτική απάντηση:

Έγινε έλεγχος για την εκπλήρωση των τρεχουσών φορολογικών υποχρεώσεων (φορολογικό έτος 2021) πέραν των φορολογικών ετών 20.. & 20.. που δεν καλύπτεται από την με αριθμό εντολή μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Η επιχείρηση κατά το φορολογικό έτος 2021 υπέβαλε τις παρακάτω δηλώσεις:

α) Δήλωση φόρου εισοδήματος

Υπέβαλε τη παρακάτω αρχική/τροποποιητική δήλωση εισοδήματος φορολογικού έτους 20.. στο έτος 2021:

A/A Δήλωσης	Φορ. Έτος	Είδος Δήλωσης	Διαχ. Περίοδος (ΑΠΟ)	Διαχ. Περίοδος (ΕΩΣ)	Ακαθάριστα Έσοδα	Κέρδη Χρήσης	Φορ/τέα Κέρδη	Ζημιές Χρήσης	Αν/μενη Ζημιά
.....	A/T	.....	.....	-	-	-	-	-

Πίνακας Ν° 29 : Δηλώσεις φόρου εισοδήματος

β) Δηλώσεις φόρου προστιθέμενης αξίας

Υπέβαλε τις παρακάτω αρχικές/τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις στο φορολογικό έτος 2021:

Αρ. Δήλωσης	Έτος Δήλωσης	Α.Ο.Υ Υποβολής	Είδος	Διαχ. Περίοδος (ΑΠΟ)	Διαχ. Περίοδος (ΕΩΣ)	Συνολικές Εκροές	Φορ/τέες Εκροές	Φορ/τέες Εισροές	Χρεωστικό Υπόλοιπο	Πιστωτικό Υπόλοιπο

Πίνακας Ν° 30 : Δηλώσεις φόρου προστιθέμενης αξίας**γ) επί εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα και απέδωσε το φόρο αυτό**

A/A Δήλωσης	Φορ. Έτος	Είδος Δήλωσης	Φορολογική Περίοδος (ΑΠΟ)	Φορολογική Περίοδος (ΕΩΣ)	Ακαθάριστες Αμοιβές	Φόρος

Πίνακας Ν° 31 : Δηλώσεις εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα**δ) επί απόδοσης φόρου εισοδημάτων μισθωτής εργασίας και απέδωσε το φόρο αυτό**

A/A Δήλωσης	Φορ. Έτος	Είδος Δήλωσης	Φορολογική Περίοδος (ΑΠΟ)	Φορολογική Περίοδος (ΕΩΣ)	Ακαθάριστες Αμοιβές	Φόρος

Πίνακας Ν° 32 : Δηλώσεις εισοδημάτων μισθωτής εργασίας

8.19. Επαληθεύσεις σε νομιμοποιητικά έγγραφα, βιβλία και στοιχεία

Κατά τον έλεγχο των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, εξετάζονται κατά περίπτωση τα εξής:

A. Έγγραφα σύστασης ή νομιμοποίησης

1. Έλεγχος νομιμοποιητικών ή συστατικών εγγράφων.
2. Αξιοποίηση στοιχείων του Γενικού Μητρώου Εμπορικών Επιχειρήσεων (Γ.Ε.Μ.Η.).

Ενδεικτική απάντηση:

Ελέγχθηκε , εάν η λόγω επιχείρηση συστάθηκε νόμιμα και εάν οι τυχόν τροποποιήσεις καλύπτονται νομότυπα και επίσης εάν τηρήθηκαν οι λοιπές προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 Ε.Α.Π.

Από τον έλεγχο αυτό, διαπιστώθηκαν τα εξής:

- Για την ελεγχόμενη επιχείρηση (Φυσικό ή Νομικό πρόσωπο)

*Η ελεγχόμενη συστάθηκε νόμιμα με το με αριθμό
....., το οποίο καταχωρήθηκε στο Γενικό Μητρώο Εμπορικών Επιχειρήσεων
.....*

Στη συνέχεια επήλθαν τροποποιήσεις, οι οποίες έγιναν σύμφωνα με την προβλεπόμενη από το Νόμο διαδικασία ,

✓ α) και

✓ β)

B. Έλεγχος στα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)

1. Έλεγχος ως προς την ορθή τήρηση των βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις υποπαραγράφου Ε.1. της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών Κ.Φ.Α.Σ.) ή του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ε.Λ.Π.).

Ενδεικτική απάντηση:

Από τον ουσιαστικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων που κάναμε και τις ελεγκτικές διαδικασίες που ακολουθήσαμε στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία προκειμένου να εξακριβώσουμε αν η τήρηση των βιβλίων και η έκδοση των στοιχείων στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 20.. & 20.. έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων του ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π., με τις παραδεκτές αρχές της λογιστικής και με βάση την Α. 1293/2019 [(Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά [(Αριθ. πρωτ.: Α 1293/23-7-2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31-07-2019)], αν είναι δυνατή η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων στις συναλλαγές που έχουν καταχωρηθεί, καθώς και στα αποτελέσματα που προκύπτουν από αυτά, αν τα δεδομένα της συναλλακτικής δραστηριότητας που προκύπτουν από τα βιβλία που τηρήθηκαν, από τα στοιχεία που εκδόθηκαν, καθώς και από τα στοιχεία που εκδόθηκαν από τρίτους είναι αληθή και ακριβή και περιλαμβάνουν τη συνολική συναλλακτική κίνηση στις ελεγχόμενες χρήσεις διαπιστώσαμε ότι:

Δεν υπάρχουν πράξεις και παραλείψεις από μέρους της ελεγχόμενης επιχείρησης που να επηρεάζουν ουσιαστικά τα δεδομένα ή τα οικονομικά αποτελέσματα που προκύπτουν από αυτά, καθιστώντας τα βιβλία και τα στοιχεία ειλικρινή και ακριβή.

Ακόμη από τον έλεγχο προέκυψε ότι τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται στην ελληνική γλώσσα και στο ευρώ και κάθε εγγραφή στα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης, που αφορούσε συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, στηριζόταν σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π..

Τα τηρηθέντα βιβλία του τρέχοντος φορολογικού έτους βρέθηκαν κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου εμπρόθεσμα ενημερωμένα και θεωρήθηκαν σε εκτυπώσεις του βιβλίου Εσόδων – Εξόδων (αθεώρητα), περιόδου - 2021, όπως αυτά εμφανίζονται στη συνημμένη στην παρούσα έκθεση ελέγχου εισοδήματος σχετική κατάσταση.

2. Έλεγχος ως προς την ορθή έκδοση των φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις υποπαραγράφου Ε.1. της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών Κ.Φ.Α.Σ.) ή του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ε.Λ.Π.).

Ενδεικτική απάντηση:

- ⊙ Έγινε έλεγχος ως προς την ορθή έκδοση των φορολογικών στοιχείων της ελεγχόμενης επιχείρησης και διαπιστώθηκε ότι όλα εκδόθηκαν ορθά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14 και 15 του ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ 3 - ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ του ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π..
 - ⊙ Όσον αφορά την έκδοση παραστατικών λιανικής πώλησης, έγινε με τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού του ν. 1809/1980 όπως προβλέπεται στις διατάξεις των άρθρων 14 & 15 του ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π.
 - ⊙ Παρατίθενται δειγματοληπτικές καταστάσεις, ορθής έκδοσης φορολογικών στοιχείων κατά φορολογικό έτος:
- ✧ Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ Ν° ..					
Ελέγχου έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. (ν. 4308/2014)					
ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ					ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
ΕΤΟΣ	ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΗΠΤΗΣ	

Πίνακας Ν° 33 : Κατάσταση ελέγχου έκδοσης φορολογικών στοιχείων

3. Έλεγχος της ορθής μεταφοράς των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων στις οικείες δηλώσεις και ορθού υπολογισμού των φόρων, τελών και λοιπών επιβαρύνσεων.

Ενδεικτική απάντηση:

Από τον έλεγχο των υποβληθεισών δηλώσεων (εισοδήματος, Φ.Π.Α., προσωρινές δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων, τελών, εισφορών κ.λπ.) προέκυψε ότι τα καθαρά κέρδη των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, των παρακρατούμενων φόρων καθώς και του φόρου προστιθέμενης αξίας, προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε. και του ν. 2859/2000 ΦΠΑ αντίστοιχα.

4. Πραγματοποίηση κλειστής αποθήκης σε δύο (2) τουλάχιστον είδη ανά ελεγχόμενη χρήση, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε όσους πωλούν αποκλειστικά χονδρικός και όπου είναι εφικτό στα πρόσωπα που πωλούν χονδρικός και λιανικός ή αποκλειστικά λιανικός.

Ενδεικτική απάντηση:

Έλεγχος κλειστής αποθήκης (αναλυτικό αρχείο ποσοτικής διακίνησης αποθεμάτων)

Παράδειγμα :

ΚΑ Είδους:		210	Απογραφή λήξης		31/12/2014	Κατάσταση Νο 1
Περιγραφή Είδους:		Camel Φίλτρο	Ποσότητα απογραφής:		2.520	
Μονάδα Μέτρησης:		Τεμάχια				
Ημερομηνία	Παραστατικό	Πελάτης / Προμηθευτής	Ποσότητα Εισαγωγής	Ποσότητα Εξαγωγής	Υπόλοιπο	Παρατηρήσεις
01/12/14	ΤΔΣ206832	XXXXXX		10		
01/12/14	ΤΔΣ206833	XXXXXX		10		
01/12/14	ΤΔΣ206838	XXXXXX		50		
01/12/14	ΤΔΣ206842	XXXXXX		10		
01/12/14	ΤΔΣ206845	XXXXXX		10		
01/12/14	ΤΔΣ206846	XXXXXX		20		
01/12/14	ΤΔΣ206848	XXXXXX		10		
01/12/14	ΤΔΣ206850	XXXXXX		10		
01/12/14	ΤΔΣ206851	XXXXXX		10		
01/12/14	ΤΔΣ206852	XXXXXX		50		
01/12/14	ΤΔΣ206856	XXXXXX		10		
01/12/14	ΤΔΣ206858	XXXXXX		20		
01/12/14	ΤΔΣ206859	XXXXXX		10		
01/12/14	ΤΔΣ206862	XXXXXX		20		
02/12/14	ΤΔΣ206948	XXXXXX		10		

02/12/14	TΔΣ206949	XXXXXX		10		
02/12/14	TΔΣ206950	XXXXXX		10		
02/12/14	TΔΣ206952	XXXXXX		20		
02/12/14	TΔΣ206960	XXXXXX		10		
03/12/14	TAT17931	XXXXXX	700,00		660	Έλλειμμα Τεμάχια 40
03/12/14	TΔΣ206961	XXXXXX		30	630	
03/12/14	TΔΣ206962	XXXXXX		10	620	
03/12/14	TΔΣ206963	XXXXXX		10	610	
03/12/14	TΔΣ206964	XXXXXX		10	600	
03/12/14	TΔΣ206967	XXXXXX		20	580	
03/12/14	TΔΣ206969	XXXXXX		10	570	
03/12/14	TΔΣ206971	XXXXXX		40	530	
03/12/14	TΔΣ206972	XXXXXX		10	520	
03/12/14	TΔΣ206975	XXXXXX		10	510	
03/12/14	TΔΣ206979	XXXXXX		10	500	
03/12/14	TΔΣ206985	XXXXXX		20	480	
03/12/14	TΔΣ206986	XXXXXX		10	470	
03/12/14	TΔΣ206988	XXXXXX		10	460	
03/12/14	TΔΣ206997	XXXXXX		20	440	
03/12/14	TΔΣ206998	XXXXXX		10	430	
03/12/14	TΔΣ206999	XXXXXX		10	420	
09/12/14	TΔΣ207371	XXXXXX		10	410	
09/12/14	TΔΣ207375	XXXXXX		10	400	
09/12/14	TΔΣ207376	XXXXXX		10	390	
09/12/14	TΔΣ207380	XXXXXX		10	380	
09/12/14	TΔΣ207381	XXXXXX		10	370	
09/12/14	TΔΣ207382	XXXXXX		10	360	
09/12/14	TΔΣ207384	XXXXXX		20	340	
09/12/14	TΔΣ207385	XXXXXX		10	330	
09/12/14	TΔΣ207387	XXXXXX		10	320	
10/12/14	TAT18274	XXXXXX	200,00		520	
10/12/14	TΔΣ207394	XXXXXX		30	490	
10/12/14	TΔΣ207395	XXXXXX		10	480	
10/12/14	TΔΣ207397	XXXXXX		20	460	
10/12/14	TΔΣ207401	XXXXXX		20	440	
10/12/14	TΔΣ207405	XXXXXX		30	410	
10/12/14	TΔΣ207409	XXXXXX		10	400	
20/12/14	TΔΣ208035	XXXXXX		10	390	
20/12/14	TΔΣ208037	XXXXXX		20	370	
20/12/14	TΔΣ208038	XXXXXX		10	360	
20/12/14	TΔΣ208041	XXXXXX		20	340	
20/12/14	TΔΣ208045	XXXXXX		10	330	
21/12/14	TAT359	XXXXXX	50,00		380	
21/12/14	TΔΣ208057	XXXXXX		10	370	
21/12/14	TΔΣ208058	XXXXXX		10	360	

21/12/14	TΔΣ208061	XXXXXX		10	350
21/12/14	TΔΣ208062	XXXXXX		10	340
21/12/14	TΔΣ208063	XXXXXX		10	330
21/12/14	TΔΣ208073	XXXXXX		10	320
21/12/14	TΔΣ208077	XXXXXX		10	310
23/12/14	TΔΣ208240	XXXXXX		10	300
23/12/14	TΔΣ208242	XXXXXX		10	290
23/12/14	TΔΣ208244	XXXXXX		20	270
23/12/14	TΔΣ208248	XXXXXX		120	150
23/12/14	TΔΣ208250	XXXXXX		10	140
24/12/14	TAT775	XXXXXX	300,00		440
24/12/14	TΔΣ208251	XXXXXX		10	430
24/12/14	TΔΣ208252	XXXXXX		40	390
24/12/14	TΔΣ208254	XXXXXX		10	380
24/12/14	TΔΣ208255	XXXXXX		30	350
30/12/14	TΔΣ208605	XXXXXX		10	340
30/12/14	TΔΣ208606	XXXXXX		10	330
30/12/14	TΔΣ208607	XXXXXX		100	230
30/12/14	TΔΣ208609	XXXXXX		10	220
30/12/14	TΔΣ208610	XXXXXX		20	200
30/12/14	TΔΣ208612	XXXXXX		30	170
31/12/14	TAT1127	XXXXXX	2.500,00		2.670
31/12/14	TΔΣ208617	XXXXXX		30	2.640
31/12/14	TΔΣ208619	XXXXXX		10	2.630
31/12/14	TΔΣ208624	XXXXXX		10	2.620
31/12/14	TΔΣ208625	XXXXXX		10	2.610
31/12/14	TΔΣ208701	XXXXXX		40	2.570
31/12/14	TΔΣ208702	XXXXXX		20	2.550
31/12/14	TΔΣ208703	XXXXXX		10	2.540
31/12/14	TΔΣ208704	XXXXXX		10	2.530
31/12/14	TΔΣ208712	XXXXXX		10	2.520
31/12/14	ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΛΗΞΗΣ				2.520

Σημείωση:

Επιπλέον γίνεται έλεγχος των μερίδων του βιβλίου αποθήκης (αναλυτικό καθολικό) και των ημερολογιακών εγγραφών των ειδών που καταχωρίστηκαν, για τη διαπίστωση τυχόν διαφορών (πιστωτικών υπολοίπων) που προέκυψαν κατά την εισαγωγή ή εξαγωγή των ειδών με την έκδοση ή λήψη των σχετικών παραστατικών.

5. Έλεγχος ορθής αποτίμησης για δύο (2) τουλάχιστον είδη επιλεκτικά με βάση τη τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία.

Ενδεικτική απάντηση:

Ενδεικτικός πίνακας ελεγκτικής επαλήθευσης:

Αποθηκευτικός χώρος: ΚΕΝΤΡΙΚΟ				
α/α	Είδος	Τιμή μονάδας	Ποσότητα	Συνολική αξία
1.				
2.				

Πίνακας Ν° 34 : Κατάσταση ελέγχου ορθής αποτίμησης (ΚΕΝΤΡΙΚΟ)

Αποθηκευτικός χώρος: ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ				
α/α	Είδος	Τιμή μονάδας	Ποσότητα	Συνολική αξία
1.				
2.				

Πίνακας Ν° 35 : Κατάσταση ελέγχου ορθής αποτίμησης (ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ)

Ενδεικτική αιτιολόγηση:

Από τα προσκομισθέντα βιβλία και στοιχεία, προέκυψε ότι η αρχή των υπολογισμών της αποτίμησης των αποθεμάτων της ελεγχόμενης επιχείρησης «.....» έγινε με βάση την τελευταία αγορά. Η μέθοδος αυτή βασίζεται στην εκδοχή ότι η πρώτη εισαγωγή εξάγεται πρώτη (First In - First Out) και ότι τα αποθέματα τέλους χρήσης προέρχονται από τις τελευταίες αγορές και αποτιμώνται στις τιμές που αντίστοιχα αγοράστηκαν.

Η αποτίμηση των πωληθέντων - αναλωθέντων έγινε σύμφωνα με τη σειρά εισαγωγής τους, δηλαδή σύμφωνα με τη μέθοδο της σειράς εξάντλησης των αποθεμάτων. Η παραπάνω εκδοχή της σειράς εξάντλησεως στις περισσότερες επιχειρήσεις εναρμονίζεται με τη φυσική ροή των αποθεμάτων.

Με τη μέθοδο αυτή τα αποθέματα τέλους χρήσης αποτιμώνται σε τιμές που πλησιάζουν προς τις τρέχουσες τιμές αγοράς και συνεπώς η αξία των αποθεμάτων που εμφανίζεται στο βιβλίο απογραφών της ελεγχόμενης επιχείρησης είναι ορθότερη σε σύγκριση μ' εκείνη που προκύπτει με την εφαρμογή άλλων μεθόδων και ειδικότερα με τη LIFO (με βάση τη § 7 του άρθρου 20 του ν. 4308/2014 Ε.Α.Π., η χρήση της μεθόδου «Τελευταίο Εισαχθέν – Πρώτο Εξαχθέν» (LIFO) δεν επιτρέπεται πλέον).

Από τα παραπάνω προέκυψε ότι η μέθοδος εφαρμόστηκε σε τρέχουσα βάση καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους (δηλ. όποτε υπήρχε εξαγωγή – πώληση).

Ακόμη έγινε έλεγχος για την εφαρμογή της μεθόδου αποτίμησης με βάση τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε. και διαπιστώθηκε ότι αυτή χρησιμοποιείται και για τα επόμενα τέσσερα (4) έτη, πέραν των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, μετά το φορολογικό έτος κατά το οποίο χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά η εφαρμοσθείσα μέθοδος (FIFO).

- ✓ Από τον έλεγχο που έγινε, διαπιστώθηκε ότι όλα τα ανωτέρω είδη αποτιμήθηκαν ορθά.

6. Έλεγχος και αξιοποίηση ενδείξεων ή διαφορών που προκύπτουν από διασταυρώσεις καταστάσεων φορολογικών στοιχείων προμηθευτών και πελατών.

Ενδεικτική απάντηση:

- ✧ Δεν/υφίστανται στοιχεία ελεγκτικών επαληθεύσεων, διασταυρώσεων, δελτίων πληροφοριών ή καταστάσεων της Γ.Γ.Π.Σ. ή λοιπά στοιχεία από Οργανισμούς, Τράπεζες, Συνεταιριστικές Οργανώσεις και λοιπές υπηρεσίες ή αρχές.
- ✧ Από τον έλεγχο και τη διασταύρωση δεδομένων των συγκεντρωτικών καταστάσεων του άρθρου 14 § 3 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. που υποβλήθηκαν δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

7. Αξιοποίηση πληροφοριών και στοιχείων που εμπεριέχονται στη ΠΟΛ 1033/2014
απόφαση Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων για επαλήθευση συναλλαγών,
καθώς και από άλλη πληροφορία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

Ενδεικτική απάντηση:

- ✧ Δεν υφίστανται περιπτώσεις που αφορούν υποχρεώσεις πιστωτικών και χρηματοδοτικών ιδρυμάτων, ιδρυμάτων πληρωμών, Ελληνικών Ταχυδρομείων, Εταιριών Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών, επιχειρήσεων ιδιωτικής ασφάλισης, ιδιωτικών θεραπευτηρίων, ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων, εταιριών σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, εταιριών παροχής ηλεκτρικής ενέργειας και ύδρευσης, σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. (ΦΕΚ 170 Α' / 26-07-2013).

8. Έλεγχος εμφάνισης όλων των εισοδημάτων από τις λοιπές κατηγορίες της παρ. 2 του άρθρου 7 του ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Κ.Φ.Ε.).

Ενδεικτική απάντηση (αφορά έλεγχο φυσικού προσώπου):

- Από τον πιο πάνω έλεγχο διαπιστώθηκαν τα εξής:
- ✧ Δεν υφίστανται λοιπές κατηγορίες εισοδημάτων εκτός από τα εισοδήματα που συμπεριελήφθησαν στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των ελεγχόμενων φορολογικών ετών (20XX & 20XX), όπως παρακάτω:

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

- α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις (σύζυγος),**
- β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (υπόχρεος) και**
- γ) εισόδημα από κεφάλαιο (αμφότεροι)**

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

- α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις (σύζυγος),**
- β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (υπόχρεος) και**
- γ) εισόδημα από κεφάλαιο (αμφότεροι)**

9. Έλεγχος ύπαρξης επιχορηγήσεων ή επιδοτήσεων.

Ενδεικτική απάντηση :

- Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων που προσκομίσθηκαν δεν προέκυψαν τέτοιες περιπτώσεις.

10. Έλεγχος των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Τ.Μ., Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., ΑΔΗΜΕ), καθώς και των φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ.

Ενδεικτική απάντηση:

Εγκατέστησε και λειτουργεί τους παρακάτω Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς σήμανσης των εκδιδόμενων φορολογικών στοιχείων:

Κεντρικό:

ΚΕΝΤΡΙΚΟ							
Αρ. Μητρώου	Ημ/νία Έναρξης Λειτουργίας	Αρ. Εγκατ.	Τύπος	Προμηθευτής ΑΦΜ	Παραστατικό Απόκτησης		
					Αριθμ.	Ημ/νία	Είδος

Πίνακας Νο 36 : Κατάσταση ελέγχου Φ.Η.Μ, Φ.Τ.Μ. κ.λπ. (ΚΕΝΤΡΙΚΟ)

Υποκατάστημα:

ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ							
Αρ. Μητρώου	Ημ/νία Έναρξης Λειτουργίας	Αρ. Εγκατ.	Τύπος	Προμηθευτής ΑΦΜ	Παραστατικό Απόκτησης		
					Αριθμ.	Ημ/νία	Είδος

Πίνακας Νο 37 : Κατάσταση ελέγχου Φ.Η.Μ, Φ.Τ.Μ. κ.λπ. (ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ)

Νόμος 1809/1988 και ΠΟΛ.1068/24.3.2015 – Διαδικασίες έγκρισης και ανάκλησης Φ.Η.Μ.

Επισυνάπτονται στο τέλος της παρούσας έκθεσης ελέγχου, δηλώσεις έναρξης/μεταβολής και διακοπής αντίστοιχα των παραπάνω ταμειακών μηχανών.

8.20. Επαληθεύσεις επί εσόδων και αγορών

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΤΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

Ενδεικτική απάντηση:

ΓΙΑ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ

Κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη 20XX & 20XX η ελεγχόμενη επιχείρηση ασχολήθηκε κυρίως με το λιανικό/χονδρικό εμπόριο Οι κλάδοι στους οποίους δραστηριοποιήθηκε η επιχείρηση κατά τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους είναι αποκλειστικά λιανικό/χονδρικό εμπόριο

ΓΙΑ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

Οι πωλήσεις αφορούν κυρίως λιανικό/χονδρικό εμπόριο, ως προς το συνολικό ποσό των ακαθαρίστων εσόδων, όπως προκύπτει από τον έλεγχο των βιβλίων (απλογραφικά βιβλία), αλλά και από την έκδοση των φορολογικών στοιχείων.

Για τις πωλήσεις αυτές που πραγματοποιήθηκαν στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 20XX (01/01/20XX – 31/12/20XX) & 20XX (01/01/20XX – 31/12/20XX) επιδείχθηκαν και ελέγχθηκαν τα παραστατικά, όπως Έγγραφα Μη Τιμολογηθέντων Αποθεμάτων (Δελτία αποστολής), τιμολόγια πώλησης, πιστωτικά σημειώματα, παραστατικά δαπανών τα οποία δέχθηκε από τους πελάτες της, καθώς επίσης μεταφορικά έγγραφα και τραπεζικά έγγραφα για τη πιστοποίηση των συναλλαγών.

Ακόμη από τον δειγματοληπτικό έλεγχο που έγινε στα λογιστικά αρχεία (παραστατικά) των πωλήσεων διαπιστώθηκε ότι καλύπτονται από τα προβλεπόμενα από το νόμο παραστατικά, (ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π.) και είναι καταχωρημένα στα βιβλία της επιχείρησης (ο έλεγχος έγινε στο μήνα 20XX και του 20XX αντίστοιχα, με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα.

β) Επαλήθευση (διασταύρωση) των εκδοθέντων τιμολογίων πώλησης ή αποδείξεων λιανικής πώλησης και γενικώς των φορολογικών στοιχείων αξίας με τα αντίστοιχα εκδοθέντα παραστατικά διακίνησης καθώς και για τυχόν έσοδα που προκύπτουν από υπάρχοντα συμφωνητικά.

Ενδεικτική απάντηση:

Η ανωτέρω ελεγκτική επαλήθευση διενεργήθηκε για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών κατά φορολογικό έτος και διαπιστώθηκαν τα εξής:

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

διάστημα από έως 01/12 – 31/12

- από τον έλεγχο δεν/προέκυψαν διαφορές.
(αιτιολόγηση διαφορών)

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

διάστημα από έως 01/04 – 30/04

- από τον έλεγχο δεν/προέκυψαν διαφορές.
- (αιτιολόγηση διαφορών)

γ) Επαλήθευση των επιστροφών και εκπτώσεων σχετικά με την ύπαρξη των νόμιμων δικαιολογητικών για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών.

Ενδεικτική απάντηση:

Η ανωτέρω ελεγκτική επαλήθευση διενεργήθηκε για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών κατά φορολογικό έτος και διαπιστώθηκαν τα εξής:

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

διάστημα από έως 01/12 – 31/12

- από τον έλεγχο δεν/προέκυψαν διαφορές.
- (αιτιολόγηση διαφορών)

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

διάστημα από έως 01/04 – 30/04

- από τον έλεγχο δεν/προέκυψαν διαφορές.
- (αιτιολόγηση διαφορών)

δ) Επαλήθευση των αθροίσεων εσόδων του φορολογικού έτους, επί χειρόγραφης τήρησης των βιβλίων.

Ενδεικτική απάντηση:

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

- έγινε έλεγχος και προέκυψε ότι τα βιβλία τηρούνται μηχανογραφικά.

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

- έγινε έλεγχος και προέκυψε ότι τα βιβλία τηρούνται μηχανογραφικά.

2. Επαλήθευση του ύψους των αγορών με τη διενέργεια τουλάχιστον των παρακάτω ελεγκτικών επαληθεύσεων:

α) Επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία με βάση τα τιμολόγια και τις διασαφήσεις εισαγωγής, της αξίας και του αναλογούντος Φ.Π.Α. Η ανωτέρω ελεγκτική επαλήθευση διενεργείται για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών.

Ενδεικτική απάντηση – κατάσταση ελέγχου:

Για το φορολογικό έτος 20X, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

διάστημα από έως 01/10 – 31/10

****(Το ελεγχόμενο διάστημα για τη διενέργεια της συγκεκριμένης ελεγκτικής επαλήθευσης μπορεί να διαφοροποιείται ανάλογα με την ύπαρξη ή μη αγορών)*

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ Ν° ...					
Ελέγχου ορθής καταχώρησης δικαιολογητικών αγορών για τις					
οποίες λήφθηκαν φορολογικά στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης					
ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ : ΑΓΟΡΩΝ					
ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.

Πίνακας Ν° 39 : Κατάσταση Ελέγχου ορθής καταχώρησης δικαιολογητικών αγορών

β) Επαλήθευση των επιστροφών, εκπτώσεων και ειδικών εξόδων αγορών σχετικά με την ύπαρξη των νόμιμων δικαιολογητικών για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών.

Ενδεικτική απάντηση – κατάσταση ελέγχου:

Για το φορολογικό έτος 20X, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

διάστημα από έως 01/10 – 31/10

****(Το ελεγχόμενο διάστημα για τη διενέργεια της συγκεκριμένης ελεγκτικής επαλήθευσης μπορεί να διαφοροποιείται ανάλογα με την ύπαρξη ή μη επιστροφών - εκπτώσεων)*

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ Ν° ...							
Που εμφανίζει αναλυτικά τις επιστροφές και εκπτώσεις για κάθε φορολογικό στοιχείο και τα αντίστοιχα νόμιμα δικαιολογητικά που υπάρχουν της ελεγχόμενης:							
ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ - ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ				ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΩΝ - ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ			
(Πιστωτικά τιμολόγια)				(Δελτία αποστολής ή άλλα νόμιμα δικαιολογητικά)			
ΕΤΟΣ	ΑΡΙΘΜ.	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ
				ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ		
				ΔΑ	..	.././20XX	.....

Πίνακας Ν° 40 : Κατάσταση ελέγχου επιστροφών - εκπτώσεων

γ) Επαλήθευση των αγορών με βάση τις ποσότητες που αναγράφονται στα οικεία παραστατικά διακίνησης και στα έγγραφα μεταφοράς.

Ενδεικτική απάντηση

Η ανωτέρω ελεγκτική επαλήθευση διενεργήθηκε κατά φορολογικό έτος και διαπιστώθηκαν τα εξής:

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

διάστημα από έως 01/12 – 31/12

- από τον έλεγχο δεν/προέκυψαν διαφορές
- (αιτιολόγηση διαφορών)

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

διάστημα από έως 01/12 – 31/12

- από τον έλεγχο δεν/προέκυψαν διαφορές
- (αιτιολόγηση διαφορών)

δ) Επαλήθευση των αθροίσεων αγορών του φορολογικού έτους, επί χειρόγραφης τήρησης των βιβλίων.

Ενδεικτική απάντηση

Η ανωτέρω ελεγκτική επαλήθευση διενεργήθηκε κατά φορολογικό έτος και διαπιστώθηκαν τα εξής:

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

- έγινε έλεγχος και προέκυψε ότι τα βιβλία τηρούνται μηχανογραφικά.

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

- έγινε έλεγχος και προέκυψε ότι τα βιβλία τηρούνται μηχανογραφικά.

8.21. Επαλήθευση συντελεστή μικτού κέρδους

Επαληθεύεται σε εμπορικές και μεταποιητικές επιχειρήσεις, όπου αυτό είναι εφικτό, ο επιτυγχανόμενος συντελεστής μικτού κέρδους, βάσει παραστατικών αγορών και πωλήσεων, και διερευνάται τυχόν απόκλιση από έτος σε έτος.

Ενδεικτική απάντηση:

Παράδειγμα 1^ο : Έλεγχος μικτού κέρδους σε δύο (2) είδη της ελεγχόμενης επιχείρησης:

Δεδομένα από "Βιβλία"

Σύνολο αγορών επιχείρησης	80.000,00
Πωλήσεις	4.440,00
Κόστος Πωλήσεων	3.320,00
Μικτό Κέρδος	1.120,00
ΣΜΚ επί πώλησης %	25,23%
ΣΜΚ επί κόστους %	33,73%

ΕΙΔΗ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	Σύνολο αγορών είδους
Βιβλιοθήκη 1,60 X 1,40	30.000,00
Βιβλιοθήκη 1,80 X 1,50	50.000,00

Είδος εμπορεύματος	Προμηθευτής/Πελάτης	Αριθμός Παραστατικού αγοράς	Ημερ/νια Παραστατικού αγοράς	Τιμή αγοράς μονάδος	Αριθμός Παραστατικού πώλησης	Ημερ/νια Παραστατικού πώλησης	Ποσότητα πώλησης	Τιμή πώλησης μονάδος
Βιβλιοθήκη 1,60 X 1,40	ΑΡΓΥΡΙΟΥ/ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ	250	12/6/2020	100	456	15/8/2020	2	120,00
Βιβλιοθήκη 1,60 X 1,40	ΑΡΓΥΡΙΟΥ/ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ	456	12/10/2020	120	190	25/10/2020	3	150,00
Βιβλιοθήκη 1,80 X 1,50	ΑΡΓΥΡΙΟΥ/ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ	385	11/11/2020	600	190	29/11/2020	3	850,00
Βιβλιοθήκη 1,80 X 1,50	ΑΡΓΥΡΙΟΥ/ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ	699	12/12/2020	240	175	26/12/2020	4	300,00

Πίνακας Ν^ο 41 : Κατάσταση επαλήθευσης συντελεστή μικτού κέρδους (1)

Είδος : Βιβλιοθήκη 1,60 X 1,40

Προμηθευτής/Πελάτης	Αριθμός Παραστατικού αγοράς	Ημερομηνία Παραστατικού αγοράς	Τιμή αγοράς μονάδας	Αριθμός Παραστατικού πώλησης	Ημερομηνία Παραστατικού πώλησης	Ποσότητα Πώλησης	Τιμή πώλησης μονάδας	Μικτό κέρδος μονάδας	ΣΜΚ επί πώλησης %	ΣΜΚ επί κόστους %
ΑΡΓΥΡΙΟΥ/ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ	250	12/6/2020	100,00	456	15/8/2020	2,00	120,00	20,00	16,67%	20,00%
ΑΡΓΥΡΙΟΥ/ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ	456	12/10/2020	120,00	190	25/10/2020	3,00	150,00	30,00	20,00%	25,00%
ΕΤΟΣ 2020								Σύνολο αγορών είδους	30.000,00	
Ανακεφαλαίωση είδους								Πωλήσεις	690,00	
Βιβλιοθήκη 1,60 X 1,40								Κόστος Πωλήσεων	560,00	
								Μικτό Κέρδος	130,00	
								ΣΜΚ επί πώλησης %	18,84%	
								ΣΜΚ επί κόστους %	23,21%	

Είδος : Βιβλιοθήκη 1,80 X 1,50

Προμηθευτής/Πελάτης	Αριθμός Παραστατικού αγοράς	Ημερομηνία Παραστατικού αγοράς	Τιμή αγοράς μονάδας	Αριθμός Παραστατικού πώλησης	Ημερομηνία Παραστατικού πώλησης	Ποσότητα Πώλησης	Τιμή πώλησης μονάδας	Μικτό κέρδος μονάδας	ΣΜΚ επί πώλησης %	ΣΜΚ επί κόστους %
ΑΡΓΥΡΙΟΥ/ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ	385	11/11/2020	600,00	190	29/11/2020	3,00	850,00	250,00	29,41%	41,67%
ΑΡΓΥΡΙΟΥ/ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ	699	12/12/2020	240,00	175	26/12/2020	4,00	300,00	60,00	20,00%	25,00%
ΕΤΟΣ 2020								Σύνολο αγορών είδους	50.000,00	
Ανακεφαλαίωση είδους								Πωλήσεις	3.750,00	
Βιβλιοθήκη 1,80 X 1,50								Κόστος Πωλήσεων	2.760,00	
								Μικτό Κέρδος	990,00	
								ΣΜΚ επί πώλησης %	26,40%	
								ΣΜΚ επί κόστους %	35,87%	

Εμπορεύματα - Ανακεφαλαίωση ειδών	
Σύνολο Αγορών δείγματος	80.000,00
ΣΜΚ Δείγματος	
ΣΜΚ επί πωλήσεων %	25,23%
ΣΜΚ επί κόστους %	33,73%
Συνολικό βάρος επί αγορών %	100,00%

Πίνακας Ν^ο 42 : Κατάσταση επαλήθευσης συντελεστή μικτού κέρδους (2)

Παράδειγμα 2^ο:

Για τα μικτά κέρδη φορολογικών ετών 20XX & 20XX που προέκυψαν με βάση τα βιβλία:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	20XX	20XX
<i>α. Χονδρική πώληση προϊόντων</i>	14.530,33	15.404,20
<i>β. Λιανική πώληση προϊόντων</i>	215.705,68	231.905,55
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	230.236,01	247.309,75
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ-ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ ΑΎΛΩΝ κ.λπ.		
1. ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ	62.298,48	111.860,90
2. ΠΛΕΟΝ: ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ		
<i>α. Αγορές α' & β' υλών - αγορές εμπορευμάτων εσωτερικού</i>	211.283,14	191.210,33
<i>β. Εισαγωγές εμπορευμάτων</i>	62.917,26	63.963,05
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΧΡΗΣΗΣ	274.200,40	255.173,38
ΜΕΙΟΝ: ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΛΗΞΗΣ	111.860,90	120.418,10
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ-ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ ΑΎΛΩΝ κ.λπ.	224.637,98	246.616,18
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ	5.598,03	693,57
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ	2,43%	0,28%

Πίνακας Ν^ο 43 : Κατάσταση επαλήθευσης συντελεστή μικτού κέρδους (3)

Η ανωτέρω ελεγκτική επαλήθευση διενεργήθηκε κατά φορολογικό έτος και διαπιστώθηκαν τα εξής:

ΕΤΟΣ	20XX	20XX
Μικτό Κέρδος	5.598,03	693,57
Καθαρές πωλήσεις χρήσης(κύκλος εργασιών)	230.236,01	247.309,75
Περιθώριο μικτού κέρδους	2,43%	0,28%

Πίνακας Ν^ο 44 : Κατάσταση επαλήθευσης συντελεστή μικτού κέρδους (4)

Ενδεικτική αιτιολόγηση:

Για το 1^ο ελεγχόμενο φορολογικό έτος:

α) Στο Μικτό Κέρδος της ελεγχόμενης επιχείρησης «.....» στο 20XX σε σχέση με το 20XX, παρατηρούμε μια μείωση της τάξης του -87,61% [(693,57-5.598,03)/5.598,03]. Η διατήρηση των τιμών του κόστους πωληθέντων στο φορολογικό έτος 20XX σε χαμηλότερα επίπεδα από εκείνες των πωλήσεων, συντελεί στην αύξηση του μικτού κέρδους της επιχείρησης του ιδίου έτους.

Ειδικότερα, απεικονίζει το ποσοστιαίο μέγεθος (σε ποσοστό %) του Μικτού Περιθωρίου Κέρδους με το οποίο πωλεί η επιχείρηση το παραγόμενο προϊόν, την αποτελεσματικότητα της εκμετάλλευσης και τον τρόπο που καθορίζεται η τιμή του προϊόντος από την επιχείρηση.

Δηλαδή αναφέρεται σε ποιον βαθμό οι τιμές πώλησης των προϊόντων ανά μονάδα μπορεί να μειωθούν χωρίς να υποστεί ζημίες η επιχείρηση.

Δηλαδή, δείχνει τη λειτουργική αποτελεσματικότητα μιας επιχείρησης και την πολιτική τιμών της. Γενικότερα, η αύξηση του ποσοστού μικτού κέρδους μπορεί να οφείλεται είτε σε αύξηση της τιμής πώλησης των προϊόντων που πωλούνται χωρίς αντίστοιχη αύξηση του κόστους των πωληθέντων αγαθών είτε σε μείωση του κόστους των πωληθέντων αγαθών χωρίς αντίστοιχη μείωση της τιμής πώλησης (Απόστολος Κ. Αποστόλου - Ανάλυση Λογιστικών – Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων – 2015).

Για το 2^ο ελεγχόμενο φορολογικό έτος:

Από την άλλη πλευρά, η μείωση του μικτού κέρδους όπως παρατηρούμε στον παραπάνω συγκριτικό πίνακα στο έτος 20XX μειώνεται σχεδόν 2 ποσοστιαίες μονάδες, δηλαδή από 2,43% που ήταν το 20XX στο 0,28%, μπορεί να οφείλεται είτε σε μείωση της τιμής πώλησης των προϊόντων χωρίς αντίστοιχη μείωση του κόστους των πωληθέντων αγαθών, είτε σε αύξηση του κόστους των πωληθέντων προϊόντων χωρίς καμία αύξηση στη τιμή πώλησης τέλος

ενώ η διατήρηση των τιμών του κόστους πωληθέντων στο φορολογικό έτος 20XX είναι σε επίπεδα σχεδόν ίσα με εκείνες των πωλήσεων (Κ.Π.: 246.616,18 – ΚΑΘ.ΠΩΛ.:247.309,75), συντελεί στη μείωση του μικτού κέρδους της επιχείρησης του ιδίου έτους και αντίστοιχα του περιθωρίου μικτού κέρδους, όπως απεικονίζεται στον παραπάνω πίνακα.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3^ο: με βάση την Ε.2016/2020

Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 (Α'170)

1^ο παράδειγμα της Ε. 2016/2020

Α. Μέθοδος της αρχής των αναλογιών

Με την εν λόγω μέθοδο προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση ποσοστά και δείκτες (και ιδίως με βάση το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους) που θεωρούνται αξιόπιστα, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής και προέρχονται είτε από την ίδια την επιχείρηση είτε από τρίτες πηγές.

Έστω ότι ο ελεγχόμενος εμπορεύεται δύο προϊόντα το Α και το Β και από τα λογιστικά του αρχεία προκύπτουν:

Συνολικά δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα	170.000 €
Κόστος πωληθέντων (Προϊόν Α)	50.000 €
Κόστος πωληθέντων (Προϊόν Β)	80.000 €

Μετά από την ανάλυση των λογιστικών αρχείων της επιχείρησης (π.χ. παραστατικά αγοράς και πώλησης, τιμοκατάλογος) και την παροχή πληροφοριών από τον ελεγχόμενο, ο έλεγχος καταλήγει στα ακόλουθα ποσοστιαία περιθώρια μικτού κέρδους επί των πωλήσεων για τα προϊόντα Α και Β:

Καθαρή μέση τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ (Προϊόν Α)	30 €
Καθαρή μέση τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ (Προϊόν Β)	20€

Καθαρή μέση τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ (Προϊόν Α)	50 €
Καθαρή μέση τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ (Προϊόν Β)	40 €

Ποσοστό μικτού κέρδους επί πωλήσεων (Προϊόν Α)	$(50-30)/50 = 0,40$ ή 40%
Ποσοστό μικτού κέρδους επί πωλήσεων (Προϊόν Β)	$(40-20)/40 = 0,50$ ή 50%

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι το ποσοστιαίο κόστος πωληθέντων έχει ως ακολούθως:

Αναλογία (%) κόστους πωληθέντων επί των πωλήσεων (Προϊόν Α)	$1 - 0,40 = 0,60$ ή 60%
Αναλογία (%) κόστους πωληθέντων επί των πωλήσεων (Προϊόν Β)	$1 - 0,50 = 0,50$ ή 50%

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζονται από τον έλεγχο με βάση τον τύπο:

Κόστος πωληθέντων / ποσοστιαίο κόστος πωληθέντων ως εξής:

Προσδιορισθέντα, βάσει ελέγχου, έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα (Προϊόν Α)	$50.000 / 0,60 = 83.333,33 \text{ €}$
Προσδιορισθέντα, βάσει ελέγχου, έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα (Προϊόν Β)	$80.000 / 0,50 = 160.000,00 \text{ €}$

Τα προσδιορισθέντα, βάσει ελέγχου, έσοδα συγκρίνονται με τα αντίστοιχα δηλωθέντα έσοδα και η θετική προκύπτουσα διαφορά θεωρείται μη δηλούμενο εισόδημα και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση.

Προσδιορισθέντα, βάσει ελέγχου, έσοδα (Προϊόν Α)	83.333,33€
Προσδιορισθέντα, βάσει ελέγχου, έσοδα (Προϊόν Β)	160.000,00 €
Σύνολο προσδιορισθέντων, βάσει ελέγχου, εσόδων	243.333,33 €
Μείον: Δηλωθέντα έσοδα	170.000,00 €
Διαφορά	73.333,33 €

Απεικόνιση και προσδιορισμός του παραπάνω παραδείγματος με αριθμητικά δεδομένα για περαιτέρω κατανόηση:

Συνολικά δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα	170.000 €
Κόστος πωληθέντων (Προϊόν Α)	50.000 €
Κόστος πωληθέντων (Προϊόν Β)	80.000 €

Από το βιβλίο Εσόδων – Εξόδων προκύπτουν τα παρακάτω:

Προμηθευτής/ Πελάτης	Αριθμός Παραστατικού αγοράς	Ημερομηνία Παραστατικού αγοράς	Τιμή αγοράς	Είδος εμπορεύματος	Αριθμός Παραστατικού πώλησης	Ημερομηνία Παραστατικού πώλησης	Τιμή πώλησης
ΑΛΦΑ	ΤΠΔΑ1	10/8/2016	31,00	Προϊόν Α	ΤΠ2	15/8/2016	45,00
ΑΛΦΑ	ΤΠΔΑ2	11/8/2016	31,00	Προϊόν Α	ΤΠ3	16/8/2016	42,50
ΑΛΦΑ	ΤΠΔΑ3	12/8/2016	30,00	Προϊόν Α	ΤΠ4	17/8/2016	55,50
ΑΛΦΑ	ΤΠΔΑ4	13/8/2016	28,00	Προϊόν Α	ΤΠ5	18/8/2016	52,00
ΑΛΦΑ	ΤΠΔΑ5	14/8/2016	27,50	Προϊόν Α	ΤΠ6	19/8/2016	51,50
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ6	15/8/2016	32,50	Προϊόν Α	ΤΠ7	20/8/2016	53,50
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ7	16/8/2016	19,00	Προϊόν Β	ΤΠ8	21/8/2016	45,00
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ8	17/8/2016	20,00	Προϊόν Β	ΤΠ9	22/8/2016	43,00
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ9	18/8/2016	18,50	Προϊόν Β	ΤΠ10	23/8/2016	39,50
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ10	19/8/2016	21,50	Προϊόν Β	ΤΠ11	24/8/2016	37,50
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ11	20/8/2016	21,50	Προϊόν Β	ΤΠ12	25/8/2016	38,50
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ12	21/8/2016	19,50	Προϊόν Β	ΤΠ13	26/8/2016	36,00
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ13	22/8/2016	20,50	Προϊόν Β	ΤΠ14	27/8/2016	39,50
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ14	23/8/2016	19,50	Προϊόν Β	ΤΠ15	28/8/2016	41,00

Πίνακας Νο 45 : Κατάσταση συντελεστή μικτού κέρδους (5)

ΠΡΟΪΟΝ Α

<u>Ανακεφαλαίωση είδους</u>		Κόστος πωληθέντων είδους		50.000,00		Σύνολο προσδιορισθέντων, βάσει ελέγχου, εσόδων		
		Καθαρή μέση τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ		30,00				
<i>Προϊόν Α</i>		Καθαρή μέση τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ		50,00		83.333,33		
ΦΟΡ. ΕΤΟΣ 2016		Ποσοστό μικτού κέρδους επί πωλήσεων %		40,00%				
		Αναλογία (%) κόστους πωληθέντων επί των πωλήσεων		60,00%				
Προμηθευτής/Πελάτης	Αριθμός Παραστατικού αγοράς	Ημερομηνία Παραστατικού αγοράς	Καθαρή μέση τιμή αγοράς	Αριθμός Παραστατικού πώλησης	Ημερομηνία Παραστατικού πώλησης	Καθαρή μέση τιμή πώλησης	Μικτό κέρδος	ΣΜΚ επί πώλησης %
ΑΛΦΑ	ΤΠΔΑ1	10/8/2016	31	ΤΠ2	15/8/2016	45,00	14,00	31,11%
ΑΛΦΑ	ΤΠΔΑ2	11/8/2016	31	ΤΠ3	16/8/2016	42,50	11,50	27,06%
ΑΛΦΑ	ΤΠΔΑ3	12/8/2016	30	ΤΠ4	17/8/2016	55,50	25,50	45,95%
ΑΛΦΑ	ΤΠΔΑ4	13/8/2016	28	ΤΠ5	18/8/2016	52,00	24,00	46,15%
ΑΛΦΑ	ΤΠΔΑ5	14/8/2016	27,5	ΤΠ6	19/8/2016	51,50	24,00	46,60%
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ6	15/8/2016	32,5	ΤΠ7	20/8/2016	53,50	21,00	39,25%

Πίνακας Νο 46 : Κατάσταση συντελεστή μικτού κέρδους (6)

ΠΡΟΪΟΝ Β

<u>Ανακεφαλαίωση είδους</u>		Κόστος πωληθέντων είδους		80.000,00		Σύνολο προσδιορισθέντων, βάσει ελέγχου, εσόδων		
		Καθαρή μέση τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ		20,00				
<i>Προϊόν Β</i>		Καθαρή μέση τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ		40,00		160.000,00		
		Μέσος όρος ΜΚ		20,00				
ΦΟΡ. ΕΤΟΣ 2016		Ποσοστό μικτού κέρδους επί πωλήσεων %		50,00%				
		Αναλογία (%) κόστους πωληθέντων επί των πωλήσεων		50,00%				
Προμηθευτής/Πελάτης	Αριθμός Παραστατικού αγοράς	Ημερομηνία Παραστατικού αγοράς	Καθαρή μέση τιμή αγοράς	Αριθμός Παραστατικού πώλησης	Ημερομηνία Παραστατικού πώλησης	Καθαρή μέση τιμή πώλησης	Μικτό κέρδος	ΣΜΚ επί πώλησης %
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ7	16/8/2016	19	ΤΠ8	21/8/2016	45,00	26,00	57,78%
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ8	17/8/2016	20	ΤΠ9	22/8/2016	43,00	23,00	53,49%
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ9	18/8/2016	18,5	ΤΠ10	23/8/2016	39,50	21,00	53,16%
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ10	19/8/2016	21,5	ΤΠ11	24/8/2016	37,50	16,00	42,67%
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ11	20/8/2016	21,5	ΤΠ12	25/8/2016	38,50	17,00	44,16%
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ12	21/8/2016	19,5	ΤΠ13	26/8/2016	36,00	16,50	45,83%
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ13	22/8/2016	20,5	ΤΠ14	27/8/2016	39,50	19,00	48,10%
ΒΗΤΑ	ΤΠΔΑ14	23/8/2016	19,5	ΤΠ15	28/8/2016	41,00	21,50	52,44%

Πίνακας Νο 47 : Κατάσταση συντελεστή μικτού κέρδους (7)

ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΣΗ ΕΙΔΩΝ

Ανακεφαλαίωση είδους Προϊόν Α		Ανακεφαλαίωση είδους Προϊόν Β	
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2016	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2016
Κόστος πωληθέντων	50.000,00	Κόστος πωληθέντων	80.000,00
Σύνολο τιμής αγοράς	180,00	Σύνολο τιμής αγοράς	160,00
Σύνολο τιμής πώλησης	300,00	Σύνολο τιμής πώλησης	320,00
Καθαρή μέση τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ	30,00	Καθαρή μέση τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ	20,00
Καθαρή μέση τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ	50,00	Καθαρή μέση τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ	40,00
Ποσοστό μικτού κέρδους επί πωλήσεων %	40,00%	Ποσοστό μικτού κέρδους επί πωλήσεων %	50,00%
Αναλογία (%) κόστους πωληθέντων επί των πωλήσεων	60,00%	Αναλογία (%) κόστους πωληθέντων επί των πωλήσεων	50,00%
Προσδιορισθέντα, βάσει ελέγχου, έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	83.333,33	Προσδιορισθέντα, βάσει ελέγχου, έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	160.000,00

Εμπορεύματα - Ανακεφαλαίωση ειδών	
Σύνολο προσδιορισθέντων, βάσει ελέγχου, εσόδων	243.333,33
Μείον: Δηλωθέντα έσοδα	170.000,00
Διαφορά	73.333,33

Πίνακας Ν° 48 : Κατάσταση συντελεστή μικτού κέρδους (8)

8.22. ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

8.23. Έρευνα και έλεγχος διαδικτυακών συναλλαγών

Επί διενέργειας συναλλαγών μέσω διαδικτύου, κατά περίπτωση ερευνώνται, ελέγχονται και επαληθεύονται τα παρακάτω:

1. Η καταχώρηση του ελεγχόμενου προσώπου στο Γ.Ε.Μ.Η., αναφορικά με τη δραστηριοποίησή του σε ηλεκτρονικό ή εξ αποστάσεως εμπόριο ή παροχή υπηρεσιών, όπως ορίζεται υποχρεωτικά από τις ισχύουσες διατάξεις.
2. Η ύπαρξη τυχόν διαδικτυακών τόπων που σχετίζονται με το ελεγχόμενο πρόσωπο, καθώς και το όνομα του φυσικού/νομικού προσώπου στο οποίο έχουν κατοχυρωθεί.
3. Η έκταση της δραστηριοποίησης του ελεγχόμενου προσώπου και τυχόν συναλλαγές αυτού σε μέσα επιχειρηματικής και κοινωνικής δικτύωσης, καθώς και το κόστος της παρουσίας και δραστηριοποίησής του στο διαδίκτυο συμπεριλαμβανομένης και της διαφημιστικής του δαπάνης.

Μεταξύ άλλων, ερευνώνται και στοιχεία όπως ο αριθμός των μελών/φίλων, σχολίων πελατών, κριτικών κ.λπ.

4. Η διενέργεια εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών ή παρεχόμενων υπηρεσιών (απευθείας πώληση μέσω ηλεκτρονικού καταστήματος/πώληση μέσω ηλεκτρονικής πλατφόρμας, τηλεφώνου κ.λπ.)

5. Η ύπαρξη συμβάσεων/συμφωνιών με επιχειρήσεις ταχυδρομικών υπηρεσιών ή/και εταιρείες μεταφορών (courier)

6. Η διαδικασία που ακολουθείται κατά τη λήψη και καταχώρηση της παραγγελίας, την πληρωμή, καθώς και την αποστολή των αποθεμάτων ή την παροχή υπηρεσιών.

7. Το ύψος των συναλλαγών που προκύπτουν από τα δεδομένα που τηρούνται και είναι αποθηκευμένα ηλεκτρονικά στους υπολογιστές, server, cloud κ.λπ. του ελεγχόμενου προσώπου.

8. Οι τρόποι πληρωμής των ηλεκτρονικών και εξ αποστάσεως συναλλαγών, όπως πληρωμή μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων, αντικαταβολών μέσω επιχειρήσεων ταχυδρομικών υπηρεσιών, ιδρυμάτων έκδοσης ηλεκτρονικού χρήματος, ηλεκτρονικών πορτοφολιών, Paysafe, Paypal κ.λπ.

9. Η τυχόν σύνδεση των συσκευών POS/e-POS με ξένα πιστωτικά ιδρύματα.

10. Η ύπαρξη εσόδων από προμήθειες, διαφημιστικά συμβόλαια ή άλλα έσοδα από συναλλαγές με επιχειρήσεις ή πρόσωπα που έχουν παρουσία στο διαδίκτυο.

11. Η πραγματοποίηση διαδικτυακών συναλλαγών με χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή τρίτες χώρες.

12. Επί διαδικτυακών συναλλαγών διενεργείται επαλήθευση των εσόδων για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών.

13. Στη περίπτωση που προκύψει δραστηριοποίηση του ελεγχόμενου προσώπου στην αλλοδαπή, ερευνάται η ύπαρξη μόνιμης εγκατάστασης με βάση την εθνική νομοθεσία και τις συμβάσεις περί αποφυγής διπλής φορολογίας.

Ενδεικτική απάντηση σε περίπτωση που υφίστανται διαδικτυακές συναλλαγές:

Γενικά περί του ηλεκτρονικού εμπορίου:

Σε αυτή την περίπτωση οι επιχειρηματίες συστήνουν ιδιόκτητο ηλεκτρονικό κατάστημα παροχής προϊόντων και υπηρεσιών που πραγματοποιούνται είτε με τη χρήση ολοκληρωμένων εμπορικών συναλλαγών, όπου οι πληρωμές γίνονται με τη μεσολάβηση χρηματοπιστωτικών οργανισμών (τράπεζες) ή τρίτων έμπιστων οντοτήτων (πχ. Paypal), είτε με τη χρήση του μοντέλου του έμμεσου ηλεκτρονικού εμπορίου όπου η εξόφληση γίνεται μέσω της κατάθεσης των χρημάτων σε τραπεζικούς λογαριασμούς των ιδιοκτητών του διαδικτυακού τόπου. Σε κάθε περίπτωση οι αποστολές των εμπορευμάτων συνήθως γίνονται μέσω ιδιωτικών μεταφορικών εταιρειών (courier).

Διαδικασία ελέγχου

Στις ιστοσελίδες όπου διακινούνται προϊόντα, παραβιάζοντας τους κανόνες της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, οδηγούμεθα συνήθως είτε ύστερα από έρευνα στο διαδίκτυο, είτε ύστερα από καταγγελία, ή είτε από στοχευμένη υπόθεση (CMT).

Για την ελεγχόμενη επιχείρηση:

Από τον έλεγχο προέκυψε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση διατηρεί και ηλεκτρονικό κατάστημα με τίτλο «.....» και (link) πλοήγησης στον ιστοχώρο στη συγκεκριμένη ιστοσελίδα «<https://www.....gr>».

Πληροφορίες που εμπεριέχονται στη παραπάνω ιστοσελίδα «<https://www.....gr>», της ελεγχόμενης επιχείρησης «.....».

MENΟΥ ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΑΣ

1. Πληροφορίες παράδοσης

Το «κατάστημα» δεσμεύεται να αποστείλει τα προϊόντα από το κέντρο διανομής του εντός μίας (1) εργάσιμης ημέρας από την ολοκλήρωση της παραγγελίας, με την προϋπόθεση ότι αυτά είναι διαθέσιμα. Όσες παραγγελίες τοποθετούνται το Σαββατοκύριακο θα επεξεργάζονται από (την επόμενη) Δευτέρα. Τα προϊόντα παραδίδονται με εταιρεία courier (.....,) στη διεύθυνση (έδρα της μεταφορικής) που έχει επιλέξει ο χρήστης.

Ο χρόνος παράδοσης της παραγγελίας είναι 1 έως 3 ημέρες, ανάλογα τη γεωγραφική περιοχή του παραλήπτη.

Σε περιόδους εκπτώσεων και εορτών ενδέχεται να υπάρξουν καθυστερήσεις. Το θα ενημερώνει με email για τυχόν καθυστερήσεις στη παραγγελία του χρήστη. Το δεν ευθύνεται για καθυστερήσεις που δεν προκύπτουν από δική του υπαιτιότητα ή οφείλονται σε λόγους ανωτέρας βίας.

Στην περίπτωση που ο χρήστης επιθυμεί να του παραδοθούν τα προϊόντα σε συντομότερο χρονικό διάστημα, (παράδοση Σάββατο) θα χρεώνεται επιπλέον.

Τα μεταφορικά σε όλη την Ελλάδα είναι δωρεάν. (άνω των€)

2. Επιστροφές προϊόντων & αλλαγές

3. Τρόποι πληρωμής

4. Όροι αποστολών και πληρωμής.

Ενέργειες παρόντος φορολογικού ελέγχου

Με βάση τα παραπάνω εκτεθέντα για τον έλεγχο απλογραφικών βιβλίων (για φορολογικά έτη από 2014 και μετά) και ειδικότερα ελέγχου που αφορά το ηλεκτρονικό εμπόριο, ο έλεγχος με βάση τις γενικές διατάξεις του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε. και τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α. 1293/2019 που αφορά έλεγχο απλοποιημένων λογιστικών προτύπων (απλογραφικά βιβλία), προέβη στις παρακάτω ενέργειες:

- εφαρμόσαμε τις παραπάνω ελεγκτικές διαδικασίες (έλεγχος απλογραφικών βιβλίων) που αφορά Έρευνα και έλεγχο διαδικτυακών συναλλαγών της ελεγχόμενης επιχείρησης και διαπιστώσαμε τα παρακάτω:

Στις .././20XX ο έλεγχος επέδωσε σχετικό ερωτηματολόγιο στην ελεγχόμενη επιχείρηση.

Ο έλεγχος με βάση την ανωτέρω απόφαση ζήτησε τα παρακάτω δεδομένα από την ελεγχόμενη επιχείρηση:

- ✧ την ύπαρξη τυχόν διαδικτυακών τόπων,
- ✧ την ύπαρξη συμβάσεων/συμφωνιών,
- ✧ τη διαδικασία που ακολουθείται,
- ✧ τους τρόπους πληρωμής των ηλεκτρονικών και εξ αποστάσεως συναλλαγών (Paysafe, Paypal κ.λπ.),
- ✧ την τυχόν σύνδεση συσκευών POS/e-POS με ξένα πιστωτικά ιδρύματα και
- ✧ την ύπαρξη εσόδων από προμήθειες, διαφημιστικά συμβόλαια

Με βάση το παραπάνω ερωτηματολόγιο και σε συνδυασμό με το αρχείο «.....» που εμπεριέχει τις παρακάτω πληροφορίες κατ' έτος (20XX – 20XX):

- Α.Φ.Μ
- Επωνυμία
- Κωδικός Φ.Ε.Υ.
- Ονομασία Φ.Ε.Υ.
- Ηλεκτρονικό κατάστημα (ιστοσελίδα «<https://www.....gr>»)
- Πλήθος Παραγγελιών ανά μήνα
- Ύψος Πωλήσεων ανά μήνα και
- Συνολικό Ύψος Πωλήσεων ανά έτος

και το οποίο περιήλθε στη διάθεση του ελέγχου αρμοδίως από τον Προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας μας Δ.Ο.Υ. και που αφορά την ελεγχόμενη επιχείρηση, από τον έλεγχο προέκυψαν τα παρακάτω:

Φορολογικό έτος 20XX:

Δεν/υπάρχουν πωλήσεις για τους μήνες του φορολογικού έτους 20XX από το ηλεκτρονικό κατάστημα με βάση το παραπάνω αρχείο **excel**.

Φορολογικό έτος 20XX:

α) Αρχείο excel:

Πλήθος Παραγγελιών NOV 20XX	Ύψος Πωλήσεων € NOV 20XX	Πλήθος Παραγγελιών DEC 20XX	Ύψος Πωλήσεων € DEC 20XX	Συνολικό Ύψος Πωλήσεων € 20XX
Νοέμβριος	Νοέμβριος	Δεκέμβριος	Δεκέμβριος	
XX	XXXXX	XX	.....	.....

β) Βιβλία ελεγχόμενης επιχείρησης:

ΜΗΝΕΣ ΕΤΟΥΣ 20XX	ΧΟΝΔΡΙΚΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΛΙΑΝΙΚΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ
ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ
ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ

Όπως προκύπτει από τα παραπάνω, το σύνολο των πωλήσεων με βάση το ηλεκτρονικό αρχείο (excel) της υπηρεσίας μας, ανέρχεται στο ποσό των €, το οποίο υπερκαλύπτεται με βάση τα βιβλία από το σύνολο των πωλήσεων (..... €) των αντιστοίχων μηνών φορολογικού έτους 20XX της ελεγχόμενης επιχείρησης (Νοέμβριος, Δεκέμβριος).

- Από τον έλεγχο δεν/προέκυψαν διαφορές (αιτιολόγηση διαφορών)

8.24. Έλεγχος συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων

Επί διενέργειας συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων, διενεργούνται οι παρακάτω ελεγκτικές επαληθεύσεις:

1. Ελέγχεται αν το ελεγχόμενο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είναι συνδεδεμένη με άλλα πρόσωπα κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2 του ν. 4172/2013.

2. Ελέγχεται αν το ελεγχόμενο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είναι μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης ή διαθέτει μόνιμες εγκαταστάσεις στην αλλοδαπή.

3. Ελέγχεται η πραγματοποίηση συναλλαγών ή μεταφορά λειτουργιών κατά την έννοια των άρθρων 50 και 51 του ν. 4172/2013, του ελεγχόμενου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας με τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις ή πρόσωπα ή με μόνιμες εγκαταστάσεις ή με το κεντρικό τους στην αλλοδαπή, για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τήρησης της «αρχής των ίσων αποστάσεων» κατά τις ελεγχόμενες περιόδους.

4. Ελέγχεται εάν υφίσταται η υποχρέωση κατάρτισης φακέλου τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών στις ελεγχόμενες περιόδους και οι σχετικές με την κατάρτιση φακέλου τεκμηρίωσης, παρεπόμενες υποχρεώσεις (υποβολή Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών).

5. Ελέγχεται η ορθή μεταφορά των δεδομένων του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών από τα βιβλία του ελεγχόμενου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, καθώς και από το Φάκελο Τεκμηρίωσης.

6. Ανεξάρτητα από την υποχρέωση κατάρτισης φακέλου τεκμηρίωσης από το ελεγχόμενο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ελέγχεται η τεκμηρίωση των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών και η τήρηση της «αρχής των ίσων αποστάσεων».

7. Ελέγχεται αν έχει γίνει φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με βάση τυχόν διαφορές που προέκυψαν από την εφαρμογή της «αρχής των ίσων αποστάσεων».

8. Ελέγχεται, αν έχουν εκδοθεί αποφάσεις προέγκρισης της μεθοδολογίας τιμολόγησης για συναλλαγές με συνδεδεμένες επιχειρήσεις ή πρόσωπα ή μόνιμες εγκαταστάσεις, η ισχύς των κρίσιμων παραδοχών στις οποίες βασίστηκε η απόφαση προέγκρισης, η τήρηση των όρων της απόφασης προέγκρισης και η υποβολή της ετήσιας έκθεσης συμμόρφωσης με τους όρους και τις προϋποθέσεις της απόφασης προέγκρισης.

8.25. Έλεγχος Φοροαποφυγής

Εξετάζεται η ύπαρξη τυχόν διευθετήσεων για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 4174/2013.

Ενδεικτική απάντηση:

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 38 εισάγεται για πρώτη φορά στο Ελληνικό φορολογικό δίκαιο, γενικός κανόνας κατά της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής με καταχρηστική χρήση της νομοθεσίας, προκειμένου να μην καταλύεται από τους φορολογούμενους το πνεύμα της φορολογικής νομοθεσίας. Ειδικότερα ορίζεται ότι η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αγνοεί κάθε τεχνητή ρύθμιση ή η τεχνητή σειρά ρυθμίσεων που έχει δρομολογηθεί με βασικό σκοπό την αποφυγή της φορολόγησης και οδηγεί σε φορολογικό πλεονέκτημα. Διευκρινίζεται δε ότι οι εν λόγω ρυθμίσεις αντιμετωπίζονται, για φορολογικούς σκοπούς, βάσει των χαρακτηριστικών της οικονομικής τους υπόστασης (Αιτιολογική έκθεση άρθρου 38).

Με βάση τον έλεγχο των βιβλίων της επιχείρησης αλλά και με βάση το πνεύμα της αιτιολογικής έκθεσης του νομοθέτη της παραπάνω διάταξης του άρθρου 38 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε., διαπιστώθηκε ότι δεν υφίστανται διευθετήσεις για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι παραπάνω διατάξεις.

8.26. Έλεγχος για πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα στοιχεία

Για τον έλεγχο έκδοσης πλαστών, εικονικών, καθώς και λήψης εικονικών ή νόθευσης φορολογικών στοιχείων, αξιοποιούνται στοιχεία, καταστάσεις, διασταυρώσεις κάθε είδους και πληροφορίες και ελέγχονται ενδεικτικά τα ακόλουθα:

1. Ελέγχονται, μέσω των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων προμηθευτών και πελατών, μεμονωμένες αγορές ή δαπάνες ιδιαίτερα μεγάλης αξίας σε σχέση με τα δεδομένα του ελεγχόμενου προσώπου, ιδίως από προμηθευτές με τους οποίους δεν υπάρχουν συστηματικές συναλλαγές καθώς επίσης και φορολογικά στοιχεία, ιδιαίτερα αυτά με μεγάλη αξία, για τυχόν πλαστότητα, εικονικότητα ή νόθευσή τους.

2. Ελέγχεται, ο τρόπος διακίνησης των αποθεμάτων και έκδοσης των προβλεπόμενων στοιχείων διακίνησης, καθώς επίσης η δυνατότητα παραγωγής της επιχείρησης, η επάρκεια των υλικών και ανθρώπινων πόρων, η επάρκεια και η καταλληλότητα των αποθηκευτικών χώρων αυτής σε σχέση με τα διακινούμενα αγαθά.

3. Ελέγχεται εάν ο τρόπος εξόφλησης των συναλλαγών γίνεται σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις.

Ενδεικτική απάντηση:

Ο έλεγχος προέβη δειγματοληπτικά για τη παραπάνω επαλήθευση και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω κατά φορολογικό έτος:

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

Από τον έλεγχο των προμηθευτών με συνολική δαπάνη αγορών άνω των € για τις οποίες κατά τη διάρκεια του ελεγχόμενου φορολογικού έτους 20XX δεν υπήρχαν συστηματικές συναλλαγές, δεν διαπιστώθηκε η έκδοση ΠΛΑΣΤΩΝ ή ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ και η λήψη ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ φορολογικών στοιχείων.

- από τον παραπάνω έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις.

8.27. ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Κατά τον έλεγχο του Φόρου Εισοδήματος, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού οι μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αναφέρονται στο άρθρο 23 του ν. 4172/2013, καθώς και οι δαπάνες προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων, σύμφωνα με το άρθρο 26 του ίδιου νόμου.

Ενδεικτική απάντηση:

Έλεγχος των δαπανών για όλο το διάστημα

Έγινε έλεγχος κάθε δαπάνης για όλο το φορολογικό έτος 20XX και 20XX. Όσες από τις δαπάνες αυτές δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, προστίθενται ως λογιστικές διαφορές. Εξαιρετικά, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού, τα έξοδα ταξιδιών, υποδοχής και φιλοξενίας, καθώς και οι δαπάνες που αναφέρονται στα άρθρα 23, 24, 25, 26, 27, 47, 48, 49 & 72 του ν.4172/2013 Κ.Φ.Ε.. Επίσης, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού τα έξοδα και οι δαπάνες των εξόδων που αφορούν «αμοιβές και έξοδα προσωπικού» και «φόροι - τέλη».

Με το άρθρο 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την εκπεσιμότητα των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό.

Κατά τον έλεγχο των δαπανών και ειδικότερα των μη εκπιπόμενων επιχειρηματικών δαπανών με βάση το άρθρο 23 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε. και λαμβάνοντας υπόψη τον γενικό κανόνα και τα κριτήρια που ορίζει το άρθρο 22, διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Παραδείγματα λογιστικών διαφορών:

(Παρατίθεται υπόδειγμα κατάστασης παραστατικών κατά φορολογικό έτος και ενδεικτικοί πίνακες αιτιολόγησης λογιστικών διαφορών)

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX,

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ							
A/A	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1		ΤΠΥ					
2		ΤΔΑ					
3		ΤΔΑ					
4		ΤΠΥ					
5		ΤΠΥ					
6		ΤΔΑ					
7		ΤΔΑ					
ΣΥΝΟΛΑ							

Πίνακας Νο 49 : Κατάσταση παραστατικών δαπανών

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
../../20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	Δαπάνες καταναλωτικές προσωπικές
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και προστίθενται ως λογιστική διαφορά κάθε δαπάνη που δεν πραγματοποιείται προς το συμφέρον της επιχείρησης και αφορά καταναλωτικές προσωπικές δαπάνες, σύμφωνα με την περίπτωση (α) του άρθρου 22 του ν.4172/2013 Κ.Φ.Ε., σε συνδυασμό με την περίπτωση (ιβ) του άρθρου 23 του ιδίου νόμου (εταίρων, μετόχων ή εργαζομένων).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, που αφορά δαπάνες καταναλωτικές προσωπικές, προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.</p> <p>Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.././20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	Μη κατάλληλο δικαιολογητικό συναλλαγής
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και προστίθενται ως λογιστική διαφορά κάθε είδους δαπάνη, που δεν καλύπτεται από κατάλληλο δικαιολογητικό (έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 -Ε.Λ.Π., δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία - π.χ. αποσβέσεις, δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ.) ή επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους (ΠΟΛ 1113/2015).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, χωρίς να έχει στη διάθεσή της το κατάλληλο δικαιολογητικό συναλλαγής, προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.</p> <p>Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.././20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	Δαπάνη μη εξοφλούμενη με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και προστίθενται ως λογιστική διαφορά κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, σύμφωνα με τις αναλυτικές οδηγίες των ΠΟΛ.1216/1.10.2014, ΠΟΛ.1079/6.4.2015 (ΠΟΛ 1113/2015).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, χωρίς να έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.</p> <p>Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.././20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	Μη καταβληθείσες ή εκπρόθεσμα καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και προστίθενται ως λογιστική διαφορά οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές. Σημειώνεται ότι οι εκπρόθεσμα (εκτός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής) ή ρυθμιζόμενα καταβληθείσες εισφορές εκπίπτουν κατά το χρόνο καταβολής τους και όχι στο χρόνο που ανάγονται (ΠΟΛ 1113/2015).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, χωρίς να καταβάλλει εμπρόθεσμα τις ασφαλιστικές εισφορές, προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.</p> <p>Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.././20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	Τόκοι δανείων από μη χρηματοπιστωτικά ιδρύματα
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και προστίθενται ως λογιστική διαφορά το υπερβάλλον ποσό των τόκων που προκύπτει για την επιχείρηση, όταν το επιτόκιο δανεισμού είναι μεγαλύτερο από το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις και ως εκ τούτου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα οι τόκοι που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους (εκτός των δανείων από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και των ομολογιακών δανείων που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες, που λαμβάνει μία επιχείρηση από οποιοδήποτε πρόσωπο κατά την έννοια των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 2 του ν. 4172/2013), μέχρι το ποσό των τόκων που θα προέκυπτε εάν το δάνειο αφορούσε αλληλόχρεο λογαριασμό προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις (ΠΟΛ 1113/2015).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, που αφορά τόκους δανείων από μη χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε. Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.././20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	Προβλέψεις πλην επισφαλών απαιτήσεων
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστίθενται ως λογιστική διαφορά οι κάθε είδους προβλέψεις με εξαίρεση τις οριζόμενες στο άρθρο 26 του ίδιου νόμου (ΠΟΛ 1056/2015 , ΠΟΛ 1113/2015).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, που αφορά προβλέψεις με εξαίρεση τις οριζόμενες στο άρθρο 26 , προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.</p> <p>Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.././20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	Πρόστιμα , ποινές και προσαυξήσεις
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστίθενται ως λογιστική διαφορά κάθε είδους χρηματική κύρωση για παραβάσεις της φορολογικής (π.χ. τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής κατά ΚΦΔ ή ΚΕΔΕ) ή ασφαλιστικής (περιλαμβανομένου του ποσού των προσαυξήσεων που κατέβαλε η επιχείρηση για την εκπρόθεσμη καταβολή ασφαλιστικών εισφορών προς ασφαλιστικά ταμεία), κ.λπ. νομοθεσίας (ΠΟΛ 1113/2015).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, που αφορά τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής κατά ΚΦΔ ή ΚΕΔΕ , προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.</p> <p>Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.././20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	Πρόστιμα , ποινές και προσαυξήσεις
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστίθενται ως λογιστική διαφορά οι ποινικές ρήτρες, τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές που επιβάλλονται εξαιτίας αθετήσεως συμβατικών υποχρεώσεων της επιχείρησης, κ.λπ. (ΠΟΛ 1113/2015).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, που αφορά ποινικές ρήτρες, τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές εξαιτίας αθετήσεως συμβατικών υποχρεώσεων της επιχείρησης, προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.</p> <p>Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.././20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	Πρόστιμα , ποινές και προσαυξήσεις
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστίθενται ως λογιστική διαφορά το ποσό της εξαγοράς ποινών που επιβάλλονται από δικαστήρια (ΠΟΛ 1113/2015).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, που αφορούσε ποσό εξαγοράς ποινής που επιβλήθηκε από το δικαστήριο, προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.</p> <p>Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.././20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	Πρόστιμα , ποινές και προσαυξήσεις
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστίθενται ως λογιστική διαφορά οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, δασμών, εισφορών, αμοιβών προς το Δημόσιο ή νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (ΠΟΛ 1113/2015 , ΠΟΛ 1094/2016).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, που αφορά τόκους υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, δασμών, εισφορών, αμοιβών προς το Δημόσιο, προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.</p> <p>Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.././20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	ΦΠΑ μη εκπεστέος
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και προστίθεται ως λογιστική διαφορά ο ΦΠΑ που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών από το Φ.Π.Α. εκροών, με βάση τις διατάξεις του ν. 2859/2000 περί Φ.Π.Α (ΠΟΛ 1113/2015).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, που αφορά ΦΠΑ που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.</p> <p>Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.././20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	ΦΠΑ παγίων μη υποκείμενων σε ΦΠΑ
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και προστίθεται ως λογιστική διαφορά ο ΦΠΑ ενσωμάτου και μη παγίου (αγορά, βελτίωση, επέκταση, προσθήκη) το οποίο χρησιμοποιείται από μη υποκείμενο στο ΦΠΑ πρόσωπο, καθόσον ο αναλογούν ΦΠΑ προσαυξάνει το πάγιο και υπόκειται σε τμηματική απόσβεση (ΠΟΛ 1113/2015).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, που αφορά ΦΠΑ ενσωμάτου και μη παγίου (αγορά, βελτίωση, επέκταση, προσθήκη), προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.</p> <p>Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.././20XX	20XX	Ως η παραπάνω αναλυτική κατάσταση παραστατικών	Μίσθωμα (τεκμαρτό)
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ			
<p>Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και προστίθενται ως λογιστική διαφορά το τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιοχρησιμοποίηση της παραγράφου 2 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013, κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 41 και 41α του ν. 1249/1982 (σημειώνεται ότι τα ανωτέρω δεν εφαρμόζονται επί νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα) (ΠΟΛ 1113/2015).</p> <p>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε ποσό ύψους ευρώ, που αφορά τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιοχρησιμοποίηση που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, προσαυξάνοντας τα έξοδα της ισόποσα κατά τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.</p> <p>Έτσι ο έλεγχος προσθέτει το παραπάνω ποσό στα καθαρά κέρδη των βιβλίων σαν λογιστική διαφορά.</p>			
ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ		 €

8. Ελέγχεται ο ορθός υπολογισμός των λογιστικών και φορολογικών κερδών της ελεγχόμενης σύμφωνα με τη λογιστική και φορολογική βάση αντίστοιχα, καθώς και ο ορθός υπολογισμός των διαφορών λογιστικής φορολογικής βάσης προκειμένου να επιβεβαιωθεί η τήρηση των φορολογικών διατάξεων ως προς τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών.

Ενδεικτικό παράδειγμα εκκαθάρισης φόρου:

A) Νομικό προσώπου Ο.Ε (παράδειγμα λογιστικής – φορολογικής βάσης) και

B) Νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (παράδειγμα εκκαθάρισης φόρου)

Παράδειγμα 1^ο:

Από τον έλεγχο της ομόρρυθμης εταιρείας «ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΥ Ο.Ε.», με έδρα τις Σέρρες (2 εταίροι φυσικά πρόσωπα με ποσοστό συμμετοχής 50% και 50% αντίστοιχα), με αντικείμενο δραστηριότητας την εμπορία ανταλλακτικών αυτοκινήτων, που τηρεί απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα (βιβλίο Εσόδων – Εξόδων) των Ε.Λ.Π. και συντάσσει μόνο Κατάσταση αποτελεσμάτων, κατά το φορολογικό έτος 2017 πραγματοποιήθηκαν τα ακόλουθα έσοδα και έξοδα:

(άρθρα 1 § 2(γ), 2 § 2, 3 § 11 & 16 § 8 ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π.)

Δεδομένα απλογραφικών βιβλίων φορολογικού έτους 2017			
Περιγραφή	Αγορές	Έσοδα	Δαπάνες
Αρχικά αποθέματα εμπορευμάτων	112.000,00		
Αγορές εμπορευμάτων	280.000,00		
Πωλήσεις εμπορευμάτων		575.000,00	
Αμοιβές προσωπικού			26.000,00
Ασφαλιστικές εισφορές			9.500,00
Φόροι - τέλη			3.650,00
Διάφορα έξοδα			5.450,00
Αποσβέσεις παγίων			4.740,00

Δεδομένα απλογραφικών βιβλίων φορολογικού έτους 2017	
Περιγραφή	Ποσό
Τελικά αποθέματα εμπορευμάτων	82.000,00
Φόρος που προκαταβλήθηκε	3.650,00
Φόρος αλλοδαπής που παρακρατήθηκε για εισπραχθέντα μερίσματα ποσού 100.000,00 €	2.750,00
Φόρος που παρακρατήθηκε	1.579,90
Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν. 3986/2011)	800,00

Επισημάνσεις:

- Από το συνολικό ποσό των ασφαλιστικών εισφορών ποσού ύψους 9.500,00€, που αφορά τους εργαζόμενους, προέκυψε ότι καταβλήθηκε εμπρόθεσμα το ποσό των 6.350,00€.
- Στα διάφορα έξοδα περιλαμβάνονται τέλος επιτηδεύματος ύψους 800,00€, πρόστιμο Κ.Ο.Κ. ύψους 180,00€ και προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες ύψους 1.520,00€.

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα και τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), για τον υπολογισμό των λογιστικών και φορολογικών κερδών της ελεγχόμενης σύμφωνα με τη λογιστική και φορολογική βάση αντίστοιχα, καθώς και για τον υπολογισμό των διαφορών λογιστικής φορολογικής βάσης προκειμένου να επιβεβαιωθεί η τήρηση των φορολογικών διατάξεων ως προς τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, ο έλεγχος προέβη στα παρακάτω:

- ✓ α) στον προσδιορισμό του καθαρού αποτελέσματος των βιβλίων,
- ✓ β) επαναπροσδιόρισε το φόρο εισοδήματος του νομικού προσώπου,
- ✓ γ) υπολόγισε την προκαταβολή φόρου του τρέχοντος φορολογικού έτους και
- ✓ δ) συνέταξε την κατάσταση αποτελεσμάτων
(Υπόδειγμα Β.6: Κατάσταση Αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες) τέλος
- ✓ ε) εξέδωσε πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τις παραπάνω διαφορές.

Υπολογισμός εισοδήματος – προσδιορισμός φόρου

Από το συνολικό ποσό των ασφαλιστικών εισφορών ποσού ύψους 9.500,00€, που αφορά τους εργαζόμενους, καταβλήθηκε εμπρόθεσμα το ποσό των 6.350,00€ και κατά συνέπεια ο «ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' – ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ – ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ» του εντύπου Ε3, θα έπρεπε να συμπληρωθεί ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' – ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ – ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ				
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΒΑΣΗ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ	Διαφορές	
			Θετικές	Αρνητικές
Ασφαλιστικές εισφορές	9.500,00	6.350,00	3,150,00	-

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ	
Περιγραφή	Ποσό
Αρχικά αποθέματα εμπορευμάτων	112.000,00
Πλέον: Αγορές εμπορευμάτων 2017	280.000,00
Μείον: Τελικά αποθέματα εμπορευμάτων	82.000,00
Κόστος πωληθέντων/πωλήσεων εμπορευμάτων	310.000,00
Πωλήσεις εμπορευμάτων	575.000,00
Μείον: Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	310.000,00
Μικτό κέρδος χρήσης	265.000,00
Μείον: Δαπάνες χρήσης	49.340,00
Κέρδη χρήσης με βάση τα βιβλία	215.660,00
Πλέον: Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	3,150,00
Πλέον: λογιστικές διαφορές (ως κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης)	2.500,00
Φορολογητέα κέρδη χρήσης	221.310,00

Σημείωση:

Το ποσό των **221.310,00 €**, το οποίο θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθρα 47 & 21 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.), θα φορολογηθεί στο όνομα του νομικού προσώπου (Ο.Ε.) με συντελεστή **29%** (άρθρο 58 § 1 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.).

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017		
ΚΩΔ.	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ Κ.ΛΠ.	Ποσό
015	Ακαθάριστα έσοδα χρήσης	575.000,00
116	Κέρδη χρήσης βάσει Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π.	215.660,00
118	Πλέον: Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	3.150,00
016	Φορολογικά κέρδη χρήσης	218.810,00
455	Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	2.500,00
024	Σύνολο κερδών	221.310,00
029	Κέρδη φορολογικού έτους	221.310,00
038	Κέρδη	221.310,00
040	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	221.310,00
Φορολογητέα Αποτελέσματα		
001	Φορολογητέα κέρδη	221.310,00
004	Φόρος που αναλογεί (29%)	64.179,90
700	Άθροισμα	64.179,90
	Μείον:	
008	1. Φόρος που προκαταβλήθηκε	3.650,00
090	2. Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε	1.579,90
600	3. Φόρος αλλοδαπής	2.750,00
701	Άθροισμα (1+2+3)	7.979,90
011	Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (κωδ. 700 – κωδ. 701)	56.200,00
ΛΟΙΠΑ ΠΟΣΑ		
	Πλέον:	
014	Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους	62.600,00
911	Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν. 3986/2011)	800,00
704	Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	119.600,00

Προσδιορισμός προκαταβολής φόρου εισοδήματος		
ΚΩΔ.	Περιγραφή	Ποσό
049	Φόρος κερδών 64.179,90 X 100% (άρθρο 71 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)	64.179,90
050	Μείον: παρακρατηθείς φόρος από πηγή Ελλάδος	1.579,90
	Υπόλοιπο φόρου	62.600,00
051	Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους	62.600,00

Υπόδειγμα Β.6: Κατάσταση Αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες	2017	2016
Κύκλος εργασιών (καθαρός)	575.000,00	X
Λοιπά συνήθη έσοδα	0,00	X
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατεργασμένα)	-30.000,00	X
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών	- 280.000,00	X
Παροχές σε εργαζόμενους	- 35.500,00	X
Αποσβέσεις ενσωμάτων παγίων και άυλων στοιχείων	- 4.740,00	X
Λοιπά έξοδα και ζημιές	- 9.100,00	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη	0,00	X
Αποτέλεσμα προ φόρων	215.660,00	X
Φόροι	64.179,90	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους	151.480,10	X

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ Κ.Λ.Π.	ΠΟΣΑ	
	Δήλωσης	Ελέγχου (διορθωτικός προσδιορισμός)
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά Κέρδος που φορολογείται (§ 1 άρθρου 47 ν. 4172/2013)	221.310,00	221.310,00
(α) Φόρος που αναλογεί (221.310,00 X 29,00%)	64.179,90	64.179,90
(β) Φόρος που αναλογεί ()		
(γ) Φορολογική απαίτηση άρθρου 27Α ν. 4172/2013		
(δ) Απαλλαγή καταβολής φόρου ν. 3908/2011 (λόγω πραγματ. επενδύσεων)		
(ε) Μισθώματα για χρήση ακινήτων βάσει § Β2 άρθρου 43 & 44 ν. 4030/2011		
(στ) Υπόλοιπο φορολογικής απαίτησης για επιστροφή - άρθ. 27Α ν. 4172/2013 {γ-[(α+β)-δ-ε]}		
(ζ) Υπόλοιπο φορολογικής υποχρέωσης [(α+β) - (γ+δ+ε)]	64.179,90	64.179,90
(η) <i>Μείον:</i> Φόρος που προκαταβλήθηκε	3.650,00	3.650,00
(θ) Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε και δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση		
(ι) Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε	1.579,90	1.579,90
(ια) Φόρος νομικού προσώπου για εισπρατ. μερίσματα (παρ.3 άρθρου 68 ν. 4172/2013)		
(ιβ) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 01/01/2020 - 12/10/2020		
(ιγ) Πιστωτικό ποσό προηγούμενων χρήσεων (παρ. 6 άρθ. 3 ν. 4046/2012)		
(ιδ) Φόρος αλλοδαπής	2.750,00	2.750,00
(ιε) Σύνολο (η+θ+ι+ια+ιβ+ιγ+ιδ)	7.979,90	7.979,90
(ιστ) Φόρος που καταβλήθηκε με βάση την Α.Υ.Ο.		
(ιζ) Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό (ιε+ιστ-ζ)		
(ιη) Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (ζ-ιε-ιστ)	56.200,00	56.200,00
ΛΟΙΠΑ ΠΟΣΑ		
(ιθ) Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους	62.600,00	62.600,00
(κ) Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		
(κα) Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		
(κβ) Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)		
(κγ) Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν. 3986/2011)	800,00	800,00
(κδ) Άθροισμα (ιη έως κγ)	119.600,00	119.600,00
(κε) Χρεωστικό ποσό (κδ-ιζ)	119.600,00	119.600,00
(κστ) Πιστωτικό ποσό (ιζ-κδ)		
(κζ) Πιστωτικό ποσό κατ' εφαρμογή της § 6 του άρθρου 3 του ν. 4046/2012		
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (κγ)	119.600,00	119.600,00
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή (κδ-κγ)		
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε η επιστροφή του		
ΠΡΟΣΤΙΜΑ		
(κη) Πρόστιμο φόρου αρ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης		
(κθ) Πρόστιμο χαρτοσήμου αρ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης		
(λ) Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πιο πάνω πρόστιμο τέλους χαρτοσήμου		
Άθροισμα (κστ έως κη)		
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	119.600,00	119.600,00

Παράδειγμα 2^ο:

Κατά τον έλεγχο των λογιστικών αρχείων (βιβλία & στοιχεία) του Νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (.....), προέκυψαν τα παρακάτω δεδομένα κατά το φορολογικό έτος 2018, για τα οποία καλείται ο έλεγχος να ελέγξει τον ορθό υπολογισμό και προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών:

A. ΕΣΟΔΑ	ΠΟΣΟ	B. ΕΞΟΔΑ	ΠΟΣΟ
Εκμίσθωση Ακινήτων:	16.700,00	Ενοίκια:	3.250,00
Δικαιώματα:	6.250,00	Μισθοί:	9.200,00
Τόκοι:	7.800,00	Εργοδοτικές Εισφορές:	2.800,00
Διαφημίσεις:	9.150,00	Αμοιβές Τρίτων:	1.150,00
Συνδρομές:	12.300,00	Φόροι, Τέλη Χαρτοσήμου:	1.300,00
Χορηγίες:	46.750,00	Ανέγερση Ακινήτων:	4.300,00

A. ΕΣΟΔΑ	ΠΟΣΟ	B. ΕΞΟΔΑ	ΠΟΣΟ
Επιδότησεις Δημοσίου:	24.400,00	Δαπάνες επισκευής, συντήρησης:	2.650,00
Λοιπά Έσοδα:	1.800,00	Λειτουργικές δαπάνες (αποσβέσεις κ.λπ.):	3.700,00
.....:	-	Για πραγματοποίηση σκοπού:	3.900,00
Σύνολο ΕΣΟΔΩΝ:	125.150,00	Σύνολο ΕΞΟΔΩΝ:	32.250,00
Εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση: (250.000,00 X 3%)	7.500,00	Δαπάνη Ιδιοχρησιμοποίησης	7.500,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ	132.650,00	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ	39.750,00

Με βάση τα παραπάνω ο έλεγχος προέβη στα παρακάτω:

- προσδιόρισε τα φορολογητέα κέρδη φορολογικού έτους 2018
- υπολόγισε το φόρο εισοδήματος φορολογικού έτους 2018
- υπολόγισε την προκαταβολή του τρέχοντος έτους, τέλος
- στη συμπλήρωση της φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018 (έντυπο Ν)

Υπολογισμός φορολογητέων και μη εσόδων (1)

Περιγραφή εσόδων	Έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου	Έσοδα που αποτελούν αντικείμενο φορολογίας
Εκμίσθωση Ακινήτων:	-	16.700,00
Δικαιώματα:	-	6.250,00
Τόκοι:	-	7.800,00
Διαφημίσεις:	9.150,00	-
Συνδρομές:	12.300,00	-
Χορηγίες:	46.750,00	-

Υπολογισμός φορολογητέων και μη εσόδων (2)

Περιγραφή εσόδων	Έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου	Έσοδα που αποτελούν αντικείμενο φορολογίας
Επιδότησεις Δημοσίου:	24.400,00	-
Λοιπά Έσοδα:	1.800,00	-
Σύνολο ΕΣΟΔΩΝ:	94.400,00	30.750,00

Ακαθάριστο έσοδο από την εκμίσθωση ακινήτων θα μεταφερθεί στο έντυπο Ν (πίνακας 3Α4) το ποσό των 24.200,00 ευρώ, ήτοι: [(16.700,00 + 7.500,00 (τεκμαρτό ενοίκιο ιδιοχρησιμοποίησης)]

Υπολογισμός εκπιπτόμενων δαπανών ακινήτων

Δαπάνες που εκπίπτουν σύμφωνα με τη περ. (γ) της § 3 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.		
Δαπάνες επισκευής, συντήρησης	Λειτουργικές δαπάνες ακινήτων (αποσβέσεις κ.λπ.)	Σύνολο δαπανών που εκπίπτουν
2.650,00 X 75% = 1.987,50	3.700,00 X 75% = 2.775,00	4.762,50

Επιμερισμός κοινών δαπανών στα φορολογητέα έσοδα

Υπολογισμός κοινών λειτουργικών δαπανών	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ	32.250,00
Μείον δαπάνες επισκευής – συντήρησης – αποσβέσεις:	6.350,00
Μείον για πραγματοποίηση σκοπού:	3.900,00
Υπόλοιπο κοινών λειτουργικών δαπανών:	22.000,00

Επιμερισμός κοινών δαπανών στα φορολογητέα έσοδα

α)	Κοινές δαπάνες		Ενοίκια		Ακαθάριστα έσοδα		Δαπάνη
	22.000,00	X	16.700,00	/	125.150,00	=	2.935,70
			2.935,70	X	75%	=	2.201,77
Εφαρμογή της περ. γ της § 3 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε., ποσό που εκπίπτει							
β)	Κοινές δαπάνες		Τόκοι		Ακαθάριστα έσοδα		Δαπάνη
	22.000,00	X	7.800,00	/	125.150,00	=	1.371,15
γ)	Κοινές δαπάνες		Δικαιώματα		Ακαθάριστα έσοδα		Δαπάνη
	22.000,00	X	6.250,00	/	125.150,00	=	1.098,66

Επαλήθευση των παραπάνω ήτοι: $22.000,00 \times (16.700 + 7.800 + 6.250) / 125.150 = (2.935,70 + 1.371,15 + 1.098,66) = \underline{5.405,51}$

Έκπτωση επιμερισμένων λειτουργικών δαπανών από τα φορολογητέα έσοδα

Προσδιορισμός φορολογητέων κερδών			
Περιγραφή	Ποσό	Μείον: Δαπάνες που εκπίπτουν	Καθαρά φορολογητέα κέρδη
Συνολικό εισόδημα από ακίνητα	16.700,00	(4.762,50+2.201,77) 6.964,27	9.735,73
Τόκοι	7.800,00	1.371,15	6.428,85
Δικαιώματα	6.250,00	1.098,66	5.151,34
ΣΥΝΟΛΑ	30.750,00	9.434,08	21.315,92

Πίνακας 2: ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ περ. γ' ΑΡΘΡΟΥ 45 Ν.4172/2013						
Πίνακας 2Α: Εισόδημα από Ακίνητη Περιουσία						
Συνολικό Εισόδημα από Ακίνητα	Δαπάνες που εκπίπτουν και αφορούν τα ακίνητα (πλην ιδιοχρησιμοποίησης) (παρ. 3β και 3γ άρθρ. 39 ν.4172/2013)		Δαπάνη Ιδιοχρησιμοποίησης	Κέρδος	Ζημία	
	75%	100%				
24.200,00	6.964,27		7.500,00	9.735,73		
Πίνακας 2Β: Λοιπά Έσοδα από Επιχειρηματική Δραστηριότητα						
Έσοδα		Ακαθάριστο Ποσό	Δαπάνες που εκπίπτουν (άρθρ. 22 και 23 ν.4172/2013)	Καθαρό Εισόδημα		
Εισόδ. από κεφάλαιο (πλην ακίνητ. περιουσίας)		14.050,00	2.469,81	Κέρδος	Ζημία	
Εισόδημα από υπεραξία μεταβιβ. κεφαλαίου			Χρεωστική διαφορά λόγω ανταλλαγής ομολόγων (PSI)			
Ζημία από μεταβίβαση κεφαλαίου						
Εισόδημα από επιχειρηματικές συναλλαγές						
ΣΥΝΟΛΟ		14.050,00	2.469,81	11.580,19		
Λοιπά έσοδα μη φορολογούμενα						
Πίνακας 2Γ: Φορολογητέο Εισόδημα		Φορολογητέα Κέρδη:	21.315,92	Ζημία:		
Πίνακας 2Δ: Κατάσταση Εσόδων - Εξόδων						
Α.	Εκμίσθωση Ακινήτων:		16.700,00	Β.	Ενοίκια:	3.250,00
	Δικαιώματα:		6.250,00		Μισθοί:	9.200,00
Ε	Κινητές Αξίες	Τόκοι:	7.800,00	Ε	Εργοδοτικές Εισφορές:	2.800,00
		ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ:	7.500,00		Αμοιβές Τρίτων:	1.150,00
Σ	Διαφημίσεις:		9.150,00	Ξ	Φόροι, Τέλη Χαρτοσήμου:	1.300,00
	Συνδρομές:		12.300,00		Ο	Ανέγερση Ακινήτων:	4.300,00
Ο	Χορηγίες:		46.750,00	Δαπάνες Ακινήτων:		6.350,00
	Επιδότησεις Δημοσίου:		24.400,00	Δ	Για πραγματοποίηση σκοπού:	3.900,00
Δ	Λοιπά Έσοδα:		1.800,00	Α	ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ:	7.500,00
	Σύνολο ΕΣΟΔΩΝ:		132.650,00	Α	Σύνολο ΕΞΟΔΩΝ:	39.750,00

Πίνακας 3Α2: ΤΟΚΟΙ (άρθρ. 37 ν.4172/2013)				
α/α	Τόκοι Απαλλασσόμενοι	Τόκοι Υποκείμενοι σε Παρακράτηση		
		Ακαθάριστο Ποσό	Παρακρατηθείς Φόρος	
1.		7.800,00	1.170,00	
2.				
3.				
ΣΥΝΟΛΑ		7.800,00	1.170,00	
Πίνακας 3Α3: ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ (άρθρ. 38 ν.4172/2013)				
α/α	Χώρα	Α.Φ.Μ.	Ακαθάριστο Ποσό	Παρακρατηθείς Φόρος
1.			6.250,00	1.250,00
2.				
3.				
ΣΥΝΟΛΑ			6.250,00	1.250,00

Πίνακας 3Α4: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ (άρθ. 39 ν.4172/2013)		
Είδος Εισοδήματος	Κωδ	Ακαθάριστο Εισόδημα
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση (εκτός του ποσού κωδ. αριθμ. 215)	200	16.700,00
Δωρεάν Παραχώρηση	209	
Ιδιοχρησιμοποίηση	210	7.500,00
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία που υπάγεται σε Φ.Π.Α.	211	
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση κατοικιών	215	
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση (άρθ. 4 ν.2234/1994 και παρ. 3 άρθ. 22 ν.4283/2014)	199	
	ΣΥΝΟΛΑ	198
		24.200,00

I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"		
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης	015	125.150,00
Κέρδη χρήσης βάσει Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π.	116	
Ή ζημία βάσει χρήσης βάσει Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π.	117	
(+) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	118	
(-) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	119	
Φορολογικά κέρδη χρήσης	016	21.315,92
Φορολογική ζημία χρήσης	017	
<i>Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημίας αφαιρούνται</i>		
1. Μη εκπιτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	455	
2. Υπόλοιπο Λογ/σμού "Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις (ν.2238/1994)"	453	
3. Χρεωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου (παρ. 3 άρθ. 27 ν.4172/2013)	457	
4. Μη διανεμηθέν έσοδη ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας (άρθρο 66 ν.4172/2013)	452	
5. Διαφορά κερδών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50 ν.4172/2013	446	
6.	454	
Σύνολο κερδών	024	21.315,92
Υπόλοιπο ζημιών	224	

ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ, κ.λπ.		
1. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.1892/1990	046	
2. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.2601/1998	044	
3. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.3299/2004	045	
4. Αφορολόγητο αποθεματικό άρθ. 71 ν.3842/2010	041	
5. Αφορολόγητο αποθεματικό για την μετεγκατάσταση επιχ/σεων σε επιχειρηματικά πάρκα (παρ. 3 άρθ. 62 ν.3982/2011)	099	
6. Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθ. 22Α ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά)	060	
7. Ποσό επένδυσης για παραγωγή κινηματ/κού έργου (παρ. 9-12 άρθ. 73 ν.3842/2010)	076	
8. Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 άρθ. 4 ν.3522/2010) (Εξωλογιστ.)	071	
9. Αφορολόγητο αποθεματικό άρθρου 8 ν.3905/2010	072	
10. Κέρδη Φορέων Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας που φορολογούνται στο όνομα των εργαζομένων (παρ.2 άρθρ.72 ν.4430/2016)	053	
11.	059	
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ	048	21.315,92
ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ	448	
ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΚΕΡΔΗ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	100	



ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ
άρθρου 45 ν.4172/2013

Φορολογικό Έτος: **2018**

Αριθμός Δήλωσης:

Τύπος Δήλωσης: ΑΡΧΙΚΗ ΤΡΟΠΙΚΗ

ΣΕ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ: ΝΑΙ 1

ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ: ΝΑΙ 1

Προς τη Δ.Ο.Υ. XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Εφαρμογή Δ.Λ.Π./ Ε.Λ.Π.: 650 ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2

Δ.Ο.Υ. προηγούμενης δήλωσης: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Έλεγχος υπ οχρεωτικός από ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο: 649 ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2

Στοιχεία ΥΠΟΧΡΕΟΥ	
ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΤΙΤΛΟΣ
Ν.Π. ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ	Αριθμός Φορολογικού Μητρώου
Δ/ΝΣΗ ΕΔΡΑΣ (ΠΟΛΗ, ΟΔΟΣ, ΑΡΙΘΜΟΣ, ΤΑΧ ΚΩΔ.)	ΤΗΛΕΦΩΝΟ ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	

Στοιχεία ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ	
ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	Αριθμός Φορολογικού Μητρώου
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	
Δ/ΝΣΗ ΕΔΡΑΣ (ΠΟΛΗ, ΟΔΟΣ, ΑΡΙΘΜΟΣ, ΤΑΧ ΚΩΔ.)	ΤΗΛΕΦΩΝΟ
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	

Φορολογητέα Αποτελέσματα:		
Φορολογητέα Κέρδη:	001	21.315,92
ή Ζημία	003	
Κέρδος που φορολογείται (παρ.1 αρθρ.47 ν.4172/20)	079	
Φορολογική απαίτηση αρ.27Α ν.4172/2013	995	
Υπόλοιπο φορολογικής απαίτησης για επιστροφή	996	

Υπάγεστε:					
653	β) στο άρθρο 73 ν.3842/2010	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2
652	γ) στην παρ.2 άρθρου 58 ν.4172/2013 και είστε εγγεγραμμένοι στο Μητρώο του άρθρου 19 του ν.4384/2016	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2
655	Υποβολή δήλωσης για εισπρατ.μερίσματα πριν την συμπλήρωση 24 μηνών (παρ.1 άρθρου 48 ν.4172/2013)	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2
656	Κατάθεση εγγυητικής επιστολής (παρ.3 άρθρου 48 ν.4172/2013)	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ, κ.λ.π.			
Φόρος που αν αλογεί: [521]	21.315,92 x 29% x 13%	004	6.181,62
Φόρος που αν αλογεί με βάση τις διατάξεις της παρ.1 άρθρ.47 ν.4172/2013:	x 29% x 13%	080	
Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.3908/2011 (λόγω πιαματ. επενδύσεων)		579	
Μισθώματα για χρήση ακινήτου (παρ. Β2 άρθ. 43 και παρ. Β2 άρθ. 44 ν.4030/2011)		575	
Άθροισμα: [(004) + (080) - (579) + (575)]		700	6.181,62
Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε και δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση		009	2.420,00
Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε		090	
Φόρος που προκαταβλήθηκε		008	2.850,00
(-) Φόρος νομικού προσώπου για εισπρατ. μερίσματα (παρ.3 άρθρ.68 ν.4172/2013)		052	
Φόρος οικοδομικών επιχειρήσεων λόγω πώλησης ημιτελών οικοδομών		111	
Πιστωτικό ποσό προηγούμενων χρήσεων (εφαρμογή παρ.6 άρθ. 3 ν.4046/2012)		751	
Φόρος αλοδαπής		600	
Άθροισμα: (009) + (090) + (008) + (052) + (111) + (751) + (600)		701	5.270,00
Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό		012	
Χρεωτικό ποσό για βεβαίωση		011	911,62
Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους		014	3.761,62
Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		006	501,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου		007	100,20
Τέλος επιτηδεύματος (άρθ. 31 ν.3986/2011)		911	
Άθροισμα: (011) + (014) + (006) + (007) + (911)		702	5.274,44
Συνολικό χρεωτικό ποσό για βεβαίωση		704	5.274,44
Πιστωτικό ποσό		703	
Πιστωτικό ποσό κατ' εφαρμογή της παρ. 6 άρθ. 3 ν.4046/2012		749	
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή		750	

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη προσδιορισμού του φόρου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.

Μετά την παρέλευση των είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης και την έγγραφη διατύπωση των απόψεων από την πλευρά της ελεγχόμενης επιχείρησης, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, **ακολουθείται η παρακάτω διαδικασία:**

8.29. Σύνταξη εκθέσεων ελέγχου & έκδοση εκτελεστών τίτλων (άρθρο 28 § 2)

Ακολουθεί η συμπλήρωση εκθέσεων (Εισοδήματος, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, Φόρου Μισθωτής Εργασίας, Φόρου Μερισμάτων – Ιδρυτικών τίτλων, Φόρου Αμοιβών για τεχνικά έργα – Συμβουλευτικές υπηρεσίες κ.λπ.) ενός φορολογικού ελέγχου, επιχειρήσεων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, ακολουθώντας το πρόγραμμα ελέγχου της Α. 1293/2019 απόφασης.

Οι εκθέσεις ελέγχου περιλαμβάνουν εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της ο ελεγκτής για τον προσδιορισμό του φόρου.

Στη συνέχεια ο ελεγκτής εκδίδει την/τις οριστική/ες πράξη/ες διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ..

Οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και προστίμων, εκδίδονται με βάση τις εκθέσεις ελέγχου τις οποίες συντάσσει ο ελεγκτής και υπογράφει στη συνέχεια η ιεραρχία (Διευθυντής, Υποδιευθυντής & Επόπτης ελέγχου) τέλος

οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με τις εκθέσεις ελέγχου κοινοποιούνται στην ελεγχόμενη επιχείρηση, σύμφωνα με τις διατάξεις που ορίζουν τα άρθρα 5 & 62 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ..

8.30. ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΕΡΓΟΥ – ΜΕΤ’ ΕΛΕΓΧΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

8.31. Διαδικασίες ολοκλήρωσης του φορολογικού ελέγχου

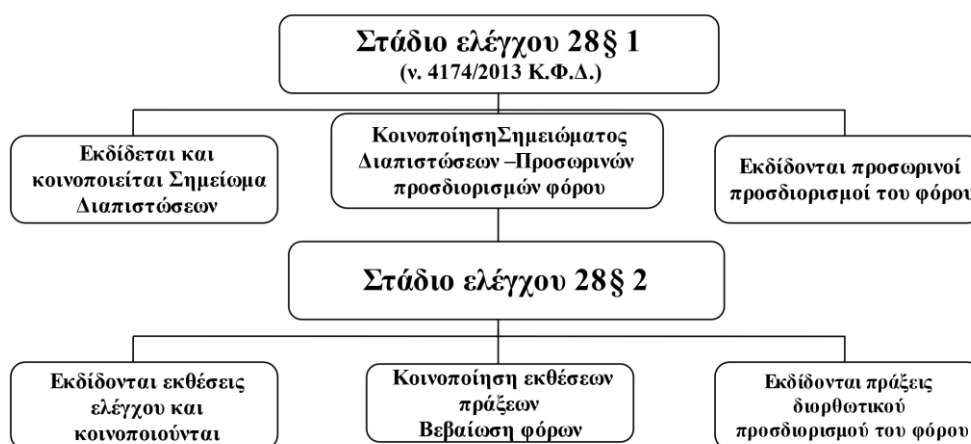
Στη μετ’ έλεγχο διαδικασία, μετά τον προσδιορισμό και τη βεβαίωση των φόρων – προστίμων και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι η είσπραξη των φόρων αποτελεί αρμοδιότητα του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων εσόδων (σήμερα Διοικητή).

Η είσπραξη μπορεί να ανατεθεί και σε κάθε άλλη δημόσια υπηρεσία ή πιστωτικά ιδρύματα ενώ παράλληλα ο Γενικός Γραμματέας ή και τα αρμόδια όργανα, τα οποία έχει εξουσιοδοτήσει με απόφασή του, προβαίνουν σε κάθε απαραίτητη ενέργεια για την είσπραξη των φόρων και ειδικότερα:

- ✧ **Απολογισμός Υπόθεσης**
- ✧ **Ηλεκτρονική Βεβαίωση**
- ✧ **Αυτόματη** μεταφορά των προς βεβαίωση ποσών, ενημέρωση του τμήματος Εσόδων της Δ.Ο.Υ).
- ✧ **Διασύνδεση** – διαλειτουργικότητα των δύο συστημάτων Elenxis - Taxis
- ✧ **Κόστος** – ωφέλεια ελέγχου
(επανακαθορισμός των κριτηρίων επιλογής των ελεγχόμενων υποθέσεων)
- ✧ **Αξιολόγηση** Δομών και υπηρεσιών, καθώς και ανθρώπινων πόρων
- ✧ **Μόρια** που υπολογίζονται με βάση την ιδιαιτερότητα της κάθε μιας υπόθεσης
- ✧ **Δημιουργία** προτύπων υποθέσεων

Σημείωση: Μετά τη βεβαίωση φόρων και προστίμων, καθορίζεται ο τρόπος υπολογισμού των τόκων σε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής. Ειδικότερα, και σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 53 ο φορολογούμενος (ελεγχόμενη επιχείρηση) υποχρεούται να καταβάλει τόκους για τη χρονική περίοδο από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας έως και την ημερομηνία καταβολής του φόρου σε περίπτωση που δεν καταβάλει το ποσό του φόρου εντός της προθεσμίας.

Διαγραμματική απεικόνιση διαδικασίας φορολογικού ελέγχου



Εικόνα 7: Απεικόνιση διαδικασίας φορολογικού ελέγχου

9. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΑΤΟ

9.1. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ

9.2. Έκδοση εντολής ελέγχου

Εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας η εντολή ελέγχου, σε τρία (3) αντίγραφα από το υποσύστημα ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ «ELENXIS» και λαμβάνει συστημικό αριθμό με αντίστοιχο μοναδικό ID υπόθεσης, με τον οποίο στη συνέχεια γίνεται και η ταυτοποίηση των φόρων που καταλογίζονται στο στάδιο της βεβαίωσης και ολοκλήρωσης του ελέγχου.

Στο έντυπο της εντολής φορολογικού ελέγχου, διατυπώνεται το είδος, η μορφή του ελέγχου (Μερικός ή Πλήρης – Επιτόπιος ή Γραφείου) και η διάρκειά του, καθώς και τα φορολογικά αντικείμενα που θα ελεγχθούν σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις των νόμων που αφορούν.

9.3. ΚΑΤΗΓΟΡΙΟΠΟΙΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

9.4. ΤΥΠΙΚΟΣ ΈΛΕΓΧΟΣ

9.5. Μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου

Ύστερα από την έκδοση εντολής πλήρους ή μερικού ελέγχου (επιτόπιου ή γραφείου) και πριν την έναρξή του, ο ελεγκτής συγκεντρώνει όπως προβλέπεται από το άρθρο 23 και 24 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., τα σχετικά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης (*φυσικό αρχείο – υποσυστήματα Taxis και Elenxis*) για αξιοποίηση, καθώς και τις υφιστάμενες στην ελεγκτική υπηρεσία πληροφορίες.

9.6. Ενέργειες έναρξης φορολογικού ελέγχου

Μετά την ολοκλήρωση της προετοιμασίας του ελέγχου και πριν την έναρξη των ελεγκτικών επαληθεύσεων της ΑΥΟ ΠΟΛ.1124/2015 (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τη ΠΟΛ. 1067/2018), στο στάδιο του τυπικού ελέγχου ο ελεγκτής προβαίνει στα παρακάτω βήματα.

Από το φυσικό αρχείο, τα υποσυστήματα Taxis & Elenxis που έχει στη διάθεσή του: *(Βλέπε ενέργειες έναρξης φορολογικού ελέγχου, επιχειρήσεων που τηρούν αλογραφικά βιβλία των Ε.Α.Π. ν. 4308/2014).*

9.7. ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

9.8. Είσοδος στις εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης οντότητας

Μετά την ανωτέρω διαδικασία στο στάδιο του τυπικού ελέγχου, έχοντας στη διάθεσή του, όλη την πληροφορία και ενημέρωση που απαιτείται, ο ελεγκτής προβαίνει στις παρακάτω ενέργειες:

9.9. Έλεγχος 1ης ημέρας

Ο ελεγκτής κατά την πρώτη ημέρα επίσκεψής του στην επιχείρηση, απευθυνόμενος στο νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης:

- ✓ **Επιδεικνύει** την υπηρεσιακή ή αστυνομική του ταυτότητα,
- ✓ **Επιδεικνύει** την Εντολή Ελέγχου *(δεν δίνει αντίγραφο)*,
- ✓ **Επιδίδει** την πρόσκληση του άρθρου 14 ν. 4174/2014 Κ.Φ.Δ. και
- ✓ **Επιδίδει** τη Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον δεν απεστάλησαν ταχυδρομικά.
- ✓ **Θεωρεί** τα βιβλία και στοιχεία και συντάσσει την Κατάσταση θεωρηθέντων Βιβλίων & Στοιχείων *[(η διαδικασία αφορά καθαρά τη πιστοποίηση προσέλευσης του ελεγκτή στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης και όχι αποκλειστικά στη θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων, διότι πλέον όλα τα λογιστικά αρχεία (βιβλία – παραστατικά) είναι αθεώρητα)].*

Στη συνέχεια ο ελεγκτής έχει το δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων και όχι τα πρωτότυπα βιβλία, καθώς και λοιπών εγγράφων του φακέλου της υπόθεσης για αξιοποίηση, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται από το άρθρο 24 του ν. 4174/2013 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), καθώς και τις υφιστάμενες στη Φορολογική Διοίκηση πληροφορίες (παλαιότερα προβλεπόταν με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 6 του Π.Δ. 16/1989 η λήψη των πρωτότυπων βιβλίων και στοιχείων), ακόμη ο ελεγκτής, έχει δικαίωμα:

- **να λαμβάνει**⁵ γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, στοιχείου ή εγγράφου και κάθε περιουσιακού στοιχείου που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου.
- **να κατάσχει** ανεπίσημα βιβλία, στοιχεία και λοιπά έγγραφα ή να παραλαμβάνει επίσημα βιβλία και στοιχεία. Στις περιπτώσεις που κατάσχονται ανεπίσημα βιβλία, στοιχεία και λοιπά έγγραφα, επιτρέπεται η κατάσχεση και των επίσημων βιβλίων και στοιχείων.
- **να ζητά** από τον ελεγχόμενο φορολογούμενο να δίδει κάθε αναγκαία διευκρίνιση και κάθε χρήσιμο στοιχείο για τη διεξαγωγή του ελέγχου.
- **να ζητά** από τις δημόσιες ή δημοτικές και κοινοτικές αρχές, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τις τράπεζες, τις ιδιωτικές επιχειρήσεις και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λπ. οποιεσδήποτε πληροφορίες θεωρεί αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του.
- **να λαμβάνει** γνώση στοιχείων που καλύπτονται από το τραπεζικό απόρρητο, με άρση αυτού για τη διευκόλυνση του ελέγχου, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται στο νόμο.
- **να καλεί** οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητά από αυτό να παράσχει εγγράφως πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του.
- **να ενεργεί** διασταυρωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματιών αρμοδιότητας άλλης ελεγκτικής αρχής που έχουν την έδρα τους στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων του επιτηδευματία που ελέγχει.

Αντιθέτως, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης,

- 🚩 να επιδεικνύει τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και
- 🚩 να παραδίδει σε εύλογο χρόνο κάθε στοιχείο και να παρέχει κάθε ζητούμενη πληροφορία στον έλεγχο.

⁵ Εγχειρίδιο φορολογικών ελέγχων Ιούνιος 2008 – έγγραφο Υφυπουργού Οικονομίας & Οικονομικών

Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση.

Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις των §§ 10,14 του **άρθρου 5 - Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος του ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π. που ορίζουν τα παρακάτω:**

[«10.Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύννομη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου και

14.Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ενλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα»].

Διενεργεί ο ελεγκτής όπου προβλέπεται με βάση την εντολή ελέγχου κατά τη μετάβασή του στη ελεγχόμενη επιχείρηση:

- ❖ Έλεγχο Ταμείου (άρθρο 28 ν. 3296/2004),
- ❖ Έλεγχο Αξιογράφων (άρθρο 28 ν. 3296/2004),
- ❖ Έλεγχο Αποθήκης (εφόσον υπάρχει υποχρέωση τήρησης),

ενημερώνει σχετικά με τα στοιχεία που πρέπει να συγκεντρωθούν στον εκπρόσωπο – επιτηδευματία της ελεγχόμενης επιχείρησης και στη συνέχεια ο ελεγκτής διερευνά αν και σε τι κατάσταση υπάρχουν ηλεκτρονικά λογιστικά στοιχεία από πλευράς ελεγχόμενου, όπως:

- Διπλογραφικά βιβλία (Ημερολόγια, Αναλυτικά καθολικά, Ισοζύγια κ.λπ.),
- Μητρώο Παγίων,
- Πρακτικά συνεδριάσεων και αποφάσεων της γενικής συνέλευσης (άρθρο 134 ν. 4548/2018) και
- Καταστάσεις Μισθοδοσίας κ.λπ., τα οποία και παραλαμβάνει εγγράφως.

9.10. Προετοιμασία Φορολογικού ελέγχου (διπλογραφικά βιβλία)

Σύμφωνα με την ανωτέρω διαδικασία, ζητούνται τα παρακάτω με έγγραφο από την ελεγχόμενη οντότητα:

Για τα προς έλεγχο φορολογικά έτη - διαχειριστικές περιόδους

(01/01/..... – 31/12/.....) & (01/01/..... – 31/12/.....) κ.λπ.

- ❖ Φωτοαντίγραφα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ν), των εντύπων Ε3, Ισολογισμών (με πιστοποιητικό ορκωτού εφόσον υφίσταται), Λογαριασμού Εκμετάλλευσης, και των λοιπών συνυποβληθέντων εγγράφων (βεβαιώσεις παρακρατηθέντων φόρων, έντυπο Ε2 κ.λπ.).
- ❖ Ανάλυση κατά κωδικό λογιστικής των λογιστικών διαφορών βάσει δήλωσης.
- ❖ Φωτοαντίγραφα των προσαρτημάτων (εάν υπάρχουν σε ηλεκτρονική μορφή – Word).
- ❖ Φωτοαντίγραφο του κωδικοποιημένου καταστατικού (εάν υπάρχει σε ηλεκτρονική μορφή – Word).
- ❖ Φωτοαντίγραφα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του Παραρτήματος Β – Υποδείγματα ατομικών χρηματοοικονομικών καταστάσεων ανάλογα με το μέγεθος της νομικής οντότητας,
- ❖ Φωτοαντίγραφα των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ, με φωτοαντίγραφα των αποδεικτικών επιτυχούς καταχώρισης δήλωσης ΦΠΑ από το Taxis Net και του αποδεικτικού πληρωμής από την τράπεζα.
- ❖ Φωτοαντίγραφα ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων & παραδόσεων (στις περιπτώσεις που υπάρχουν τέτοιες συναλλαγές),
- ❖ Φωτοαντίγραφα δηλώσεων intrastat αφίξεων - παραδόσεων (στις περιπτώσεις που υπάρχουν τέτοιες συναλλαγές),
- ❖ Φωτοαντίγραφα των μηνιαίων προσωρινών δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων [ΦΜΥ, Ελευθέρων Επαγγελματιών, Αμοιβών Τρίτων, Αμοιβών Μελών ΔΣ, Μισθών Μελών ΔΣ (ασφαλισμένων εκτός ΙΚΑ), κ.λπ.]. Ο αριθμός των φωτοαντιγράφων της κάθε δήλωσης θα είναι ίσος με τον αριθμό των φορολογιών που περιέχει.
- ❖ Φωτοαντίγραφα των μηνιαίων προσωρινών δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων επί αποζημιώσεων απολυομένων, εργολάβων, τόκων, δικαιωμάτων, δωρεών – χορηγιών και όποιων άλλων δηλώσεων απόδοσης έχουν υποβληθεί (μετά από έλεγχο του λογαριασμού 54).
- ❖ Αντίγραφα Αναλυτικών Περιοδικών Δηλώσεων (ΑΠΔ) - (στις περιπτώσεις που υπάρχουν μισθωτοί) και
- ❖ Παραστατικά αγορών, πωλήσεων και δαπανών φορολογικών ετών,, &, με τα αντίστοιχα τραπεζικά έγγραφα για αγορές – δαπάνες πάνω από 500 €.

Τα ηλεκτρονικά αρχεία:

- ισοζυγίων (μορφής **TRB**), τελευταία προσωρινά,
- ❖ Σε περίπτωση Αύξησης Μετοχικού Κεφαλαίου, δηλώσεις Φ.Σ.Κ και φωτοαντίγραφο πιστοποίησης της καταβολής.
- ❖ Φωτοαντίγραφα ΦΕΚ - ΓΕΜΗ: σύστασης, μεταβολών μελών ΔΣ στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, τελευταίας εκπροσώπησης
- ❖ Βιβλία πρακτικών ΓΣ και ΔΣ (αθεώρητα).
- ❖ Βιβλίο επενδύσεων (εφόσον υπάρχει)
- ❖ Κατάσταση τηρηθέντων βιβλίων.
- ❖ Γνωστοποιήσεις στη ΔΟΥ, για χορήγηση εκπτώσεων επί τζίρου.
- ❖ Συμβόλαια αγοράς, πώλησης, εκμίσθωσης ακινήτων.
- ❖ Αρχείο κινήσεων Γενικής Λογιστικής και Εμπορικής Διαχείρισης σε ηλεκτρονική μορφή (**excel**)
- ❖ Αναλυτικά καθολικά όλων των λογαριασμών – εγγραφές ανοίγματος και εγγραφές κλεισίματος σε ηλεκτρονική μορφή (**excel**).

Σημείωση:

Όταν ο έλεγχος είναι επιτόπιος Πλήρης ή Μερικός και όχι γραφείου και εφόσον αναγράφεται στο σώμα της εντολής, γίνεται έλεγχος ταμείου και αξιόγραφων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 § 2 του ν. 3296/2004.

«παρ. 2: .Κατά τους διενεργούμενους σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις φορολογικούς ελέγχους επί επιτηδευματιών με βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., διενεργείται υποχρεωτικός έλεγχος ταμείου και αξιόγραφων, ο οποίος και προηγείται των λοιπών ελεγκτικών επαληθεύσεων. Σε περιπτώσεις διαπίστωσης αρνητικών ή θετικών διαφορών με βάση τον παραπάνω έλεγχο, οι διαφορές αυτές, πέραν των λοιπών συνεπειών και ανεξαρτήτως της προέλευσής τους, προστίθενται ως διαφορές καθαρών κερδών και παράλληλα προσαυξάνουν τα ακαθάριστα έσοδα του υπόχρεου, προκειμένου τα έσοδα αυτά να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες».

9.11. Εφαρμογή ΠΟΛ.1124/18-06-2015 για έλεγχο διπλογραφικών βιβλίων

(Παραδείγματα - ενδεικτικοί πίνακες ελέγχου με αντίστοιχες ενδεικτικές διατυπώσεις επαληθεύσεων)

Κατά το φορολογικό έλεγχο επιχειρήσεων (φυσικά & νομικά πρόσωπα – οντότητες) που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π. & του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, θα εφαρμόζεται η ΑΥΟ ΠΟΛ.1124/2015 (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τη ΠΟΛ. 1067/2018) σύμφωνα με το πρόγραμμα ελέγχου της ΠΟΛ.1036/2017 «Πρόγραμμα ελέγχου επιχειρήσεων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία» εξαιρουμένων των υποθέσεων μερικού ελέγχου για την επιστροφή φόρου, όπου προβλέπεται ειδική διαδικασία ελέγχου

(σχετ. αποφάσεις: ΓΓΔΕ ΠΟΛ.1287/30.12.2013, ΔΕΛ Β 1133271 ΕΞ2017, Α.1129/2019, Α.1153/2020 & Α.1104/2020).

Διατάξεις που ισχύουν

1. Τις διατάξεις του άρθρου 65Α του Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. 170Α'), όπως ισχύουν, καθώς και τα υπ' αριθμ. 1548.ΕΞ/24.9.2014, 1802οικ./23.10.2014, 1933ΕΞ/10.11.2014, 203οικ/10.2.2015, 1152οικ./5.6.2015 και 1225/15.6.2015 έγγραφα της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων.
2. Τις διατάξεις του άρθρου 26 του Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. 170Α'), όπως ισχύουν.
3. Τις διατάξεις των άρθρων 21, 22, 23, 24, 25, 27, 28, 30, 31, 32, 36 και 37 του Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. 170Α'), όπως ισχύουν.
4. Τις διατάξεις της παρ. 40 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. 170Α'), όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 20 του άρθρου 1 του Ν. 4254/2014 (Φ.Ε.Κ. 85Α').
5. Τις διατάξεις των άρθρων 4 και 5 του Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. 170Α'), όπως ισχύουν.
6. Τις διατάξεις του άρθρου 68 του Ν. 4172/2013 (Φ.Ε.Κ. 167Α'), όπως ισχύουν.
7. Τις διατάξεις του Ν. 3693/2008 (Φ.Ε.Κ. 174Α') «Εναρμόνιση της ελληνικής νομοθεσίας με την Οδηγία 2006/43/ ΕΚ περί υποχρεωτικών ελέγχων των ετήσιων και των ενοποιημένων λογαριασμών, για την τροποποίηση των Οδηγιών 78/660/ΕΟΚ και 83/349/ΕΟΚ του Συμβουλίου και για την κατάργηση της Οδηγίας 84/253/ΕΟΚ του Συμβουλίου και άλλες διατάξεις».
8. Τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920 (Φ.Ε.Κ. 37Α'), όπως ισχύουν.
9. Τις διατάξεις του Ν. 3190/1955 (Φ.Ε.Κ. 91Α'), όπως ισχύουν.

10. Τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2690/1999 (Φ.Ε.Κ. 45Α'), όπως ισχύουν.
11. Τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. 170Α'), όπως ισχύουν.
12. Τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. 170Α'), όπως ισχύουν.
13. Την υπ' αριθμ. 57971/1060/20-12-2010 (Φ.Ε.Κ. 2170Β') απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.
14. Την υπ' αριθμ. 20/25.6.2014 πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου (Φ.Ε.Κ. 360/ΥΟΔΔ/25.6.2014) σχετικά με την επιλογή και το διορισμό Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
15. Τις διατάξεις της υποπαραγράφου Ε2 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του Ν. 4093/2012 (Φ.Ε.Κ. 222Α') «Έγκριση Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016. Επείγοντα Μέτρα Εφαρμογής του Ν. 4046/2012 και του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016», όπως ισχύουν.
16. Την αριθμ. Δ6Α 1015213 ΕΞ 2013/28.1.2013 (Φ.Ε.Κ. 130Β') απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Υφυπουργού Οικονομικών «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων στον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών», όπως ισχύει.
17. Την αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ/2014 25.2.2014 (Φ.Ε.Κ. Β' 478/2014, 558/2014 και 697/2015) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής "Με εντολή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων" σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης"», όπως ισχύει.
18. Το γεγονός ότι από την απόφαση αυτή, δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού,

Ετήσιο Πιστοποιητικό και Πρόγραμμα Ελέγχου

Το πρόγραμμα ελέγχου της ΠΟΛ. 1036/2017 ορίζει τα παρακάτω:

Κατά το φορολογικό έλεγχο επιχειρήσεων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251), για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014 και μετά, θα εφαρμόζεται το Πρόγραμμα Ελέγχου του παραρτήματος ΙΙΙ της ΠΟΛ.1124/18.6.2015.

Το Πρόγραμμα Ελέγχου τροποποιείται ή συμπληρώνεται από τον Ελεγκτή βάσει και των δεδομένων της κάθε υπόθεσης, με έγκριση των Προϊσταμένων του.

Η ΑΥΟ ΠΟΛ.1124/2015 (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τη ΠΟΛ. 1067/2018), καθορίζει τη διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 65Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Φ.Ε.Κ. 170Α'), σχετικά με το Ετήσιο Πιστοποιητικό που εκδίδεται από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του Ν. 3693/2008 (Φ.Ε.Κ. 174Α'), **καθώς επίσης και τη διαδικασία ελέγχου επιχειρήσεων** που τηρούν διπλογραφικά βιβλία των Ε.Λ.Π. ν. 4308/2014 για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014 και μετά.

9.12. ΈΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Η παρακάτω καταγραφή και αποτύπωση, αποτελεί και τη σύνταξη έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος κατά τους διενεργούμενους φορολογικούς ελέγχους, για επιχειρήσεις που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση.

9.13. Πληροφοριακά στοιχεία ελεγχόμενης επιχείρησης (αφορά Α.Ε.)

ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	
Εντολή Ελέγχου	
Αριθμός - Ημερομηνία – Είδος-Μορφή	
Ελεγχόμενη περίοδος	
Ελεγκτής/ες	
Τμηματάρχης	
Ελεγκτής ή Ελεγκτές	
Ελεγχόμενα Έτη	
Φορολογικά Έτη:	
Ελεγχόμενη Επιχείρηση	
Επωνυμία	
Α.Φ.Μ.	
Δ.Ο.Υ. Έδρας	
Δραστηριότητα	
Διεύθυνση Έδρας – Ταχ. Κώδικας	
Τηλέφωνο – Φαξ	

Email - Ιστότοπος (site)	
--------------------------	--

Βασικά δεδομένα ελεγχόμενης επιχείρησης	
Μορφή επιχείρησης	
Έναρξη – Έδρα	
Αντικείμενο εργασιών – Σκοπός	
Αντικείμενο εργασιών	
Τηρηθέντα Βιβλία	
Κατηγορία βιβλίων	
Τρόπος τήρησης Βιβλίων	
Πρόσθετα και ειδικά βιβλία	
Λογιστικά στοιχεία (παραστατικά)	
Σκοπός	

Λογιστικά Πρότυπα σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων / Λογιστικό Πλαίσιο

Η ελεγχόμενη οντότητα συντάσσει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της σύμφωνα με:

(αναφέρονται τα λογιστικά πρότυπα δηλαδή Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Ε.Λ.Π.- ή Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς -Δ.Π.Χ.Α.- κατά περίπτωση).

Παρατίθεται συνοπτική περιγραφή της ενημέρωσης των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) με βάση το λογιστικό σύστημα που τηρεί η ελεγχόμενη οντότητα.

Επιλογές:

- Πρωτογενής ενημέρωση και τήρηση των λογαριασμών στη λογιστική βάση και αναμόρφωση στη φορολογική βάση **ή**
- Πρωτογενής ενημέρωση και τήρηση των λογαριασμών στη φορολογική βάση και αναμόρφωση στη λογιστική βάση **ή**
- Πρωτογενής ενημέρωση και τήρηση των λογαριασμών στη λογιστική βάση και φορολογική βάση παράλληλα

Ενδεικτική απάντηση:

Πρωτογενής ενημέρωση και τήρηση των λογαριασμών στη λογιστική βάση και αναμόρφωση στη φορολογική βάση.

9.14.Καθεστώς Φ.Π.Α.

Η ελεγχόμενη επιχείρηση εντάσσεται στο Κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. με βάση τις §§ 1,2 του άρθρου 38 του ν. 2859/2000 Φ.Π.Α. και εφόσον ενεργεί πράξεις φορολογητέες ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 αντίστοιχα, οφείλει να υποβάλει δήλωση Φ.Π.Α. για κάθε φορολογική περίοδο.

Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

έναν ημερολογιακό μήνα, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα (ελεγχόμενη επιχείρηση), σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

9.15.Λειτουργικά δεδομένα ελεγχόμενης επιχείρησης

(Στους παρακάτω πίνακες, γίνεται καταγραφή όλων των δεδομένων της ελεγχόμενης οντότητας)

Μετοχικό Κεφάλαιο -Μέτοχοι

Πίνακας Εξέλιξης Μετοχικού Κεφαλαίου κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη:

Ημερομηνία Γ.Σ.	Αριθμός ΦΕΚ ή ΤΑΠΕΤ	Αριθμός δήλωσης ΦΣΚ	Αριθμός μετοχών / εταιρικών μεριδίων	Αξία Μετοχής / εταιρικού μεριδίου	Ποσό μεταβολής	Συνολικός Αριθμός μετοχών / εταιρικών μεριδίων	Μετοχικό / Εταιρικό κεφάλαιο μετά την αύξηση	Τρόπος κάλυψης	
								Καταβολή μετρητών	Κεφαλαιοποίηση αποθεματικών

Μέτοχοι / εταίροι

Α/Α	Μέτοχοι / Εταίροι	Αριθμός μετοχών / Μεριδίων	Ποσοστό συμμετοχής

Έγκριση Χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Ημερομηνία Αναφοράς Χρημ/κών Καταστάσεων	Ημερομηνία Έγκρισης Χρημ/κών Καταστάσεων από Δ.Σ. /Διαχειριστές /Αρμόδιο Όργανο Διοίκησης

Μέτοχοι που παραβρέθηκαν στις Γενικές Συνελεύσεις

Διαχειριστική περίοδος	Ημερομηνία Γ.Σ.	Μέτοχος	Ποσοστό μετοχών

Διοίκηση – Διεύθυνση εταιρείας – Εκπροσώπηση

Διοικητικό Συμβούλιο / Διαχειριστές

Όνοματεπώνυμο	Ιδιότητα	Διεύθυνση	Α.Φ.Μ.	Α.Δ.Τ. ή Αρ. Διαβατηρίου	Περίοδος

Νόμιμη εκπροσώπηση

Όνοματεπώνυμο	Ιδιότητα	Διεύθυνση	Α.Φ.Μ.	Α.Δ.Τ. ή Αρ. Διαβατηρίου	Περίοδος

Προϊστάμενος λογιστηρίου

Όνοματεπώνυμο	Διεύθυνση	Α.Φ.Μ.	Κατηγορία Αδείας	Αριθμός Αδείας

Λογιστής – Φοροτεχνικός που υπογράφει τις φορολογικές δηλώσεις

Όνοματεπώνυμο	Διεύθυνση	Α.Φ.Μ.	Κατηγορία Αδείας	Αριθμός Αδείας

Σχετικά άρθρα: [(άρθρο 1 του ν. 2515/1997), (άρθρο 38 του ν. 2873/2000), (άρθρο 2 του Π.Δ. 340/1998), (άρθρο 5 παρ. 4 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και (Α.1123/2019)].

Συμμετοχές σε επιχειρήσεις

Επωνυμία	Α.Φ.Μ.	Χώρα	Ποσότητα (τεμάχια)	Ποσοστό συμμετοχής κατά τη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου

Εγκαταστάσεις ελεγχόμενης επιχείρησης

Για την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων της η ελεγχόμενη επιχείρηση διαθέτει τις επαγγελματικές εγκαταστάσεις, όπως αυτές απεικονίζονται παρακάτω:

Έδρα, υποκατάστημα, αποθηκευτικοί χώροι, λοιπές εγκαταστάσεις	Διεύθυνση	Επιφάνεια	Δ.Ο.Υ. εγκατάστασης	Παρατηρήσεις

Απασχολούμενο προσωπικό

Η ελεγχόμενη επιχείρηση απασχόλησε κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο προσωπικό κατά την έννοια του ν.4308/2014 , ως κάτωθι :

Διαχειριστική περίοδος	Αριθμός εργαζομένων (Μ.Ο. ετήσιας απασχόλησης) ⁶	Αποδοχές

Ενδεικτικό παράδειγμα υπολογισμού του μέσου όρου προσωπικού

	Εργαζόμενοι	Μήνες απασχόλησης	Τύπος	Μέσος όρος εργαζομένων
Με πλήρη απασχόληση	5	12	5	5
Εποχιακή πλήρης απασχόληση 5 μηνών	2	5	0,83	0,83
Μερική απασχόληση τριών ωρών ημερησίως όλες τις εργάσιμες ημέρες του χρόνου π.χ. Μηχανικός με πλήρη απασχόληση αμειβόμενος με Τιμολόγιο	7	12	2,63	2,63
	1	12	1	1
Σύνολο εργαζομένων				9,46
			Μέσος όρος προσωπικού κατά φορολογικό έτος	9

Σημείωση: Αναφορικά με τον υπολογισμό του μέσου όρου προσωπικού, ποσοστά μικρότερα του 0,5 στρογγυλοποιούνται προς τα κάτω και ποσοστά μεγαλύτερα του 0,5 στρογγυλοποιούνται προς τα πάνω. Για παράδειγμα, μια οντότητα απασχολεί 5 άτομα σε πλήρη απασχόληση, 2 άτομα με εποχιακή απασχόληση 5 μηνών αλλά πλήρους ημερήσιας απασχόλησης και 7 άτομα πλήρους ετήσιας απασχόλησης αλλά μερικής ημερήσιας απασχόλησης τριών ωρών, καθώς και έναν επαγγελματία πλήρους απασχόλησης που αμείβεται με τιμολόγιο. Ο μέσος όρος του προσωπικού που απασχολήθηκε στην περίοδο είναι $(5*12/12)+(2*5/12)+(7*12/12*3/8)+1=9.46$ και για τη στρογγυλοποίηση 9 (σε ισοδύναμες μονάδες ετήσιας απασχόλησης).

⁶ Λογιστική Οδηγία εφαρμογής του νόμου 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις»

Μεταφορικά μέσα

Η ελεγχόμενη επιχείρηση διαθέτει ιδιότητα και μισθωμένα μεταφορικά μέσα (φορτηγά, Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα)

Διαχειριστική περίοδος από έως			
Τύπος αυτοκινήτου	Αριθμός κυκλοφορίας	Ωφέλιμο φορτίο θέσεις	Ποσοστό ιδιοκτησίας

Για τον έλεγχο Φορολογίας Εισοδήματος και πριν την έναρξη των ελεγκτικών επαληθεύσεων, ο ελεγκτής προχωρά σε:

- © Κατάστρωση Λογαριασμών διπλογραφικών βιβλίων (Γ' κατηγορίας)

Παρατίθεται υπόδειγμα κατάστρωσης λογαριασμών

9.16.Συναλλακτική κίνηση – Οικονομικά αποτελέσματα

Κατάστρωση αποτελεσμάτων

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ			
1. ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟΣ ΚΛΑΔΟΣ			
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΧΘΕΝΤΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ			
	Λ.24	Αποθέματα έναρξης α' και β' υλών - υλικών συσκευασίας	
+	"	Αγορές α' και β' υλών - υλικών συσκευασίας	
-	"	Αποθέματα λήξης α' και β' υλών- υλικών συσκευασίας	
Κόστος α' και β' υλών - υλικών συσκευασίας που διατέθηκαν στη χρήση			
-		Κόστος αυτουσιώς πωληθεισών α' και β' υλών - υλικών συσκευασίας	
Πλέον:		Κόστος α' και β' υλών - υλικών συσκευασίας που αναλώθηκαν στην παραγωγή	
	Λ.25	Απόθεμα έναρξης αναλώσιμων υλικών	
+	"	Αγορές αναλώσιμων υλικών	
-	"	Απόθεμα λήξης αναλώσιμων υλικών	
Κόστος αναλώσιμων υλικών που διατέθηκαν στη χρήση			
-		Κόστος αυτουσιώς πωληθέντων αναλώσιμων υλικών	
Πλέον:		Κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν στην παραγωγή	
	Λ.26	Απόθεμα έναρξης ανταλλακτικών παγίων	
+	"	Αγορές ανταλλακτικών παγίων	
-	"	Απόθεμα λήξης ανταλλακτικών παγίων	
Κόστος ανταλλακτικών παγίων που διατέθηκαν στη χρήση			
-		Κόστος αυτουσιώς πωληθέντων ανταλλακτικών παγίων	
Πλέον:		Κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν στην παραγωγή	
	Λ.28	Απόθεμα έναρξης ειδών συσκευασίας	
+	"	Αγορές ειδών συσκευασίας	
-	"	Απόθεμα λήξης ειδών συσκευασίας	

		Κόστος ειδών συσκευασίας που διατέθηκαν στη χρήση	
		Κόστος αυτουσιώς πωληθέντων ειδών συσκευασίας	
Πλέον:		Κόστος ειδών συσκευασίας που διατέθηκαν στη χρήση	
	Λ.23	Αποθέματα έναρξης ημιτελών προϊόντων (υπό κατεργασία)	
-	"	Αποθέματα λήξης ημιτελών προϊόντων (υπό κατεργασία)	
Πλέον:		Υπόλοιπο	
	Λ.60	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	
+	Λ.61	Αμοιβές και έξοδα τρίτων	
+	Λ.62	Παροχές τρίτων	
+	Λ.63	Φόροι-τέλη	
+	Λ.64	Διάφορα έξοδα	
	Λ.66	Αποσβέσεις παγίων στοιχείων	
+	Λ.68	Προβλέψεις εκμετάλλευσης	
Πλέον:		Δαπάνες παραγωγής	
		Κόστος παραχθέντων ετοιμών και ημιτελών προϊόντων χρήσης	
		ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	
	Λ.21	Απόθεμα έναρξης ετοιμών προϊόντων	
+		Κόστος παραχθέντων ετοιμών και ημιτελών προϊόντων χρήσης (ως άνω)	
-	Λ.21	Απόθεμα λήξης ετοιμών προϊόντων	
-	Λ.78	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων	
-	"	Ιδιόχρηση αποθεμάτων	
		Καταστροφή αποθεμάτων	
		Κόστος πωληθέντων ετοιμών και ημιτελών προϊόντων χρήσης	
		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	
	Λ.71	Πωλήσεις ετοιμών και ημιτελών προϊόντων χονδρικά	
+	"	Πωλήσεις ετοιμών και ημιτελών προϊόντων λιανικά	
+	"	Εξαγωγές ετοιμών και ημιτελών προϊόντων	
+	"	Ενδοκοινοτικές παραδόσεις ετοιμών και ημιτελών προϊόντων	
+	Λ.72	Πωλήσεις α' και β' υλών - υλικών συσκευασίας	
+	"	Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων	
		Σύνολο πωλήσεων προϊόντων	
		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	
		Πωλήσεις ετοιμών και ημιτελών προϊόντων (ως άνω)	
Μείον:		Κόστος πωληθέντων ετοιμών και ημιτελών προϊόντων χρήσης (ως άνω)	
		Μικτό αποτέλεσμα ετοιμών και ημιτελών προϊόντων χρήσης	
		Συντελεστής (%) μικτού αποτελέσματος ετοιμών και ημιτελών προϊόντων	
		Μικτό αποτέλεσμα α' και β' υλών - υλικών συσκευασίας	
		Συντελεστής (%) μικτού αποτελέσματος α' και β' υλών - υλικών συσκευασίας	
		Μικτό αποτέλεσμα λοιπών αποθεμάτων	
		Συντελεστής (%) μικτού αποτελέσματος λοιπών αποθεμάτων	
		Μικτό αποτέλεσμα προϊόντων	
		Συντελεστής (%) μικτού αποτελέσματος προϊόντων	
		2. ΕΜΠΟΡΙΚΟΣ ΚΛΑΔΟΣ	
		ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	
	Λ.20	Απόθεμα έναρξης ετοιμών προϊόντων	
+	"	Αγορές χρήσης	
		Σύνολο	
-		Απόθεμα λήξης	
-	Λ.78	Ιδιόχρηση ή καταστροφή αποθεμάτων	

		Κόστος πωλήσεων εμπορευμάτων	
		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	
	Λ.70	Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικά	
+	"	Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικά ενδοκοινοτικές	
+	"	Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικά εξωτερικού	
+	"	Πωλήσεις εμπορευμάτων λιανικά	
		Σύνολο πωλήσεων εμπορευμάτων	
		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	
		Πωλήσεις εμπορευμάτων (ως άνω)	
Μείον:		Κόστος πωλήσεως εμπορευμάτων (ως άνω)	
		Μικτό αποτέλεσμα εμπορευμάτων	
		Συντελεστής (%) μικτού αποτελέσματος εμπορευμάτων	
		ΚΛΑΔΟΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	
		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	
	Λ.73	Έσοδα από παροχή υπηρεσιών χονδρικά	
+	"	Έσοδα από παροχή υπηρεσιών λιανικά	
		Σύνολο εσόδων από παροχή υπηρεσιών	
		ΚΟΣΤΟΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	
	Λ.60	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	
+	Λ.61	Αμοιβές και έξοδα τρίτων	
+	Λ.62	Παροχές τρίτων	
+	Λ.63	Φόροι-τέλη	
+	Λ.64	Διάφορα έξοδα	
+	Λ.66	Αποσβέσεις παγίων στοιχείων	
+	Λ.68	Προβλέψεις εκμετάλλευσης	
Μείον:		Άμεσο κόστος παροχής υπηρεσιών	
		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	
		Σύνολο εσόδων από παροχή υπηρεσιών (ως άνω)	
		Κόστος παροχής υπηρεσιών (ως άνω)	
		Μικτό αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών	
		Συντελεστής (%) μικτού αποτελέσματος παροχής υπηρεσιών	
		ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	
		Σύνολο μικτών αποτελεσμάτων	
		Συντελεστής μικτών αποτελεσμάτων (%)	
		ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ	
		Σύνολο μικτών αποτελεσμάτων (ως άνω)	
Πλέον:		ΆΛΛΑ ΕΣΟΔΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	
	Λ.74	Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	
	Λ.75	Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	
	Λ.78.05	Χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμετάλλευσης	
		Σύνολο άλλων εσόδων εκμετάλλευσης	
		Σύνολο	
Μείον:		ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ, ΔΙΑΘΕΣΗΣ, ΕΡΕΥΝΩΝ & ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ	
	Λ.60	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	
+	Λ.61	Αμοιβές και έξοδα τρίτων	
+	Λ.62	Παροχές τρίτων	
+	Λ.63	Φόροι-τέλη	
+	Λ.64	Διάφορα έξοδα	
+	Λ.66	Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων	
+	Λ.68	Προβλέψεις εκμετάλλευσης	

		Σύνολο εξόδων διοικητικής λειτουργίας, διάθεσης, ερευνών & ανάπτυξης	
		Μερικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	
Πλέον:		ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	
	Λ.76.00	Έσοδα συμμετοχών	
+	Λ.76.01	Έσοδα χρεογράφων	
+	Λ.76.04	Κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων	
+	Λ.76.02	Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα	
		Σύνολο εσόδων κεφαλαίων	
Μείον:		ΕΞΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	
	Λ.64.11	Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	
+	Λ.64.12	Έξοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων	
+	Λ.65	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	
		Σύνολο εξόδων κεφαλαίων	
		Ολικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	
		ΕΚΤΑΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	
Πλέον:		ΕΣΟΔΑ	
	Λ.81.01	Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	
+	Λ.81.03	Έκτακτα κέρδη	
+	Λ.82.01	Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	
+	Λ.84	Έσοδα από προβλέψεις προηγ. Χρήσεων	
Μείον:		ΕΞΟΔΑ	
	Λ.81.00	Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	
+	Λ.81.02	Έκτακτες ζημιές	
+	Λ.82.00	Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	
+	Λ.83	Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	
		Σύνολο έκτακτων αποτελεσμάτων	
		Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα	
Μείον:	Λ.85	Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	
		Καθαρά αποτελέσματα χρήσης	
		Συντελεστής καθαρού κέρδους	

Παρατίθεται Υπόδειγμα Β.1.1: Ισολογισμού – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις - (Χρηματοοικονομικά στοιχεία σε κόστος κτήσης) με πραγματικά δεδομένα:

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX		
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ Της 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2019 - XXη ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ		
(Χρηματοοικονομικά στοιχεία σε κόστος κτήσης)		
	2019	2018
<u>ΜΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ</u>		
<i>Ενσώματα πάγια</i>		
<i>Ακίνητα</i>	0,00	
<i>Μηχανολογικός εξοπλισμός</i>	0,07	0,07
<i>Μηχανολογικός εξοπλισμός</i>	0,07	0,07
<i>Λοιπός εξοπλισμός</i>	585,93	760,88
<i>Μεταφορικά μέσα</i>	583,36	758,36
<i>Λοιπός εξοπλισμός</i>	2,57	2,52
<i>(Εφόσον υπάρχει κάποια ιδιαίτερη κατηγορία)</i>		
<i>Σύνολο</i>	586,00	760,95
<i>Άυλα πάγια στοιχεία</i>		
<i>Λοιπά άυλα</i>	0,08	0,08
<i>Λοιπά άυλα</i>	0,08	0,08
<i>Σύνολο</i>	0,08	0,08
<i>Αναβαλλόμενοι φόροι ενεργητικού</i>		
<i>Αναβαλλόμενοι φόροι παθητικού</i>		
<i>Σύνολο μη κυκλοφορούντων</i>	586,08	761,03
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ</u>		
<i>Αποθέματα</i>		
<i>Εμπορεύματα</i>	298.537,74	285.333,92
<i>Εμπορεύματα λήξης</i>	298.537,74	285.333,92
<i>Δένδρα και φυτά λήξης</i>		
<i>Προκαταβολές για αποθέματα</i>	49.930,22	32.888,13
<i>Σύνολο</i>	348.467,96	318.222,05
<i>Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές</i>		
<i>Εμπορικές απαιτήσεις</i>	14.731,13	4.840,07
<i>Λοιπές απαιτήσεις</i>	22.578,07	20.056,02
<i>Χορηγηθέντα δάνεια</i>		
<i>Λοιπές απαιτήσεις</i>	22.578,07	20.056,02
<i>Λοιπές προκαταβολές σε προμηθευτές - μη συνδεδεμένες οντότητες</i>		
<i>Λοιπές προκαταβολές σε προμηθευτές - συνδεδεμένες οντότητες</i>		
<i>Λοιπά χρηματοοικονομικά στοιχεία</i>	0,00	
<i>Προπληρωμένα έξοδα</i>	543,78	607,99
<i>Προπληρωμένα έξοδα</i>	543,78	607,99

Λοιπές προκαταβολές σε προμηθευτές - μη συνδεδεμένες οντότητες		
Λοιπές προκαταβολές σε προμηθευτές - συνδεδεμένες οντότητες		
<i>Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα</i>	34.265,38	17.924,49
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	34.265,38	17.924,49
Σύνολο	72.118,36	43.428,57
Σύνολο κυκλοφορούντων	420.586,32	361.650,62
Σύνολο ενεργητικού	421.172,40	362.411,65
<u>ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ</u>		
Καταβλημένα κεφάλαια		
Κεφάλαιο	90.000,00	90.000,00
Κεφάλαιο	90.000,00	90.000,00
Σύνολο	90.000,00	90.000,00
Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο		
Αποθεματικά νόμων ή καταστατικού	21.919,17	19.387,01
Αποθεματικά νόμων	21.919,17	19.387,01
Αφορολόγητα αποθεματικά		
Αποτελέσματα εις νέο	97.195,05	50.643,19
Αποτελέσματα εις νέο	97.195,05	50.643,19
Σύνολο	119.114,22	70.030,20
Συναλλαγματικές διαφορές		
Σύνολο καθαρής θέσης	209.114,22	160.030,20
<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>		
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Τραπεζικά δάνεια	113.306,32	78.620,30
Τραπεζικά δάνεια (Βραχυπρόθεσμο μέρος δανείων)	113.306,32	78.620,30
Εμπορικές υποχρεώσεις	37.793,25	33.232,97
Προμηθευτές - μη συνδεδεμένες οντότητες	15.933,34	10.005,76
Αξιόγραφα εμπορικών υποχρεώσεων	21.859,91	23.227,21
Φόρος εισοδήματος	20.653,59	21.206,11
Φόρος εισοδήματος πληρωτέος	20.653,59	21.206,11
Λοιποί φόροι και τέλη	5.430,13	4.291,90
Φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ)	5.198,76	4.061,87
Παρακρατούμενοι φόροι εισοδήματος τρίτων	231,37	230,03
Τέλη χαρτοσήμου		
Λοιποί φόροι, τέλη και εισφορές		
Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης	713,54	651,24
Λοιπές υποχρεώσεις	34.161,35	64.378,93
Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	0,00	
Έσοδα επόμενων χρήσεων	0,00	
Σύνολο	212.058,18	202.381,45
Σύνολο υποχρεώσεων	212.058,18	202.381,45
Σύνολο καθαρής θέσης, προβλέψεων και υποχρεώσεων	421.172,40	362.411,65

Υπόδειγμα Β.2.1: Κατάστασης Αποτελεσμάτων κατά λειτουργία – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Β.2.1: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατά λειτουργία Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις		
	2019	2018
Κύκλος εργασιών (καθαρός)	612.209,80	614.083,51
Κόστος πωλήσεων εμπορευμάτων	443.419,26	457.313,61
Μικτό αποτέλεσμα	168.790,54	156.769,90
Λοιπά συνήθη έσοδα	38,97	5.287,97
Έξοδα διοίκησης	63.384,13	53.190,00
Έξοδα διάθεσης	12.100,62	9.195,24
Λοιπά έξοδα και ζημιές	69,01	19.501,69
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων	0,21	1,07
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων	93.275,96	80.172,01
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	8.538,35	8.322,71
Αποτέλεσμα προ φόρων	84.737,61	71.849,30
Φόροι εισοδήματος	20.653,59	21.206,11
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους	64.084,02	50.643,19

Έγινε έλεγχος εάν υποβλήθηκαν οι σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας, παρακρατούμενων φόρων, τελών, εισφορών κ.λπ. και διαπιστώθηκαν τα εξής:

Ενδεικτική απάντηση:

Έγινε έλεγχος εάν υποβλήθηκαν οι σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας, παρακρατούμενων φόρων, τελών, εισφορών κ.λπ. και διαπιστώθηκαν τα εξής:

Ενδεικτικοί πίνακες:

α) Δηλώσεις εισοδήματος

Υπέβαλε τις παρακάτω αρχικές/τροποποιητικές δηλώσεις για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη:

A/A Δήλωσης	Φορ. Έτος	Είδος Δήλωσης	Διαχ. Περίοδος (ΑΠΟ)	Διαχ. Περίοδος (ΕΩΣ)	Ακαθάριστα Έσοδα	Κέρδη Χρήσης	Φορ/τέα Κέρδη	Ζημιές Χρήσης	Αναγνωριζόμενη Ζημιά
-----	2014	A/T ⁷	01/01/2014	31/12/2014	-	-	-	-	-
-----	2015	A	01/01/2015	31/12/2015	-	-	-	-	-

β) Δηλώσεις φόρου προστιθέμενης αξίας

Υπέβαλε τις παρακάτω αρχικές/τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη:

Αρ. Δήλωσης	Έτος Δήλωσης	Δ.Ο.Υ. Υποβολής	Είδος	Διαχ. Περίοδος (ΑΠΟ)	Διαχ. Περίοδος (ΕΩΣ)	Συνολικές Εκροές	Φορολογητέες Εκροές	Φορολογητέες Εισροές	Χρεωστικό Υπόλοιπο	Πιστωτικό Υπόλοιπο
-	2015	-	A			-	-	-	-	-
-	2015	-	T			-	-	-	-	-
-	2014	-	A			-	-	-	-	-
-	2014	-	T			-	-	-	-	-

γ) Δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων

Υπέβαλε τις παρακάτω προσωρινές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη:

Από το αρχείο της υπηρεσίας μας προκύπτει ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλε δηλώσεις απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου:

Επί εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα και απέδωσε το φόρο αυτό

A/A Δήλωσης	Φορ. Έτος	Είδος Δήλωσης	Φορολογική Περίοδος (ΑΠΟ)	Φορολογική Περίοδος (ΕΩΣ)	Ακαθάριστες Αμοιβές	Φόρος
-	2014	A	01/01/2014	31/12/2014	-	-
-	2015	A	01/01/2015	31/12/2015	-	-

Σύμφωνα με τις διατάξεις της § 8 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε., προβλέπεται ότι:

«Σε περίπτωση που ο λήπτης της αμοιβής σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 1 ενεργείται μόνον εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.»

⁷ A = αρχική δήλωση, T = τροποποιητική δήλωση εισοδήματος

Επί εισοδημάτων μισθωτής εργασίας και απέδωσε το φόρο αυτό

A/A Δήλωσης	Φορ. Έτος	Είδος Δήλωσης	Φορολογική Περίοδος (ΑΠΟ)	Φορολογική Περίοδος (ΕΩΣ)	Ακαθάριστες Αμοιβές	Φόρος
-	2015	A	01/12/2015	31/12/2015	-	-
-	2015	A	01/11/2015	30/11/2015	-	-
-	2015	A	01/10/2015	31/10/2015	-	-
-	2014	A	01/12/2014	31/12/2014	-	-

Επί μερισμάτων από μετοχές, ιδρυτικών τίτλων και απέδωσε το φόρο αυτό

ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ		
Διαχειριστική/φορολογική περίοδος/έτος	Ποσό μερισμάτων	Φόρος
.....
.....
.....
.....

9.17. Ελεγκτικές επαληθεύσεις – Διαπιστώσεις ελέγχουΈλεγχος των τηρούμενων λογιστικών αρχείων

Έγινε έλεγχος των τηρούμενων λογιστικών αρχείων, όπως αυτά εμφανίζονται στη παρακάτω κατάσταση, τα οποία κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου βρέθηκαν εμπρόθεσμα/εκπρόθεσμα ενημερωμένα.

Είδος Λογιστικού Αρχείου	Παρατηρήσεις
Αναλυτικά ημερολόγια και Συγκεντρωτικό ημερολόγιο ή Γενικό ημερολόγιο (αρχείο στο οποίο καταχωρείται αναλυτικά κάθε συναλλαγή και γεγονός)	
Αναλυτικά καθολικά (αρχείο με τις μεταβολές κάθε τηρούμενου λογαριασμού)	
Ισοζύγιο (σύστημα συγκέντρωσης του αθροίσματος των αυξήσεων και μειώσεων -χρεώσεων και πιστώσεων- καθώς και το υπόλοιπο κάθε τηρούμενου λογαριασμού)	

Αρχείο ενσώματων και άυλων περιουσιακών στοιχείων	
Αρχείο επενδύσεων σε χρεωστικούς τίτλους, τίτλους καθαρής θέσης και λοιπούς τίτλους	
Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων	
Αρχείο αποθεμάτων τρίτων	
Αρχείο λοιπών περιουσιακών στοιχείων	
Αρχείο λογαριασμών καθαρής θέσης	
Αρχείο λογαριασμών υποχρεώσεων	
Αρχείο περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα	
Αναλυτικό αρχείο ποσοτικής διακίνησης αποθεμάτων (κατ' επιλογή της οντότητας)	

9.18. Έλεγχος ταμείου

Με βάση το άρθρο 28 «Θέματα φορολογικών ελέγχων» του ν. 3296/2004 και σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 προβλέπεται η **υποχρεωτική διενέργεια ελέγχου ταμείου και αξιογράφων** κατά τους διενεργούμενους φορολογικούς ελέγχους επιτηδευματιών με διπλογραφικά βιβλία (Γ' κατηγορίας), λόγω της ιδιαίτερης σημασίας της επαλήθευσης αυτής, ορίζεται περαιτέρω ο τρόπος αντιμετώπισης από πλευράς συνεπειών στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται διαφορές από την εν λόγω επαλήθευση.

9.19. Διαδικασία ελέγχου ταμείου ελεγχόμενης οντότητας

Έλεγχος ταμείου (διπλογραφικά βιβλία)

Με την προαναφερόμενη ελεγκτική διαδικασία αποσκοπείται η τυχόν αποκάλυψη εισπράξεων και πληρωμών και κατ' επέκταση η διενέργεια πωλήσεων και αγορών, χωρίς να εκδοθούν ή ληφθούν αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία.

9.20. Ενέργειες - Βήματα

α) Θεωρείται το Γενικό Ημερολόγιο (κλασικό σύστημα) ή το αναλυτικό ημερολόγιο Ταμείου (συγκεντρωτικό σύστημα).

β) Γίνεται καταμέτρηση των μετρητών (από τον εκπρόσωπο, παρουσία του ελεγκτή).

(Δεν θεωρούνται μετρητά οι μεταχρονολογημένες επιταγές).

Συντάσσεται πρωτόκολλο καταμέτρησης και υπογράφεται και από την επιχείρηση.

- γ) Εξάγεται από τα βιβλία το υπόλοιπο ταμείου,
- δ) Προστίθενται εισπράξεις και αφαιρούνται πληρωμές, μέχρι την ώρα του ελέγχου, εφόσον αυτές δεν είναι καταχωρημένες στα βιβλία,
- ε) Εξάγεται το υπόλοιπο κατά την ημερομηνία ελέγχου,
- στ) Συγκρίνεται το εξαχθέν υπόλοιπο με το αποτέλεσμα της καταμέτρησης.

Πιο αναλυτικά, ζητείται το υπόλοιπο του λογαριασμού (Λογ. 38.00 – Ταμείο) εκείνης της ημέρας, στη συνέχεια αθροίζονται όλες οι εισπράξεις της ημέρας και προστίθενται στο παραπάνω υπόλοιπο και έπειτα αφαιρούνται αντίστοιχα όλες οι πληρωμές έως εκείνο το χρονικό σημείο.

Κατά τη διαδικασία ελέγχου, γίνεται καταμέτρηση των μετρητών από τον υπεύθυνο της ελεγχόμενης επιχείρησης παρουσία των ελεγκτών, συντάσσεται πρωτόκολλο και συνυπογράφεται από τον υπεύθυνο της επιχείρησης και από τον ελεγκτή/ές.

Γίνεται σύγκριση του προκύπτοντος ποσού με αυτό της καταμέτρησης με βάση το πρωτόκολλο καταμέτρησης και τυχόν διαφορές καταλογίζονται από τον φορολογικό έλεγχο.

Ενδεικτικά οι παραπάνω διαφορές μπορεί να οφείλονται:

- ✓ Σε χορήγηση μετρητών σε εταίρους της ελεγχόμενης επιχείρησης ή τρίτους
- ✓ Σε πώληση αγαθών χωρίς την έκδοση παραστατικών κ.λπ.

Παρατίθενται κατά τον έλεγχο ταμείου, αξιολογίων & κλειστής αποθήκης:

- υποδείγματα πρωτοκόλλου ταμείου και
- καταμέτρησης μετρητών
- υποδείγματα καταγραφής αξιολογίων και
- ποσοτικής καταμέτρησης αποθεμάτων



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Σέρρες: / / 2021

Αριθ. Πρωτ :

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Δ.Ο.Υ.

Δ/ση :

Τηλ. :

FAX :

Πληροφορίες:

ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗΣ ΤΑΜΕΙΟΥ

Σήμερα, Φεβρουαρίου 2021 και ώρα 12:00, ο υπογράφων υπάλληλος του,, Εφοριακός / ... , διενεργώντας μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο με βάση την με αριθμό εντολή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, στην επί οδού επιχείρηση με την επωνυμία και με αντικείμενο εργασιών, προβήκαμε με τον παριστάμενο κατά τον έλεγχο, εκπρόσωπο της επιχείρησης, στην καταμέτρηση των μετρητών (υπολοίπου ταμείου), τα οποία ευρίσκονταν κατά την ώρα του ελέγχου στο Κεντρικό.

Καταμετρηθέν ποσό ⁸:

1.....,..... €

Χίλια

Λογιστικό υπόλοιπο ταμείου από τα βιβλία την ... / ... / 2021 ⁹

1.....,..... €

Χίλια

Το παρόν πρωτόκολλο συντάχθηκε σε τρία (3) αντίγραφα, ένα δε από αυτά παραδόθηκε στον προσυπογράφοντα εκπρόσωπο της επιχείρησης.

Ο εκπρόσωπος της επιχείρησης

Ο ελεγκτής

⁸ Το είδος των καταμετρηθέντων μετρητών αναλύεται στο επισυναπτόμενο πρακτικό.

⁹ Σε περίπτωση που υπάρχουν ακαταχώρητα δικαιολογητικά ταμειακών εγγράφων και προκειμένου να εξασχθεί το λογιστικό υπόλοιπο του ταμείου κατά την ημέρα του ελέγχου, συντάσσεται ιδιαίτερη κατάσταση η οποία υπογράφεται και επισυνάπτεται ως αναπόσπαστο τμήμα στο πρωτόκολλο.

ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗΣ ΤΑΜΕΙΟΥ

Κατά την καταμέτρηση του υπολοίπου των διαθεσίμων της επιχείρησης με την επωνυμία, διαπιστώθηκε ότι στο ταμείο της υπήρχαν:

Χαρτονομίσματα	€	
Κέρματα	€	
Επιταγές εισπρακτέες	€	
Χαρτόσημα	€	
Γραμματόσημα	€	
.....	€	
.....	€	
.....	€	
Σύνολο καταμετρηθέντων	€	

Ο εκπρόσωπος της επιχείρησης

Ο ελεγκτής

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΣΥΜΦΩΝΙΑΣ ΤΑΜΕΙΟΥ

A/A	Παραστατικό	Ημερομηνία	Εισπράξεις	Πληρωμές	Υπόλοιπο	Παρατηρήσεις

Ο παραπάνω έλεγχος θα μπορούσε να γίνει και σε προγενέστερες ημερομηνίες (ελεγχόμενα φορολογικά έτη), για τη διαπίστωση τυχόν πιστωτικών υπολοίπων. Για να θεωρηθεί ότι υπάρχουν πιστωτικά υπόλοιπα (κόκκινο ταμείο), θα πρέπει να εξετάζεται ημερολογιακά και όχι κατά τη διάρκεια της ίδιας ημέρας, δηλαδή να κλείνει το ταμείο στο τέλος της ημέρας “κόκκινο” και να ξεκινά την επόμενη ή και τις επόμενες “κόκκινο”.

9.21. Έλεγχος αξιογράφων

Με την ίδια ως άνω διαδικασία ελέγχου του ταμείου, γίνεται και ο έλεγχος των αξιογράφων, γίνεται καταγραφή του χαρτοφυλακίου, από τον υπεύθυνο της ελεγχόμενης επιχείρησης παρουσία των ελεγκτών, συντάσσεται και σε αυτή τη περίπτωση πρωτόκολλο και συνυπογράφεται από τον υπεύθυνο και από τον ελεγκτή/ές.

Ως αξιόγραφα (<https://www.euretirio.com/synallagmatiki/>), για τη ανωτέρω διαδικασία, νοούνται, τα έγγραφα συγκεκριμένου τύπου που προβλέπονται από το νόμο και χρησιμοποιούνται στις εμπορικές συναλλαγές, στα οποία ενσωματώνεται το δικαίωμα με τέτοιο τρόπο, ώστε για την ενάσκηση και τη μεταβίβαση του δικαιώματος να είναι απαραίτητη η κατοχή του εγγράφου και τα οποία χρησιμοποιούνται κατά τις συναλλαγές, είτε αφορά πληρωμές (**επιταγές**) ή για τη χορήγηση πίστωσης [*(τυπική περίπτωση εκδήλωσης της πιστωτικής λειτουργίας της συναλλαγματικής στις εμπορικές συναλλαγές, είναι εκείνη κατά την οποία ο πωλητής εμπορευμάτων (π.χ. παραγωγός) πωλεί στον αγοραστή (π.χ. λιανέμπορο) εμπορεύματα με βραχυπρόθεσμη πίστωση του τιμήματος) ή γραμμάτια σε διαταγή*].

Πιο αναλυτικά:

α) ζητείται το υπόλοιπο του λογαριασμού [(σχετικοί αναλυτοί Λογ. 31 & 33– με βάση (Ε.Γ.Λ.Σ.) - Επιταγές εισπρακτέες (μεταχρονολογημένες)] ή [Λογ. 31 με βάση (Ε.Λ.Π.) - Αξιόγραφα Εμπορικών Επιχειρήσεων (Εισπρακτέα)] εκείνης της ημέρας και στη συνέχεια συντάσσει τα παρακάτω έγγραφα:

β) γίνεται καταγραφή των αξιογράφων,

γ) συντάσσεται πρωτόκολλο καταγραφής αξιογράφων και υπογράφεται και από τον υπεύθυνο της επιχείρησης,

δ) εξάγεται από τα βιβλία το υπόλοιπο των αξιογράφων για τα οποία εκκρεμεί η πίστωση κατά την ημερομηνία ελέγχου,

ε) συνυπολογίζονται τυχόν αξιόγραφα βάσει αποδείξεων παράδοσης - παραλαβής ή πινακίων, που αφορούν το διάστημα που έγινε η ενημέρωση έως την ημέρα του ελέγχου και τέλος

στ) συγκρίνεται το εξαχθέν υπόλοιπο με το αποτέλεσμα της καταγραφής.

Συνεπώς, πάσης φύσεως λοιπά έγγραφα που χαρακτηρίζονται ως αξιόγραφα αλλά δεν αφορούν και δεν εξυπηρετούν συναλλαγές κατά τα ανωτέρω ή χρεόγραφα κ.λπ. δεν αποτελούν αντικείμενο της συγκεκριμένης επαλήθευσης (π.χ. μετοχές ομολογίες κ.λπ.), χωρίς βέβαια να αποκλείεται ο έλεγχός τους για άλλους λόγους.



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Σέρρες:/..../2021

Αριθ. Πρωτ :

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Δ.Ο.Υ.

Δ/νση :

Τηλ. :

FAX :

Πληροφορίες:.....

Π Ρ Ω Τ Ο Κ Ο Λ Λ Ο Κ Α Τ Α Γ Ρ Α Φ Η Σ Α Ξ Ι Ο Γ Ρ Α Φ Ω Ν

Σήμερα, Φεβρουαρίου 2021 και ώρα 12:00, ο υπογράφων υπάλληλος του, Εφοριακός .../... , διενεργώντας μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο με βάση την με αριθμό εντολή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, στην επί οδού επιχείρηση με την επωνυμία και με αντικείμενο εργασιών, προβήκαμε με τον παριστάμενο κατά τον έλεγχο, εκπρόσωπο της επιχείρησης, στην καταγραφή και τον έλεγχο των αξιόγραφων, τα οποία ευρίσκονταν κατά την ώρα του ελέγχου στο Κεντρικό.

ΚΑΤΑΓΡΑΦΕΝΤΑ ΒΑΣΕΙ ΧΑΡΤΟΦΥΛΑΚΙΟΥ ΑΞΙΟΓΡΑΦΑ ¹⁰

Είδος Αξιογράφου	Αριθμός	Εκδότης / Πληρωτής	Ημερομηνία λήξης	Ποσό	Παρατηρήσεις

Ο εκπρόσωπος της επιχείρησης

Ο ελεγκτής

¹⁰ Σημείωση:

Σε περίπτωση που δεν επαρκεί ο παραπάνω πίνακας, συντάσσεται ιδιαίτερος πίνακας, οι οποίοι υπογράφεται και επισυνάπτεται ως αναπόσπαστο τμήμα στο πρωτόκολλο.

ΑΞΙΟΓΡΑΦΑ ΒΑΣΕΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ../../2021¹¹

Είδος Αξιογράφου	Αριθμός	Εκδότης / Πληρωτής	Ημερομηνία λήξης	Ποσό	Παρατηρήσεις

ΑΞΙΟΓΡΑΦΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ/ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΞΙΟΓΡΑΦΩΝ/Ή ΠΙΝΑΚΙΩΝ**ΑΠΟ ΜΕΧΡΙ**

Είδος Αξιογράφου	Αριθμός	Εκδότης / Πληρωτής	Ημερομηνία λήξης	Ποσό	Παρατηρήσεις

¹¹ Αναγράφονται από τους λογαριασμούς αναλυτικού καθολικού μόνο τα αξιόγραφα των οποίων εκκρεμεί η πίστωση. Επί μεγάλου πλήθους αξιογράφων, μπορεί, αντί της συμπλήρωσης του πίνακα να επισυνάπτονται φωτοτυπίες των οικείων λογαριασμών του αναλυτικού καθολικού, ως αναπόσπαστο τμήμα της παρούσας κατάστασης.

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΚΑΤΑΓΡΑΦΕΝΤΩΝ ΑΞΙΟΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΒΙΒΛΙΩΝ

Είδος Αξιογράφου	Αριθμός	Εκδότης / Πληρωτής	Ημερομηνία λήξης	Ποσό	Παρατηρήσεις

Κατά συνέπεια στους διενεργούμενους σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις φορολογικούς ελέγχους επί επιτηδευματιών με διπλογραφικά βιβλία (Γ' κατηγορίας), διενεργείται υποχρεωτικός έλεγχος ταμείου και αξιόγραφων, ο οποίος και προηγείται των λοιπών ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Σε περιπτώσεις διαπίστωσης αρνητικών ή θετικών διαφορών με βάση τον παραπάνω έλεγχο, οι διαφορές αυτές, πέραν των λοιπών συνεπειών και ανεξαρτήτως της προέλευσης τους, προστίθενται ως διαφορές καθαρών κερδών και παράλληλα προσαυξάνουν τα ακαθάριστα έσοδα του υπόχρεου, προκειμένου τα έσοδα αυτά να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες (άρθρο 28 § 2 ν. 3296/2004, άρθρο 5 § 5 ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π., άρθρα 13 & 54 § 2 (ε) του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. και ΠΟΛ. 1027/22-2-2005) .

Ενόψει (ΠΟΛ. 1027/22-2-2005) αυτού διευκρινίζεται ότι, στις τυχόν περιπτώσεις που η ελεγχόμενη επιχείρηση επικαλείται λόγους αντικειμενικής αδυναμίας επίδειξης ήδη εκδοθέντων ή ληφθέντων μέχρι την ώρα του ελέγχου πάσης φύσεως παραστατικών, τα οποία κατά τους ισχυρισμούς της καλύπτουν τις τυχόν διαπιστωθείσες διαφορές ταμείου ή αξιογράφων, μπορεί, στις περιπτώσεις αυτές, να παρέχεται στην επιχείρηση η ευχέρεια προσκόμισης στα γραφεία της υπηρεσίας, μέχρι και την επόμενη ημέρα του ελέγχου, των εν λόγω παραστατικών, τα οποία και θα γίνονται αποδεκτά μόνο εφόσον αδιαμφισβήτητα αποδεικνύεται ότι πράγματι αυτά είχαν εκδοθεί ή ληφθεί, κατά περίπτωση, πριν την ημέρα και ώρα του ελέγχου και ότι όντως αφορούν τις διαπιστωθείσες διαφορές.

9.22. Ποσοτική καταμέτρηση

Επίσης **κατά την πρώτη ημέρα** του ελέγχου στις εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης επιχείρησης και εφόσον τηρείται βιβλίο αποθήκης, ο έλεγχος προβαίνει σε ποσοτική καταμέτρηση αποθεμάτων, συνήθως σε δύο (2) είδη και στη συνέχεια γίνεται αντιπαραβολή με τα υπόλοιπα του βιβλίου αποθήκης του τρέχοντος φορολογικού έτους.

Σκοπός του υπόψη μέτρου είναι η παροχή πρόσθετων στοιχείων για τον αποτελεσματικότερο έλεγχο των επιχειρήσεων αυτών με τη δυνατότητα συγκεκριμένων ελέγχων για τη διαπίστωση κυρίως:

- α) Κάλυψης ή μη των αποθεμάτων με φορολογικά στοιχεία αγοράς,
- β) Πωλήσεων χωρίς φορολογικά στοιχεία και
- γ) Διαπίστωση ανακριβούς απογραφής.

Αυτονόητο είναι ότι οι προαναφερόμενες διαπιστώσεις συνδέονται άμεσα με τον προσδιορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων από Φ.Π.Α. και φόρο εισοδήματος, εφόσον συντρέχει περίπτωση.

Υπόδειγμα καταστάσεων ελέγχου αποθεμάτων

Φυσική καταμέτρηση αποθεμάτων των παρακάτω ειδών της ελεγχόμενης επιχείρησηςπου έγινε στις

Κωδικός Είδους	Περιγραφή είδους	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα που καταμετρήθηκε
XXXXXX	Α' ΕΙΔΟΣ	ΤΕΜ/ΚΙΛΑ	XXXXXX
XXXXXX	Β' ΕΙΔΟΣ	ΤΕΜ/ΚΙΛΑ	XXXXXX

Λογιστικά υπόλοιπα βιβλίου αποθήκης που προκύπτουν την .../.../2021

Ημερομηνία υπολοίπου	Κωδικός είδους	Περιγραφή είδους	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα που καταμετρήθηκε
.../.../2021	XXXXXX	Α' ΕΙΔΟΣ	ΤΕΜ/ΚΙΛΑ	XXXXXX
.../.../2021	XXXXXX	Β' ΕΙΔΟΣ	ΤΕΜ/ΚΙΛΑ	XXXXXX



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ (Α.Α.Δ.Ε.)
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ:
Διεύθυνση:
Τηλ:

ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

Σήμερα στ..... και ώρα, ο/η υπογράφ..... υπάλληλος τ., Εφοριακός ΠΕ/Α' , διενεργώντας φορολογικό έλεγχο με βάση την με αριθμό - εντολή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, στην επιχείρηση με Α.Φ.Μ., προβήκαμε με τον παριστάμενο κατά τον έλεγχο, εκπρόσωπο της επιχείρησης σε καταμέτρηση αποθεμάτων των παρακάτω εμπορευσίμων ειδών και διαπιστώσαμε ότι στ.. .. υπήρχαν:

Είδος	Κωδικός Είδους	Περιγραφή είδους	Μονάδα Μέτρησης	Καταμετρηθείσα ποσότητα
A'	XXXXX	XXXXXXXXXXXXX	ΤΕΜΑΧΙΑ	-
B'	XXXXX	XXXXXXXXXXXXX	ΤΕΜΑΧΙΑ	-

**Ο εκπρόσωπος της
επιχείρησης**

Ο ελεγκτής

Εφοριακός ΠΕ/Α'



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ (Α.Α.Δ.Ε.)
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ:
Διεύθυνση:
Τηλ:

ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

Σήμερα στ..... και ώρα, ο/η υπογράφ..... υπάλληλος τ., Εφοριακός ΠΕ/Α' , διενεργώντας φορολογικό έλεγχο με βάση την με αριθμό - εντολή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, στην επιχείρηση με Α.Φ.Μ....., προβήκαμε με τον παριστάμενο κατά τον έλεγχο, εκπρόσωπο της επιχείρησης σε καταμέτρηση αποθεμάτων των παρακάτω εμπορευσίμων ειδών και διαπιστώσαμε ότι στ.. υπήρχαν:

Κωδικός Αριθμός	Περιγραφή Είδους	Μονάδα Μέτρησης	Καταμετρηθείσα ποσότητα

Από τα βιβλία που τηρεί η ελεγχόμενη επιχείρηση (μερίδες αποθήκης), προκύπτουν τα παρακάτω λογιστικά υπόλοιπα ¹² :

Κωδικός Αριθμός	Περιγραφή Είδους	Μον.Μέτρησης	Ημερομηνία	Υπόλοιπο
			Βιβλίων	

Το παρόν πρωτόκολλο συντάχθηκε σε 2 αντίγραφα, ένα δε από αυτά παραδόθηκε στον προσυπογράφοντα εκπρόσωπο της επιχείρησης.

Ο εκπρόσωπος της επιχείρησης

Ο ελεγκτής

Εφοριακός ΠΕ/Α'

9.23. Γ. ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ - ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες (άρθρο 22 ν.41 72 /2 013)

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, έκτος των περιπτώσεων δαπανών οι οποίες ρητά αναφέρονται σε άλλα βήματα του παρόντος προγράμματος ελέγχου, οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Κατά τον έλεγχο θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι εγκύκλιοι που εκδόθηκαν για την ερμηνεία των διατάξεων του ν.4172/2013 (ΚΦΕ).

Παρακάτω, παρατίθενται ενδεικτικοί πίνακες στο στάδιο των ελεγκτικών επαληθεύσεων, σε περίπτωση διαφορών ή μη, κατά τη διαδικασία σύνταξης εκθέσεως ελέγχου φορολογίας εισοδήματος:

1. Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες (άρθρο 23 ν.4172/2013)¹³

Στο πλαίσιο του ελέγχου δαπανών για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος να ελεγχθεί εάν μεταξύ των δαπανών της ελεγχόμενης επιχείρησης υφίστανται οι ακόλουθες περιπτώσεις μη εκπιπτόμενων δαπανών:

¹² Σε περίπτωση που υπάρχουν ακαταχώρητα δικαιολογητικά αγορών ή πωλήσεων και προκειμένου να εξαχθεί το λογιστικό υπόλοιπο των εμπορευσίμων ειδών κατά την ημέρα του ελέγχου, συντάσσεται ιδιαίτερη κατάσταση η οποία υπογράφεται και επισυνάπτεται ως αναπόσπαστο τμήμα στο πρωτόκολλο

¹³ (Η Επιμέλεια & φορολογική ανάλυση των παρακάτω πινάκων, ελεγκτικών επαληθεύσεων Εισοδήματος, Φ.Π.Α., και παρακρατούμενων φόρων είναι έργο της Ομάδας Elenxis Β. Ελλάδος).

ι κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. [άρθρο 23 περ. (β) ν.4172/2013]

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και δεν διαπιστώθηκαν δαπάνες αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ / δεν υφίστανται δαπάνες των οποίων η εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

ii. οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές. [άρθρο 23 περ. (γ)]

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις δαπάνες μισθοδοσίας και διαπιστώθηκε ότι καταβλήθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές / υπάρχει νόμιμη απαλλαγή καταβολής ασφαλιστικών εισφορών / δεν υφίστανται δαπάνες μισθοδοσίας.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

iii. προβλέψεις, εκτός των οριζομένων στο άρθρο 26 (αφορούν επισφαλείς απαιτήσεις για τις οποίες ισχύουν τα οριζόμενα σε κατωτέρω βήμα ελέγχου). [άρθρο 23 περ. (δ)]

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων και διαπιστώθηκε ότι τηρήθηκαν οι προϋποθέσεις / δεν υφίστανται προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

iv. πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων και των προσαυξήσεων. [άρθρο 23 περ. (ε)]

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στην επιβολή προστίμων, χρηματικών ποινών και προσαυξήσεων και διαπιστώθηκε ότι ορθά αναμορφώθηκαν φορολογικά / δεν υφίστανται καταβολές για πρόστιμα, χρηματικές ποινές και προσαυξήσεις	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

ν. η παροχή ή λήψη αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα. [άρθρο 23 περ. (στ)]

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις παραπάνω δαπάνες και διαπιστώθηκε ότι δεν συνιστούν ποινικό αδίκημα / δεν υφίστανται δαπάνες παροχής αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

νι. ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών. [άρθρο 23 περ. (ζ)]

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις παραπάνω δαπάνες και διαπιστώθηκε ότι ορθά αναμορφώθηκαν φορολογικά / δεν υφίστανται δαπάνες φόρου εισοδήματος, τέλους επιτηδεύματος, έκτακτων εισφορών και μη εκπιπτόμενου Φ.Π.Α.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

vii. το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 ΚΦΕ σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. [άρθρο 23 περ. (η)]

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις παραπάνω δαπάνες και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / δεν υφίστανται δαπάνες σχετιζόμενες με τεκμαρτό μίσθωμα.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

viii. οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης. [άρθρο 23 περ. (θ)]

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις παραπάνω δαπάνες και διαπιστώθηκε ότι τηρήθηκαν οι παραπάνω προϋποθέσεις / δεν υφίστανται δαπάνες οργάνωσης και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

ix. οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης. [άρθρο 23 περ. (ι)]

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις παραπάνω δαπάνες και διαπιστώθηκε ότι τηρήθηκαν οι παραπάνω προϋποθέσεις / δεν υφίστανται δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος στις δαπάνες των παραπάνω περιπτώσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

2. Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας

1. Εκπίπτουν οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους, προσαυξημένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%). Ειδικά οι δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό, προκειμένου να προσαυξηθούν σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, κατανέμονται ισόποσα στα επόμενα τρία (3) έτη. Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με προεδρικό διάταγμα μετά από πρόταση των Υπουργών Οικονομικών, Παιδείας και Θρησκευμάτων και Πολιτισμού και Αθλητισμού. Αν προκύψουν ζημίες μετά την αφαίρεση του ως άνω ποσοστού μεταφέρονται με βάση το άρθρο 27 του παρόντος.

2. Συγχρόνως με την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης, η επιχείρηση υποβάλλει στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Παιδείας και Θρησκευμάτων, τα απαραίτητα δικαιολογητικά για τις δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας που πραγματοποίησε. Ο έλεγχος και η πιστοποίηση των δαπανών αυτών διενεργούνται εντός χρονικού διαστήματος έξι (6) μηνών. Μετά την άπρακτη παρέλευση της εν λόγω προθεσμίας θεωρείται ότι οι σχετικές δαπάνες έχουν εγκριθεί.

Σε κάθε περίπτωση, το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων ενημερώνει σχετικά το Υπουργείο Οικονομικών σύμφωνα με τη διαδικασία που καθορίζεται στο προεδρικό διάταγμα.

Να ελεγχθεί η συμμόρφωση της επιχείρησης με τα ανωτέρω.

Σχετικές διατάξεις Κ .Φ .Ε. (ν.4172/2013): άρθρο 22^Α

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις παραπάνω δαπάνες και διαπιστώθηκε ότι τηρήθηκαν οι παραπάνω προϋποθέσεις / δεν υφίστανται δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

5. Φορολογικές αποσβέσεις

Να ελεγχθεί ο ορθός υπολογισμός καθώς και εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις εκπτώσιμότητας των φορολογικών αποσβέσεων που διενήργησε η επιχείρηση με βάση τις ακόλουθες διατάξεις:

1. Οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από:

α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε

όλες τις περιπτώσεις,

β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης, για περιπτώσεις συμβάσεων χρηματοοικονομικής μίσθωσης που συνάπτονται από 1 Ιανουαρίου 2014 και μετά.

2. Ο όρος «χρηματοοικονομική μίσθωση» σημαίνει οποιαδήποτε προφορική ή έγγραφη σύμβαση με την οποία ο εκμισθωτής (κύριος) υποχρεούται έναντι μισθώματος να παραχωρεί στον μισθωτή (χρήστη) τη χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου, εφόσον πληρούνται ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα κριτήρια:

- α) η κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου περιέρχεται στον μισθωτή με τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης,
- β) η σύμβαση της μίσθωσης περιλαμβάνει όρο συμφέρουσας προσφοράς για την εξαγορά του εξοπλισμού σε τιμή κατώτερη της αγοραίας αξίας,
- γ) η περίοδος της μίσθωσης καλύπτει τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) της οικονομικής διάρκειας ζωής του περιουσιακού στοιχείου όπως αυτή προκύπτει από τον παρακάτω πίνακα συντελεστών αποσβέσεων ακόμη και στην περίπτωση που ο τίτλος δεν μεταβιβάζεται κατά τη λήξη της μίσθωσης,
- δ) κατά τη σύναψη της σύμβασης της μίσθωσης, η παρούσα αξία των μισθωμάτων ανέρχεται τουλάχιστον στο ενενήντα τοις εκατό (90%) της αγοραίας αξίας του περιουσιακού στοιχείου που εκμισθώνεται, ε) τα περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται είναι τέτοιας ειδικής φύσης που μόνον ο μισθωτής δύναται να τα μεταχειριστεί δίχως να προβεί σε σημαντικές αλλοιώσεις.

Στην περίπτωση της μίσθωσης οχημάτων στην έννοια του μισθώματος δεν συμπεριλαμβάνονται τα κόστη λειτουργίας και κυκλοφορίας του οχήματος.

3. Εδαφικές εκτάσεις, έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία ενεργητικού επιχειρήσεων που δεν υπόκεινται σε φθορά και αχρήστευση λόγω παλαιότητας, δεν υπόκεινται σε φορολογική απόσβεση.

4. Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στις παραπάνω δαπάνες και διαπιστώθηκε ότι τηρήθηκαν οι παραπάνω προϋποθέσεις έκπτωσης των αποσβέσεων / δεν διενεργήθηκαν αποσβέσεις.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των διενεργηθέντων αποσβέσεων και διαπιστώθηκαν διαφορές και συγκεκριμένα: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος των διενεργηθέντων αποσβέσεων και διαπιστώθηκαν διαφορές και συγκεκριμένα: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

75.01 Κέρδη από διάθεση ενσώματων παγίων

75.02 Κέρδη από διάθεση άυλων πάγιων στοιχείων

75.03. Κέρδη από διάθεση χρηματοοικονομικών στοιχείων

75.04 Κέρδη από διάθεση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων σε συνδεδεμένες οντότητες

Σημείωση: Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε. Επομένως, σε περίπτωση αγοράς παγίου περιουσιακού στοιχείου με αξία μικρότερη των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ τον Δεκέμβριο 2017, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεσθεί εξ' ολοκλήρου εντός του φορολογικού έτους 2017 (άρθρο 24 § 7 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.).

Παράδειγμα 2^ο

Λογιστική και φορολογική βάση – Πώληση παγίου με διαφορετικές λογιστικές και φορολογικές αποσβέσεις

Κατά την 31 Δεκεμβρίου 20X4 η επιχείρηση ΔΕΛΤΑ είχε στην κατοχή της πάγιο με τα εξής δεδομένα:

Αξία κτήσης	1.300	1.300
Σωρευμένες αποσβέσεις	800	600
Αναπόσβεστη αξία	500	700

Το πάγιο αυτό πωλήθηκε στις 2 Ιανουαρίου 20X5 αντί 550 ευρώ.

Ζητείται

Να υπολογιστεί η λογιστική και η φορολογική βάση της συναλλαγής (κέρδος ή ζημία) για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της ΔΕΛΤΑ της χρήσης 20X5.

Απάντηση

	Λογιστική βάση	Φορολογική βάση
Αξία κτήσης	1.300	1.300
Σωρευμένες αποσβέσεις	800	600
Αναπόσβεστη αξία	500	700
Τιμή πώλησης	550	550
Κέρδος/Ζημιά – λογιστική / φορολογική βάση	50	-150

Δηλαδή, από την πώληση προκύπτει λογιστικό κέρδος 50 ευρώ και φορολογική ζημιά 150 ευρώ (είχαν γίνει περισσότερες λογιστικές αποσβέσεις από ότι φορολογικές κατά 200 ευρώ).

Ως εκ τούτου, η διαφορά φορολογικής και λογιστικής βάσης είναι $-150 - 50 = -200$. Επομένως, από το λογιστικό αποτέλεσμα (που περιλαμβάνει κέρδος 50 ευρώ) θα αφαιρεθεί το ποσό της διαφοράς των 200 ευρώ για να υπολογιστεί το φορολογητέο αποτέλεσμα της χρήσης.

Παράδειγμα 3^ο

Στις 02/01/20X0 η ΑΛΦΑ ολοκλήρωσε (Λογιστική Οδηγία εφαρμογής του νόμου 4308/2014 Ε.Λ.Π.) την κατασκευή κτηρίου επί οικοπέδου ιδιοκτησίας της ΒΗΤΑ. Το κόστος ανέγερσης ανήλθε στο ποσό των 2.400.000 ευρώ. Με βάση τη σχετική σύμβαση, η ΑΛΦΑ θα έχει συμβατικά τη χρήση του παγίου για 10 έτη, χωρίς την καταβολή οποιουδήποτε ποσού στη ΒΗΤΑ. Στο τέλος της δεκαετίας, η ΑΛΦΑ παραδίδει τη χρήση του ακινήτου στη ΒΗΤΑ. Το κτήριο έχει ωφέλιμη οικονομική ζωή 25 ετών. Ζητείται να παρουσιαστεί η λογιστική αντιμετώπιση του παγίου για την ΑΛΦΑ και τη ΒΗΤΑ.

Ανάλυση – Απάντηση, ΑΛΦΑ

α) Με βάση τις παρατιθέμενες πληροφορίες, η ΑΛΦΑ αναγνωρίζει τη χρήση του ακινήτου ως άυλο περιουσιακό στοιχείο αξίας 2.400.000 ευρώ.

β) Το άυλο στοιχείο ποσού των 2.400.000 ευρώ αποσβένεται με τη σταθερή μέθοδο στη δεκαετή περίοδο, και έτσι προκύπτει ετήσιο έξοδο αποσβέσεων 240.000 ευρώ.

Λογιστικές εγγραφές

02/01/20X0

Συμβατική χρήση ακινήτου (άυλο πάγιο)

2.400.000

Ταμειακά διαθέσιμα

2.400.000

31/12/X0 (και κάθε ετήσια περίοδο της δεκαετίας)

Αποσβέσεις συμβατικής χρήσης ακινήτου

240.000

Αποσβεσμένη συμβατική χρήση ακινήτου

240.000

Ανάλυση – Απάντηση, ΒΗΤΑ

γ) Η ΒΗΤΑ αναγνωρίζει κτήριο αξίας 2.400.000 ευρώ και ισόποση υποχρέωση (έσοδο επομένων χρήσεων).

δ) Το κτήριο αυτό υπόκειται σε εικοσιπενταετή απόσβεση (4% ετησίως), βάσει των εκτιμήσεων για την ωφέλιμη οικονομική ζωή του. Έτσι, προκύπτουν ετήσιες αποσβέσεις ποσού 96.000 ευρώ το έτος ($2.400.000 / 25 \text{ έτη} = 96.000$). Η υποχρέωση μεταφέρεται στα αποτελέσματα ως ετήσιο έσοδο από μισθώματα (ενοίκια) ποσού 240.000 ευρώ ($2.400.000 / 10$).

Λογιστικές εγγραφές

02/01/20X0

Κτήρια	2.400.000
Έσοδα επομένων χρήσεων	2.400.000
<hr/>	
31/12/X0 (και κάθε ετήσια περίοδο της δεκαετίας)	
Αποσβέσεις κτηρίων ($2.400.000 / 25$)	96.000
Αποσβεσμένα κτήρια	96.000
Έσοδα επομένων χρήσεων	240.000
Έσοδα ενοικίων	240.000

Παράδειγμα 4^ο

Η ελεγχόμενη επιχείρηση αγόρασε στις 2.1.20X1 ένα μηχάνημα κόστους κτήσης 270.000 ευρώ. Το μηχάνημα εκτιμάται ότι θα παράξει συνολικά 280.000 μονάδες προϊόντος και η υπολειμματική του αξία στο τέλος της ωφέλιμης οικονομικής ζωής του αναμένεται να είναι 20.000 ευρώ (αποσβεστέα αξία $280.000 - 20.000 = 260.000$).

Με τη σταθερή μέθοδο, η οποία είναι η πλέον ευρέως χρησιμοποιούμενη, το ποσοστό ετήσιας απόσβεσης προσδιορίζεται διαιρώντας το 100 δια των ετών της ωφέλιμης οικονομικής ζωής. Οι σχετικοί υπολογισμοί παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΟΥ - ΣΤΑΘΕΡΗ ΜΕΘΟΔΟΣ

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ :	ΑΛΦΑ Α.Ε - Α.Φ.Μ : 000000000		
ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΓΙΟΥ :	11 - 00 354	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΓΙΟΥ :	ΜΗΧΑΝΗΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΤΗΣΗΣ ΠΑΓΙΟΥ :	ΤΙΜ. Νο 346/01-01-2015 - ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ : ΓΕΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΕ		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΤΗΣΗΣ Ή ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗΣ ΠΑΓΙΟΥ :	1/1/2015	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΠΑΓΙΟΥ :	

ΕΤΟΣ	Στοιχεία κτήσης παγίου						Αποσβέσεις παγίου					
	Αρχική αξία παγίου	Μείωση αξίας παγίου	Μήνες απόσβεσης με μειωμένη αξία	Υπεραξία κτιρίων	Τελική αξία παγίου	Πώληση παγίου	Συντελεστής απόσβεσης	Μήνες απόσβεσης	Τακτικές αποσβέσεις	Αποσβεσμένη αξία	Αναπροσαρμογή αποσβέσεων κτιρίων	Αναπόσβεστη αξία
2015	260.000,00				260.000,00		20,00%	12	52.000,00	52.000,00		208.000,00
2016					260.000,00		20,00%	12	52.000,00	104.000,00		156.000,00
2017					260.000,00		20,00%	12	52.000,00	156.000,00		104.000,00
2018					260.000,00		20,00%	12	52.000,00	208.000,00		52.000,00
2019					260.000,00		20,00%	12	51.999,99	259.999,99		0,01
ΣΥΝΟΛΑ							100,00%		259.999,99	259.999,99		0,01

Κέρδος ή ζημιά από πώληση παγίου : -

Παράδειγμα 5^ο

Η ελεγχόμενη επιχείρηση αγόρασε στις 1.1.2014 μηχανήμα (συντελεστής απόσβεσης 10%) , (εξοπλισμός εκτός Η/Υ και λογισμικού). Ζητείται να υπολογιστούν οι αποσβέσεις για την ωφέλιμη οικονομική ζωή του παγίου.

Οι σχετικοί υπολογισμοί παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΟΥ - ΣΤΑΘΕΡΗ ΜΕΘΟΔΟΣ

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ :	ΒΗΤΑ Α.Ε - Α.Φ.Μ : 000000000		
ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΓΙΟΥ :	11 - 00 001	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΓΙΟΥ :	ΜΗΧΑΝΗΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΤΗΣΗΣ ΠΑΓΙΟΥ :	ΤΙΜ. Νο 222/01-01-2014 - ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ : ΓΕΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΕ		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΤΗΣΗΣ Ή ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗΣ ΠΑΓΙΟΥ :	1/1/2014	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΠΑΓΙΟΥ :	

ΕΤΟΣ	Στοιχεία κτήσης παγίου						Αποσβέσεις παγίου					
	Αρχική αξία παγίου	Μείωση αξίας παγίου	Μήνες απόσβεσης με μειωμένη αξία	Υπεραξία κτιρίων	Τελική αξία παγίου	Πώληση παγίου	Συντελεστής απόσβεσης	Μήνες απόσβεσης	Τακτικές αποσβέσεις	Αποσβεσμένη αξία	Αναπροσαρμογή αποσβέσεων κτιρίων	Αναπόσβεστη αξία
2014	160.000,00				160.000,00		10,00%	12	16.000,00	16.000,00		144.000,00
2015					160.000,00		10,00%	12	16.000,00	32.000,00		128.000,00
2016					160.000,00		10,00%	12	16.000,00	48.000,00		112.000,00
2017					160.000,00		10,00%	12	16.000,00	64.000,00		96.000,00
2018					160.000,00		10,00%	12	16.000,00	80.000,00		80.000,00
2019					160.000,00		10,00%	12	16.000,00	96.000,00		64.000,00
2020					160.000,00		10,00%	12	16.000,00	112.000,00		48.000,00
2021					160.000,00		10,00%	12	16.000,00	128.000,00		32.000,00
2022					160.000,00		10,00%	12	16.000,00	144.000,00		16.000,00
2023					160.000,00		10,00%	12	15.999,99	159.999,99		0,01
2024												
ΣΥΝΟΛΑ							100,00%		159.999,99	159.999,99		0,01

Κέρδος ή ζημιά από πώληση παγίου : -

6. Αποτίμηση αποθεμάτων

Να ελεγχθεί ότι τα αποθέματα και τα ημικατεργασμένα προϊόντα αποτιμώνται σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες λογιστικής. Η επιχείρηση δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιήσει διαφορετική μέθοδο αποτίμησης κατά τα τέσσερα (4) έτη μετά το φορολογικό έτος κατά το οποίο χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά η μέθοδος αποτίμησης που εφάρμοσε η επιχείρηση.

Σχετικές διατάξεις Κ.Φ .Ε. [άρθρο 25 ν. 4172/2013]

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στην αποτίμηση αποθεμάτων και ημικατεργασμένων προϊόντων και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / δεν υφίστανται αποθέματα.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος στην αποτίμηση αποθεμάτων και ημικατεργασμένων προϊόντων και διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος στην αποτίμηση αποθεμάτων και ημικατεργασμένων προϊόντων και διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

**ΜΕΘΟΔΟΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΟΥ
ΥΙΟΘΕΤΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΚΕΙΜΕΝΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ - ΜΕΘΟΔΟΙ
ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ**

ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΑ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

9.24. Αποτίμηση αποθεμάτων

Με το άρθρο 25 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε., παρέχεται στις επιχειρήσεις η δυνατότητα επιλογής της μεθόδου αποτίμησης των αποθεμάτων και ημικατεργασμένων προϊόντων, με την επιφύλαξη βέβαια ότι κατόπιν επιλογής μίας μεθόδου αποτίμησης δεν υπάρχει η δυνατότητα αλλαγής της για τα επόμενα τέσσερα (4) έτη μετά το φορολογικό έτος κατά το οποίο χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά η εφαρμοσθείσα μέθοδος.

Η αποτίμηση αποθεμάτων στο τέλος κάθε φορολογικού έτους είναι ιδιαίτερα σημαντική για κάθε λογιστική μονάδα, γιατί επηρεάζει τις βασικότερες χρηματοοικονομικές καταστάσεις της, τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσης.

Ο ισολογισμός επηρεάζεται μέσω της αξίας των αποθεμάτων που θα εμφανιστούν σε αυτόν, ενώ τα αποτελέσματα χρήσης μέσω της αξίας του κόστους πωληθέντων.

9.25. Επιμέτρηση αποθεμάτων και υπηρεσιών

1. Τα αποθέματα αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης.
2. Το κόστος κτήσης των αποθεμάτων περιλαμβάνει το σύνολο των δαπανών που απαιτούνται για να φθάσουν αυτά στην παρούσα θέση και κατάστασή τους.
3. Το κόστος παραγωγής προϊόντος ή υπηρεσίας προσδιορίζεται με μία από τις γενικά αποδεκτές μεθόδους κοστολόγησης και περιλαμβάνει:
 - α) Το κόστος πρώτων υλών, αναλώσιμων υλικών, εργασίας και άλλο κόστος που σχετίζεται άμεσα με το εν λόγω στοιχείο και
 - β) μία εύλογη αναλογία σταθερών και μεταβλητών εξόδων που σχετίζονται έμμεσα με το εν λόγω στοιχείο, στο βαθμό που τα έξοδα αυτά αναφέρονται στην περίοδο παραγωγής.
4. Τα κόστη διανομής και διοίκησης δεν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής.

5. Όταν απαιτείται σημαντική περίοδος χρόνου για να καταστούν τα αποθέματα έτοιμα για την προοριζόμενη χρήση ή πώλησή τους, το κόστος των αποθεμάτων μπορεί να επιβαρύνεται με τόκους εντόκων υποχρεώσεων, κατά το μέρος που οι τόκοι αυτοί αναλογούν στα εν λόγω αποθέματα και για την προαναφερθείσα περίοδο.

6. Μετά την αρχική αναγνώριση, τα αποθέματα επιμετρώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.

7. Το κόστος κτήσης του τελικού αποθέματος:

α) Προσδιορίζεται, **σύμφωνα με τη μέθοδο «Πρώτο Εισαχθέν – Πρώτο Εξαχθέν» (FIFO) ή τη μέθοδο του μέσου σταθμικού όρου ή άλλη τεκμηριωμένα γενικά αποδεκτή μέθοδο.** Η χρήση της μεθόδου «Τελευταίο Εισαχθέν – Πρώτο Εξαχθέν» (LIFO) δεν επιτρέπεται.

β) Η ίδια μέθοδος χρησιμοποιείται για όλα τα αποθέματα που έχουν παρόμοια φύση και χρήση από την οντότητα. Για αποθέματα με διαφορετική φύση ή χρήση διαφορετικές μέθοδοι μπορεί να δικαιολογούνται.

γ) Το κόστος αποθεμάτων που δεν είναι συνήθως αντικαταστατά, καθώς και των αγαθών ή υπηρεσιών που παράγονται και προορίζονται για ειδικά έργα, προσδιορίζεται με τη μέθοδο του εξατομικευμένου κόστους.

8. Οι αγορές αναλώσιμων υλικών που δεν είναι σημαντικές για το μέγεθος της οντότητας μπορούν να αντιμετωπίζονται ως έξοδα της περιόδου.

9.26. Μέθοδοι αποτίμησης αποθεμάτων

Επιλεκτικά θα αναλύσουμε με παραδείγματα τις παρακάτω τεκμηριωμένα γενικά αποδεκτές μεθόδους αποτίμησης αποθεμάτων:

α. Η μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους

β. Η μέθοδος του κυκλοφοριακού μέσου όρου ή των διαδοχικών υπολοίπων και

γ. Η μέθοδος της σειράς εξάντλησης (First In - First Out, πρώτη εισαγωγή - πρώτη εξαγωγή)

Μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους (Weighted Average)

Σύμφωνα με την μέθοδο αυτή το τελικό απόθεμα και το κόστος πωληθέντων προσδιορίζεται από τη μέση σταθμική τιμή κτήσης. Η μέση σταθμική τιμή κτήσης είναι το ηγλικό της συνολικής αξίας του αρχικού αποθέματος και των αγορών προς τις συνολικές μονάδες αυτών.

Κατά την μέθοδο αυτή η μέση σταθμική τιμή κτήσης υπολογίζεται με τον εξής τύπο:

$$\begin{aligned}
 \text{Μ.ΣΤ.Κ} &= \frac{\left(\begin{array}{c} \text{Αξία αποθέματος} \\ \text{έναρξης χρήσης} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{c} \text{Αξία αγορών χρήσης} \end{array} \right)}{\left(\begin{array}{c} \text{Ποσότητα αποθέματος} \\ \text{έναρξης χρήσης} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{c} \text{Ποσότητα αγορών χρήσης} \end{array} \right)} \\
 &\quad \text{ή} \\
 \text{Μ.ΣΤ.Κ} &= \frac{\left(\begin{array}{c} \text{Αξία αποθέματος} \\ \text{έναρξης της περιόδου} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{c} \text{Αξία αγορών της περιόδου} \\ \text{στην τιμή κτήσης} \end{array} \right)}{\left(\begin{array}{c} \text{Ποσότητα αποθέματος} \\ \text{έναρξης της περιόδου} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{c} \text{Ποσότητα που αγοράστηκε} \\ \text{στην περίοδο} \end{array} \right)}
 \end{aligned}$$

Η περίοδος στάθμισης μπορεί να είναι:

- α) ετήσια (ολόκληρο το φορολογικό έτος), οπότε μιλάμε για μέσο ετήσιο σταθμικό κόστος ή
- β) μικρότερη του έτους, συνήθως μηνιαία αλλά και τριμηνιαία, κ.λπ., οπότε μιλάμε για μέσο μηνιαίο ή τριμηνιαίο σταθμικό κόστος

Πίνακας Ν° 50 - Μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους

1° ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ με το σύστημα της διαρκούς απογραφής

	ΑΓΟΡΕΣ - ΠΩΛΗΣΕΙΣ			ΑΓΟΡΕΣ			ΠΩΛΗΣΕΙΣ			ΥΠΟΛΟΙΠΟ (ΜΕΝΟΝΤΑ)		
	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΕΙΔΟΣ	ΜΟΝΑΔΕΣ	ΚΟΣΤΟΣ ΜΟΝΑΔΑΣ	ΑΞΙΑ	ΜΟΝΑΔΕΣ	ΚΟΣΤΟΣ ΜΟΝΑΔΑΣ	ΑΞΙΑ			
Συναλλαγές	1/1/2020	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΧΡΗΣΗΣ										
	12/1/2020	ΑΓΟΡΑ	ΠΑΠΟΥΤΣΙΑ	100,00	1.200,00	120.000,00						
	13/2/2020	ΠΩΛΗΣΗ					80,00	1.500,00	120.000,00			
	20/2/2020	ΑΓΟΡΑ		120,00	1.345,00	161.400,00						
	22/3/2020	ΠΩΛΗΣΗ					60,00	1.681,00	100.860,00			
	30/4/2020	ΑΓΟΡΑ		200,00	1.480,00	296.000,00	175,00	1.850,00	323.750,00			
	30/4/2020	ΠΩΛΗΣΗ										
	20/6/2020	ΑΓΟΡΑ		300,00	1.510,00	453.000,00						
	20/8/2020	ΠΩΛΗΣΗ					380,00	1.888,00	717.440,00			
	11/9/2020	ΠΩΛΗΣΗ					22,00	1.738,00	38.236,00			
	12/9/2020	ΑΓΟΡΑ		12,00	1.390,00	16.680,00						
	11/11/2020	ΑΓΟΡΑ		117,00	1.480,00	173.160,00						
	12/11/2020	ΠΩΛΗΣΗ					120,00	1.850,00	222.000,00			
	ΣΥΝΟΛΑ			849,00		1.220.240,00	837,00		1.522.286,00	12,00	1.437,27	17.247,21
	Μέση σταθμική τιμή κτήσης =				1.437,27		Κόστος πωληθέντων			837,00	1.437,27	1.202.992,79
	Τρέχουσα τιμή ή καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία =				1.500,00							
	Τιμή αποτίμησης αποθέματος =				1.437,27		1.220.240,00					

Πίνακας Ν° 51 – Σύστημα διαρκούς απογραφής (1)

(καταστάσεις για την έκθεση φορολογίας εισοδήματος)

- Κατάσταση ορθής αποτίμησης για δύο (2) τουλάχιστον είδη

Για το φορολογικό έτος 2020, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX

Αποθηκευτικός χώρος: ΚΕΝΤΡΙΚΟ				
a/a	Είδος	Τιμή μονάδας	Ποσότητα	Συνολική αξία
1.	ΠΑΠΟΥΤΣΙ	17,00	200	3.400,00
2.	.....	.....	.....	.....

Αποθηκευτικός χώρος: ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ 1 ^ο				
a/a	Είδος	Τιμή μονάδας	Ποσότητα	Συνολική αξία
1.
2.

Ενδεικτική απάντηση: Από τον παραπάνω έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι τα αποθέματα και τα ημικατεργασμένα προϊόντα αποτιμήθηκαν σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες λογιστικής (άρθρο 25 του ν.4172/2013) και συγκεκριμένα αυτά αποτιμήθηκαν με τη μέθοδο FIFO και δεν προέκυψαν διαφορές.

Σημείωση:

Ο φορολογούμενος δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιήσει διαφορετική μέθοδο αποτίμησης κατά τα τέσσερα (4) έτη μετά το φορολογικό έτος κατά το οποίο χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά η μέθοδος αποτίμησης που εφάρμοσε η επιχείρηση.

7.

8. Φορολογικές ζημίες

Να ελεγχθεί η ορθή μεταφορά των φορολογικά διαθέσιμων ζημιών.

Για τις δυνάμενες να μεταφερθούν φορολογικές ζημίες ισχύουν τα ακόλουθα:

1. Εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη. Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας μεταγενέστερου έτους.

Ενδεικτική απαικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των φορολογικά διαθέσιμων ζημιών και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές ή δεν υφίστανται ζημίες.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των φορολογικά διαθέσιμων ζημιών και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος των φορολογικά διαθέσιμων ζημιών και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

Ενδεικτικό παράδειγμα μεταφερόμενης ζημιάς, φορολογικών ετών 2014 – 2020

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ: Ελεγχόμενη επιχείρηση με τα παρακάτω δεδομένα:

Φορολογικό Έτος	Κέρδη/ Ζημίες ανά φορολογικό έτος	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΖΗΜΙΑ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΜΕΝΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΖΗΜΙΑ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΖΗΜΙΑΣ ΕΤΟΥΣ 2014	ΖΗΜΙΕΣ ΧΡΗΣΗΣ
2014	(-42.000,00)	-42.000,00	-42.000,00	-42.000	-42.000,00
2015	(-12.000,00)	-54.000,00	-54.000,00	-42.000	-54.000,00
2016	16.000,00	-38.000,00	-38.000,00	(42.000-16000)	-38.000,00
2017	6.000,00	-32.000,00	-32.000,00	(42.000-16.000-6.000)	-32.000,00
2018	(-9.000,00)	-41.000,00	-41.000,00	(42.000-16.000-6.000)	-41.000,00
2019	12.000,00	-29.000,00	-29.000,00	(42.000-16.000-6.000-12.000)	-29.000,00
2020	15.000,00	-14.000,00	-6.000,00	-	-6.000,00

Πίνακας Νο 60 – Παράδειγμα μεταφερόμενης ζημιάς

Στο παραπάνω παράδειγμα δεν μπορεί να μεταφερθεί το υπόλοιπο (φορολογικό έτος 2014) των **8.000,00 €** στο έτος **2020**, διότι έχει παρέλθει η 5ετία.

Σημείωση:

Αναγραφή της ζημίας στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος επόμενων ετών

Με την ΠΟΛ.1088/2016 διευκρινίζεται ότι για τη μεταφορά της ζημίας στα επόμενα φορολογικά έτη με βάση τον Ν.4172/2013 δεν τίθενται οι προϋποθέσεις που ίσχυαν με τον προγενέστερο Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994). Ειδικότερα, δεν απαιτείται η ζημία να έχει αναγραφεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους που προέκυψε, αλλά αυτή μπορεί να δηλωθεί οποτεδήποτε, μέσα στην πενταετία, με την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης με βάση τα οριζόμενα στα άρθρα 18 και 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013), με τις οικείες κάθε φορά κυρώσεις που προβλέπονται από τον Κώδικα αυτόν. Στην περίπτωση αυτή η πενταετία ξεκινά από το επόμενο φορολογικό έτος από αυτό εντός του οποίου προέκυψε η ζημία και όχι από το επόμενο φορολογικό έτος εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση φορολογίας εισοδήματος (αρχική ή τροποποιητική).

9. Δαπάνες που αφορούν απαλλασσόμενα έσοδα

Να ελεγχθεί ότι, εφόσον η επιχείρηση εισέπραξε εντός της ελεγχόμενης χρήσης ενδοομιλικά μερίσματα για τα οποία έχει τύχει απαλλαγής του φόρου εισοδήματος, δεν έχει εκπέσει τις επιχειρηματικές δαπάνες που συνδέονται με τη συμμετοχή από την οποία προέκυψαν τα μερίσματα αυτά. Σχετικές διατάξεις Κ.Φ.Ε. [άρθρο 48 παρ . (4) ν. 4172/2013].

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των επιχειρηματικών δαπανών που συνδέονται με συμμετοχές από τις οποίες προέκυψαν ενδοομιλικά μερίσματα του άρθρου 48 § 4 του ν.4172/2013 και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / δεν υφίστανται δαπάνες σχετιζόμενες με ενδοομιλικά μερίσματα.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των επιχειρηματικών δαπανών που συνδέονται με συμμετοχές από τις οποίες προέκυψαν ενδοομιλικά μερίσματα του άρθρου 48 § 4 του ν.4172/2013 και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος των επιχειρηματικών δαπανών που συνδέονται με συμμετοχές από τις οποίες προέκυψαν ενδοομιλικά μερίσματα του άρθρου 48 § 4 του ν.4172/2013 και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές:

			Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
--	--	--	--

11. Διανομή / κεφαλαιοποίηση κερδών που δεν έχουν υπαχθεί σε φόρο

Να ελεγχθεί εάν η επιχείρηση έχει διενεργήσει κεφαλαιοποίηση ή διανομή κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

Σχετικές διατάξεις Κ.Φ.Ε. [άρθρο 47 παρ. (1) ν. 4172/2013]

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος καταβολής του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων επί διενέργειας κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 § 1 εδάφιο 2 του ν. 4172/2013 και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / δεν διενεργήθηκε κεφαλαιοποίηση ή διανομή κερδών.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος καταβολής του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων επί διενέργειας κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 § 1 εδάφιο 2 του ν. 4172/2013 και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος καταβολής του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων επί διενέργειας κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 § 1 εδάφιο 2 του ν. 4172/2013 και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

14. Αποθεματικά

1. Εάν εντός της ελεγχόμενης χρήσης συνέτρεξε περίπτωση σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού αναπτυξιακών νόμων να ελεγχθεί:

- i) Εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις και κριτήρια που τίθενται από τις κατά περίπτωση ισχύουσες διατάξεις καθώς και εάν υπάρχουν σχετικές εγκρίσεις και,
- ii) η αριθμητική ορθότητα των σχετικών υπολογισμών με βάση τις ισχύουσες οδηγίες της Διοίκησης.

2. Να ελεγχθεί η ορθή φορολόγηση της διανομής ή κεφαλαιοποίησης των αποθεματικών ειδικών νόμων, εάν συνέτρεξε τέτοια περίπτωση εντός της ελεγχόμενης χρήσης.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Υπάρχουν ευρήματα	Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος του ορθού σχηματισμού αφορολόγητων αποθεματικών αναπτυξιακών νόμων, καθώς και η τήρηση των προβλεπόμενων προϋποθέσεων και κριτηρίων όπου αυτό απαιτείται και διαπιστώθηκε ότι έγινε: - ορθή εφαρμογή των διατάξεων σχηματισμού των αποθεματικών, - ορθός υπολογισμός του σχηματισμού των αποθεματικών καθώς και - ορθή φορολόγηση της διανομής ή κεφαλαιοποίησης αποθεματικών ειδικών νόμων / δεν σχηματίστηκαν αφορολόγητα αποθεματικά, προκειμένου να ελεγχθεί η διανομή ή κεφαλαιοποίησή τους.
		Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος του ορθού σχηματισμού αφορολόγητων αποθεματικών αναπτυξιακών νόμων, καθώς και η τήρηση των προβλεπόμενων προϋποθέσεων και κριτηρίων όπου αυτό απαιτείται και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση) Έγινε έλεγχος του ορθού σχηματισμού αφορολόγητων αποθεματικών αναπτυξιακών νόμων, καθώς και η τήρηση των προβλεπόμενων προϋποθέσεων και κριτηρίων όπου αυτό απαιτείται και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

16. Επιχορηγήσεις

Να ελεγχθεί η ύπαρξη των σχετικών εγκρίσεων και η εφαρμογή των προϋποθέσεων που προβλέπει το πλαίσιο χορήγησης της επιχορήγησης καθώς και η τήρηση των λοιπών προϋποθέσεων και περιορισμών για ύπαρξη τυχόν περίπτωσης επιστροφής της επιχορήγησης στον αρμόδιο φορέα. Να ελεγχθεί η ορθή καταχώρηση των επιχορηγήσεων σε λογαριασμό αποθεματικού σε περίπτωση που αυτό απαιτείται με βάση σχετικό αναπτυξιακό νόμο ή σε περίπτωση ένταξης σε επιχειρησιακό πρόγραμμα που προβλέπει την υλοποίηση επενδύσεων μέσω αναπτυξιακού νόμου. Τέλος, εφόσον συντρέχει τέτοια περίπτωση να ελέγχεται ο ορθός υπολογισμός των αποσβέσεων αν με βάση τα ανωτέρω η αξία των επιχορηγούμενων παγίων αποσβένεται στο σύνολό της είτε από τις αποσβέσεις των επιχορηγηθέντων παγίων στοιχείων αναγνωρίζονται τελικά μόνο αυτές που αναλογούν στην αξία των παγίων που δεν επιχορηγήθηκε.

Να ελεγχθεί εάν κατά τη διάρκεια της χρήσης, η οποία ελέγχεται για την έκδοση του ετήσιου πιστοποιητικού, έχει καθ' οιονδήποτε τρόπο διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί ποσό ληφθείσας επιχορήγησης πριν την παρέλευση του χρόνου τον οποίο θέτει ο κατά περίπτωση αναπτυξιακός νόμος.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των επιχορηγήσεων και δεν διαπιστώθηκε η μη συμμόρφωση της επιχείρησης με τις διατάξεις, όπως αυτές αναλυτικά αναφέρονται παραπάνω ή δεν υφίστανται επιχορηγήσεις.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των επιχορηγήσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος των επιχορηγήσεων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

17. Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος

Να ελεγχθεί η ορθή συμπλήρωση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (υπολογισμός κύριου φόρου, υπολογισμός προκαταβολής έναντι των φορολογικών υποχρεώσεων του επόμενου έτους, υπολογισμός τελών χαρτοσήμου επί των ενοικίων κ.λπ.), κατόπιν έκπτωσης α) του φόρου που παρακρατήθηκε, β) του φόρου που προκαταβλήθηκε, γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9 του ν.4172/2013. Ειδικά για τα μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από ημεδαπή ή αλλοδαπή θυγατρική της με έδρα σε άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης όταν δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48 του ν.4172/2013, από το ποσό του φόρου εκπίπτει το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος. Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.

Να ελεγχθούν οι σχετικοί υπολογισμοί και τα προβλεπόμενα συνοδευτικά έγγραφα.

Να ελεγχθεί ο ορθός υπολογισμός της προκαταβολής του φόρου.

Να ελεγχθεί ότι η μείωση του ποσού του καταβλητέου φόρου εισοδήματος κατά το ποσό του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων που τυχόν καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το μη διανεμηθέν εισόδημα το οποίο περιλαμβάνεται στο φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου, αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, και ότι η μείωση του φόρου εισοδήματος δεν υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Σχετικές διατάξεις Κ.Φ.Ε. [άρθρο 68 ν. 4172/2013]

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος της ορθής συμπλήρωσης δήλωσης φορολογίας Εισοδήματος και δεν διαπιστώθηκε η μη συμμόρφωση της επιχείρησης με τις διατάξεις, όπως αυτές αναλυτικά αναφέρονται παραπάνω.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος της ορθής συμπλήρωσης δήλωσης φορολογίας Εισοδήματος και δεν διαπιστώθηκε η μη συμμόρφωση της επιχείρησης με τις διατάξεις, όπως αυτές αναλυτικά αναφέρονται παραπάνω και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος της ορθής συμπλήρωσης δήλωσης φορολογίας Εισοδήματος και δεν διαπιστώθηκε η μη συμμόρφωση της επιχείρησης με τις διατάξεις, όπως αυτές αναλυτικά αναφέρονται παραπάνω και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρεκκλίσεις, παρατυπίες και διαφορές: Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

Ενδεικτικό παράδειγμα εκκαθάρισης φόρου νομικού προσώπου – οντότητας

Μελέτη περίπτωσης:

Από τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 προέκυψαν τα παρακάτω δεδομένα:

Η ανώνυμη εταιρεία «ΩΜΕΓΑ Α.Ε.», με έδρα την **Αθήνα** και με αντικείμενο δραστηριότητας την εμπορία ανδρικών – γυναικείων υποδημάτων, στο φορολογικό έτος **2017** πραγματοποίησε κύκλο εργασιών (καθαρό) **2.650.000,00 €**, με βάση τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) ν. 4308/2014 και καθαρά κέρδη σύμφωνα με τα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης ως εξής:

Περιγραφή	Ποσό
Καθαρά κέρδη βάσει Δ.Λ.Π. / Ε.Λ.Π. φορολογικού έτους 2017	1.700.000,00

Μεταξύ των παραπάνω ακαθαρίστων εσόδων της «ΩΜΕΓΑ Α.Ε.», περιλαμβάνονται τα ακόλουθα έσοδα:

Περιγραφή	Ποσό
Ακαθάριστα έσοδα από ενοίκια καταστημάτων	175.000,00
Έσοδα από τόκους καταθέσεων σε ημεδαπές τράπεζες	290.000,00
Μερίσματα από συμμετοχή σε άλλη ανώνυμη εταιρεία (απαλλασσόμενα με βάση άρθρο 48 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)	235.000,00
Έσοδα από πωλήσεις (καθαρές) στο δημόσιο	1.225.000,00
Ζημιά παρελθουσών χρήσεων	113.850,00

Λοιπά στοιχεία	Ποσό
Με βάση τη κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης – δαπάνες μη εκπιπτόμενες, ως ο ακόλουθος πίνακας	38.850,00
Προκαταβολή προηγούμενου φορολογικού έτους 2016	62.500,00

Επιπρόσθετα:

α) το ποσό των φορολογικά αναγνωριζόμενων «Προβλέψεων αποζημίωσης προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία» ανέρχεται στο ποσό των 90.000,00 ευρώ, ενώ το αντίστοιχο ποσό που καταχωρήθηκε (λογιστικά) στα βιβλία της ανώνυμης εταιρείας «ΩΜΕΓΑ Α.Ε.» ήταν 50.000,00 ευρώ.

β) στο ποσό των εσόδων από τόκους καταθέσεων παρακρατήθηκε φόρος από τις τράπεζες με συντελεστή 15% βάσει του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.

γ) για τα έσοδα από πωλήσεις στο Δημόσιο (αγαθά) παρακρατήθηκε φόρος εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με συντελεστή 4% [(ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) για τα λοιπά αγαθά)].

Με βάση τα παραπάνω:

Να ελεγχθεί - συμπληρωθεί ο παρακάτω «ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' – ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ – ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ» του εντύπου Ε3, τα δεδομένα του οποίου θα πρέπει να ληφθούν υπόψη στη διαμόρφωση του αποτελέσματος χρήσης (ΠΙΝΑΚΑΣ Ι. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ “ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ” – ΕΝΤΥΠΟ Ν) κατά την εκκαθάριση του φόρου.

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' – ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ – ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ				
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΒΑΣΗ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ	Διαφορές	
			Θετικές	Αρνητικές
Προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία				

- ✓ Να ελεγχθεί το **ΕΝΤΥΠΟ Ν**, για τον προσδιορισμό:
1. των φορολογητέων κερδών της Α.Ε.,
 2. της προκαταβολής φόρου του τρέχοντος φορολογικού έτους και
 3. του φόρου εισοδήματος της νομικής οντότητας.

Απάντηση:

α) το ποσό των φορολογικά αναγνωριζόμενων «Προβλέψεων αποζημίωσης προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία» ανέρχεται στο ποσό των 90.000,00 €, ενώ το αντίστοιχο ποσό που καταχωρήθηκε (λογιστικά) στα βιβλία της ανώνυμης εταιρείας «ΩΜΕΓΑ Α.Ε.» ήταν 50.000,00 €.

Με βάση τα ανωτέρω κατά τη συμπλήρωση του πίνακα «ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' – ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ – ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ» του εντύπου Ε3, θα έπρεπε να ληφθούν υπόψη για τη διαμόρφωση του αποτελέσματος φορολογικού έτους 2017 κατά την εκκαθάριση του φόρου τα παρακάτω δεδομένα:

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' – ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ – ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ				
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΒΑΣΗ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ	Διαφορές	
			Θετικές	Αρνητικές
Προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	50.000,00	90.000,00		40.000,00

ΕΝΤΥΠΟ Ν - ΚΩΔ.119

β) στο ποσό των εσόδων από τόκους καταθέσεων παρακρατήθηκε φόρος από τις τράπεζες με συντελεστή 15% βάσει του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.

Για το ποσό των καταθέσεων παρακρατήθηκε φόρος από τις τράπεζες ως εξής:

290.000,00 X 15% = **43.500,00 €**.

γ) για τα έσοδα από πωλήσεις στο Δημόσιο (αγαθά) παρακρατήθηκε φόρος εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με συντελεστή 4% [(ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) για τα λοιπά αγαθά)].

Για το ποσό των πωλήσεων παρακρατήθηκε φόρος από το Δημόσιο ως εξής:

1.225.000,00 X 4% = **49.000,00 €**.

Σύνολο φόρου που παρακρατήθηκε: 43.500,00 + 49.000,00 = 92.500,00 €.

(ΕΝΤΥΠΟ Ν - ΚΩΔ. 090)

- ✧ Με βάση τη κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης δεν εκπίπτουν δαπάνες ποσού 38.850,00 €. **(ΕΝΤΥΠΟ Ν - ΚΩΔ. 455)**
- ✧ Τα μερίσματα από συμμετοχή σε άλλη ανώνυμη εταιρεία, ποσού 235.000,00 €, επειδή απαλλάσσονται του φόρου, καταχωρούνται στον **(ΚΩΔ. 495)** του εντύπου Ν.
 - (με βάση άρθρο 48 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)
- ✧ Η ζημιά παρελθουσών χρήσεων ποσού 103.850,00 €, καταχωρείται στον **(ΕΝΤΥΠΟ Ν - ΚΩΔ. 039)**

Κατά συνέπεια ο προσδιορισμός της προκαταβολής τρέχοντος φορολογικού έτους έχει ως εξής:

Προσδιορισμός προκαταβολής φόρου εισοδήματος		
ΚΩΔ.	Περιγραφή	Ποσό
049	Φόρος κερδών 391.500 X 100% (άρθρο 71 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)	391.500,00
050	Μείον: παρακρατηθείς φόρος από πηγή Ελλάδος	92.500,00
051	Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους	299.000,00

(ΕΝΤΥΠΟ Ν - ΚΩΔ. 014)

- ⊙ Για τα ακαθάριστα έσοδα από ενοίκια καταστημάτων επιβάλλεται τέλος χαρτοσήμου 3%, πλέον Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου 20% ως εξής:
- ⊙ **Τέλος χαρτοσήμου ακινήτων**
 - (175.000,00 X 3% = 5.250,00) (ΕΝΤΥΠΟ Ν - ΚΩΔ. 006)
 - **Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ακινήτων**
 - (5.250,00 X 20% = 1.050,00) (ΕΝΤΥΠΟ Ν - ΚΩΔ. 007)
- ⊙ **Επιβολή τέλους επιτηδεύματος:**
 - για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε χίλια (**1.000**) ευρώ ετησίως.
(ΕΝΤΥΠΟ Ν - ΚΩΔ. 911)

Εκκαθάριση φόρου εισοδήματος με βάση την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017:



**ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ**
άρθρου 45 ν.4172/2013

Φορολογικό Έτος: 2017

Αριθμός Δήλωσης: _____

Τύπος Δήλωσης: ΑΡΧΙΚΗ ΤΡΟΠΙΚΗ

ΣΕ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ: ΝΑΙ 1

ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ: ΝΑΙ 1

Προς τη Δ.Ο.Υ. _____

Δ.Ο.Υ. προηγούμενης δήλωσης: _____

Έλεγχος υποχρεωτικός από νόμιμο
ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο: 649 ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2

Στοιχεία ΥΠΟΧΡΕΟΥ		Αριθμός Φορολογικού Μητρώου	
ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΤΙΤΛΟΣ		
ΩΜΕΓΑ Α.Ε.		9	9
Δ/ΝΣΗ ΕΔΡΑΣ (ΠΟΛΗ, ΟΔΟΣ, ΑΡΙΘΜΟΣ, ΤΑΧ. ΚΩΔ.)	ΤΗΛΕΦΩΝΟ	9	9
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ		9	9
		9	9
		9	9
		9	9
		9	9

Στοιχεία ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ		Αριθμός Φορολογικού Μητρώου	
ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ			
Δ/ΝΣΗ ΕΔΡΑΣ (ΠΟΛΗ, ΟΔΟΣ, ΑΡΙΘΜΟΣ, ΤΑΧ. ΚΩΔ.)	ΤΗΛΕΦΩΝΟ		
-			

Φορολογητέα Αποτελέσματα:		
Φορολογητέα Κέρδη:	001	1.350.000,00
ή Ζημία	003	
Κέρδος που φορολογείται (παρ.1 άρθρ.47 ν.4172/2013)	079	
Φορολογική απαίτηση άρ.27Α ν.4172/2013	995	
Υπόλοιπο φορολογική απαίτησης για επι στροφή	996	

Υπάγεστε:			
652	Στην παρ.2 άρθρου 58 ν.4172/2013 και είστε εγγεγραμμένοι στο Μητρώο του άρθρου 19	ΝΑΙ	1
		ΟΧΙ	2

655	Υποβολή δήλωσης για εισπρατ. μερίσματα πριν την συμπλήρωση 24 μηνών (παρ. 1 άρθρου 48 ν. 4172/2013)	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2
656	Κατάθεση εγγυητικής επιστολής (παρ. 3 άρθρου 48 ν. 4172/2013)	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ, κ.λ.π.					
Φόρος που αναλογεί:	[521]	1.350.000,00 x 29% x 10%	004	391.500,00	
Φόρος που αναλογεί με βάση τις διατάξεις της παρ.1 άρθρ.47 ν.4172/2013:		x 29% x 10%	080		
Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.3908/2011 (λόγω πραγματοποίησης επενδύσεων)			579		
Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.4399/2016 (λόγω πραγματοποίησης επενδύσεων)			574		
Μισθώματα για χρήση ακινήτου (παρ. Β2 άρθ. 43 και παρ. Β2 άρθ. 44 ν.4030/2011)			575		
Άθροισμα: [(004) + (080) - (579) - (574) - (575)]			700	391.500,00	(α)
Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε και δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση			009		
Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε			090	92.500,00	
Φόρος που προκαταβλήθηκε			008	62.500,00	
(-) Φόρος νομικού προσώπου για εισπρατ. μερίσματα (παρ.3 άρθρ.68 ν.4172/2013)			052		
Φόρος οικοδομικών επιχειρήσεων λόγω πώλησης ημιτελών οικοδομών			111		
Πιστωτικό ποσό προηγούμενων χρήσεων (εφαρμογή παρ.6 άρθ. 3 ν.4046/2012)			751		
Φόρος αλλοδαπής			600		
Άθροισμα: (009) + (090) + (008) + (052) + (111) + (751) + (600)			701	155.000,00	(β)
Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό			012		(β) - (α) = (δ)
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			011	236.500,00	(α) - (β) = (γ)
Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους			014	299.000,00	
Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			006	5.250,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου			007	1.050,00	
Τέλος επιτηδεύματος (άρθ. 31 ν.3986/2011)			911	1.000,00	
Άθροισμα: (011) + (014) + (006) + (007) + (911)			702	542.800,00	(ε)
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			704	542.800,00	(ε) - (δ)
Πιστωτικό ποσό			703		(δ) - (ε)
Πιστωτικό ποσό κατ' εφαρμογή της παρ. 6 άρθ. 3 ν.4046/2012			749		(στ)
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή			750		(δ) - (ε) - (στ)

Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων Α.Α.Δ.Ε.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ:

Το ποσό που προκύπτει με βάση τους παραπάνω υπολογισμούς θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθρα 47 & 21 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.) και θα φορολογηθεί στο όνομα του νομικού προσώπου «ΩΜΕΓΑ Α.Ε.» με συντελεστή **29%** (σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019), ήτοι από 12-12-2019, ο συντελεστής φόρου, διαμορφώθηκε σε ποσοστό 24% των παραπάνω προσώπων και των περιπτώσεων β', γ', δ', ε', στ' και ζ' του άρθρου 45 που τηρούν απλογραφικά βιβλία, εκτός των πιστωτικών ιδρυμάτων τα οποία συνεχίζουν να φορολογούνται με συντελεστή είκοσι εννέα τοις εκατό (29%). [(άρθρο 58 § 1 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)].

9.27. Ενδεικτικά παραδείγματα πίστωσης φόρου αλλοδαπής (άρθρο 9 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)

Παράδειγμα 1ο:

Έστω ότι η παραπάνω ελεγχόμενη ανώνυμη εταιρεία «ΩΜΕΓΑ Α.Ε.», απέκτησε εισόδημα από δραστηριοποίηση στη Γερμανία 150.000,00 €.

Για το ανωτέρω εισόδημα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή (Γερμανία) φόρος εισοδήματος ποσού 55.000,00€, με τα απαιτούμενα δικαιολογητικά που ορίζει η ΠΟΛ.1026/2014.

Υπολογισμός φόρου αλλοδαπής		
Εισόδημα Αλλοδαπής	Δήλωσης	Ελέγχου
Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος αλλοδαπής	150.000,00	150.000,00
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή	55.000,00	55.000,00
Υπολογισμός με συντελεστή στην Ελλάδα (150.000,00 X 29%)	43.500,00	43.500,00
Ανώτατο ποσό φόρου για έκπτωση	43.500,00	43.500,00
Περιορισμός φόρου αλλοδαπής	43.500,00	43.500,00
Τελικό συμψηφιζόμενο ποσό φόρου αλλοδαπής	43.500,00	43.500,00

Η ελεγχόμενη επιχείρηση θα εκπέσει μόνο το ποσό των 43.500,00 € κατά την εκκαθάριση του φόρου, διότι η μείωση του φόρου εισοδήματος δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα και κατά συνέπεια η διαφορά (55.000 – 43.500) 11.500,00 δεν συμψηφίζεται και δεν επιστρέφεται, επειδή καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.

Πίνακας Ν° 61 – Υπολογισμός φόρου αλλοδαπής (1)

Παράδειγμα 2ο:

Έστω ότι στο παραπάνω παράδειγμα η ελεγχόμενη ανώνυμη εταιρεία «ΩΜΕΓΑ Α.Ε.», για το εισόδημα που απέκτησε στη Γερμανία 150.000,00 €, κατέβαλλε φόρο εισοδήματος στην αλλοδαπή 40.000,00 €, με τα απαιτούμενα δικαιολογητικά που ορίζει η ΠΟΛ.1026/2014.

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, ο υπολογισμός του φόρου αλλοδαπής που θα εκπέσει η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει ως εξής:

Υπολογισμός φόρου αλλοδαπής		
Εισόδημα Αλλοδαπής	Δήλωσης	Ελέγχου
Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος αλλοδαπής	150.000,00	150.000,00
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή	40.000,00	40.000,00
Υπολογισμός με συντελεστή στην Ελλάδα (150.000,00 X 29%)	43.500,00	43.500,00
Ανώτατο ποσό φόρου για έκπτωση	43.500,00	43.500,00
Περιορισμός φόρου αλλοδαπής	40.000,00	40.000,00
Τελικό συμψηφιζόμενο ποσό φόρου αλλοδαπής	40.000,00	40.000,00
Η ελεγχόμενη επιχείρηση θα εκπέσει μόνο το ποσό των 40.000,00 € κατά την εκκαθάριση του φόρου, διότι κατέβαλλε λιγότερο φόρο στην αλλοδαπή συγκριτικά με βάση την εκκαθάριση του φόρου στην Ελλάδα (43.500,00).		

Πίνακας Νº 62 – Υπολογισμός φόρου αλλοδαπής (2)

Σημείωση:

Για τον υπολογισμό του φόρου φυσικών και νομικών προσώπων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 67 & 68 αντίστοιχα, ο φόρος εισοδήματος υπολογίζεται:

Α) Φυσικά πρόσωπα

Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατόπιν έκπτωσης:

α) του φόρου που παρακρατήθηκε,

β) του φόρου που προκαταβλήθηκε,

γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9 και

B) Νομικά πρόσωπα

Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατόπιν έκπτωσης:

α) του φόρου που παρακρατήθηκε,

β) του φόρου που προκαταβλήθηκε,

γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9.

Δικαιολογητικά που απαιτούνται με βάση τη παραπάνω απόφαση:

1. Κάθε φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα και κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, για το οποίο έχει φορολογηθεί στην αλλοδαπή, προκειμένου να τύχει της μείωσης του φόρου εισοδήματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν.4172/2013, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υποχρεούται να συνυποβάλει τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

– Για τις χώρες με τις οποίες υπάρχει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (Σ.Α.Δ.Φ.), βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, από την οποία να προκύπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.

– Για τις λοιπές χώρες, με τις οποίες δεν υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ, βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή.

– Σε περίπτωση παρακράτησης φόρου από νομικό ή φυσικό πρόσωπο, απαιτείται βεβαίωση από το πρόσωπο αυτό, θεωρημένη από την αρμόδια φορολογική αρχή, ή βεβαίωση Ορκωτού Ελεγκτή. Η θεώρηση αυτή δεν απαιτείται όταν η παρακράτηση διενεργείται από δημόσιο φορέα, ασφαλιστικό οργανισμό ή χρηματοπιστωτικό ίδρυμα.

2. Η βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής θα πρέπει να φέρει την επισημείωση της Χάγης [ν. 1497/1984 (ΦΕΚ Α188/27-11-1984)], εφόσον το αλλοδαπό κράτος εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάγης, όπως έχει συμπληρωθεί και ισχύει. Για τα κράτη τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στην ανωτέρω Σύμβαση, ισχύει η προζενική θεώρηση. Η σχετική βεβαίωση υποβάλλεται πρωτότυπη και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή της στην Ελληνική γλώσσα.

10. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ

10.1. Δ. ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ - ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.)

(Παραδείγματα - ενδεικτικοί πίνακες ελέγχου με ενδεικτικές διατυπώσεις σύμφωνα με ΠΟΛ.1124/2015)

10.2. Γενικά περί ελέγχου Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) - Έννοια

Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται προκειμένου να διαπιστωθεί η εκπλήρωση ορισμένων φορολογικών υποχρεώσεων και να προσδιοριστούν και καταλογισθούν οι τυχόν διαφορές φόρων που δεν καταβλήθηκαν με σχετική δήλωση από τους υπόχρεους, μεταξύ αυτών και οι υποχρεώσεις που απορρέουν από τις διατάξεις του φόρου προστιθέμενης αξίας του ν. 2859/2000 Φ.Π.Α.

Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. **ελέγχει την ακρίβεια** των **υποβαλλόμενων δηλώσεων** και προβαίνει στην εξακρίβωση των υποχρεών που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και σε περίπτωση κατά την οποία το δηλούμενο από τον υποκείμενο στον φόρο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα την ακρίβεια της υποβαλλόμενης δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στη φορολογία εισοδήματος, καθώς και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου.

Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στη δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο στοιχείο ή λεπτομέρεια που αφορά τον έλεγχο αυτόν.

1. Προσδιορισμός εταιρικής εικόνας εξ' απόψεως Φ.Π.Α.

Με βάση τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. και τα βιβλία της επιχείρησης, να καταγραφεί η φορολογική της θέση ως ακολούθως (αναφορά γίνεται στα αντίστοιχα άρθρα του ν.2859/2000):

(α) Υπαγωγή σε καθεστώς Φ.Π.Α., π.χ. κανονικό, πρακτορείο ταξιδιών άρθρου 43, φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών άρθρου 44, επενδυτικού χρυσού άρθρου 47 κλπ.

Απάντηση :	Από τις περιοδικές δηλώσεις και τα βιβλία της επιχείρησης προκύπτει ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση υπάγεται στο κανονικό καθεστώς / καθεστώς απαλλασσόμενων / καθεστώς μεταχειρισμένων / πρακτορείου ταξιδιών του άρθρου 43 / βιομηχανοποιημένου καπνού του άρθρου 44/ επενδυτικού χρυσού του άρθρου 47.
-------------------	---

(β) Τα υποκείμενα σε Φ.Π.Α. έσοδα και τα απαλλασσόμενα.

Απάντηση:	Από τις περιοδικές δηλώσεις και τα βιβλία της επιχείρησης προκύπτει ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση υπάγεται στο κανονικό καθεστώς / καθεστώς απαλλασσόμενων / καθεστώς μεταχειρισμένων / πρακτορείου ταξιδιών του άρθρου 43 / βιομηχανοποιημένου καπνού του άρθρου 44/ επενδυτικού χρυσού του άρθρου 47.
------------------	---

Τα υποκείμενα και απαλλασσόμενα έσοδα της επιχείρησης κατά φορολογικό έτος αναλύονται στον παρακάτω πίνακα :

(γ) Το δικαίωμα έκπτωσης ή μη του Φ.Π.Α. εισροών ανάλογα του εάν η επιχείρηση διενεργεί πράξεις απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του άρθρου 22 ή πράξεις, άλλες για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών, και άλλες όχι, ή πράξεις απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, π.χ. εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις (άρθρα 30 και 31).

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος του δικαιώματος έκπτωσης Φ.Π.Α. εισροών και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / δεν διαπιστώθηκαν απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος του δικαιώματος έκπτωσης ή μη του ΦΠΑ εισροών και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες και παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος του δικαιώματος έκπτωσης ή μη του ΦΠΑ εισροών και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες και παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(δ) Να ληφθούν υπόψη τυχόν αλλαγές μέσα στη χρήση που μπορεί να επηρεάζουν τη θέση της επιχείρησης εξ' απόψεως Φ.Π.Α., π.χ. θέση σε αδράνεια, απορρόφηση επιχειρήσεων με διαφορετικό αντικείμενο εργασιών και μεταφορά πιστωτικών υπολοίπων από αυτές, αλλαγή φορολογικού νόμου με υπαγωγή δραστηριοτήτων της εταιρείας σε Φ.Π.Α. ή το αντίθετο.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα		Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος για τυχόν μεταφορά πιστωτικών υπολοίπων, καθώς και υπαγωγής δραστηριοτήτων της επιχείρησης σε ΦΠΑ, λόγω μεταβολής της σε αδράνεια, απορρόφησης επιχειρήσεων με διαφορετικό αντικείμενο, αλλαγής φορολογικού νόμου και διαπιστώθηκαν μεταβολές οι οποίες αναλύονται παρακάτω: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος για τυχόν μεταφορά πιστωτικών υπολοίπων, καθώς και υπαγωγής δραστηριοτήτων της επιχείρησης σε ΦΠΑ, λόγω μεταβολής της σε αδράνεια, απορρόφησης επιχειρήσεων με διαφορετικό αντικείμενο, αλλαγής φορολογικού νόμου και διαπιστώθηκαν μεταβολές οι οποίες αναλύονται παρακάτω: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

2. Λογιστικές επαληθεύσεις και ορθή συμπλήρωση δηλώσεων Φ.Π.Α.

(α) Συμφωνία φορολογητέων εκροών και ακαθαρίστων εσόδων και σε περίπτωση σημαντικής απόκλισης εάν η απόκλιση αυτή δικαιολογείται.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος συμφωνίας φορολογητέων εκροών και ακαθαρίστων εσόδων και δεν διαπιστώθηκαν αποκλίσεις μη αιτιολογημένες / δεν διαπιστώθηκαν αποκλίσεις.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος συμφωνίας φορολογητέων εκροών και ακαθαρίστων εσόδων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος συμφωνίας φορολογητέων εκροών και ακαθαρίστων εσόδων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(β) Να συμφωνηθούν δειγματοληπτικά τα βάσει βιβλίων υπόλοιπα του λογαριασμού 54.00 με αυτά των περιοδικών δηλώσεων. Η εργασία αυτή θα πρέπει οπωσδήποτε να περιλαμβάνει και τον τελευταίο μήνα της διαχειριστικής χρήσης.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος συμφωνίας δειγματοληπτικά στα βάσει βιβλίων υπόλοιπα του λογαριασμού 54.00 με αυτά των περιοδικών δηλώσεων μεταξύ των οποίων και του τελευταίου μήνα της διαχειριστικής χρήσης και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές. Φορολογική περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20... ελέγχθηκε το διάστημα από έως Φορολογική περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20... ελέγχθηκε το διάστημα από έως	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος συμφωνίας δειγματοληπτικά της ελεγχόμενης χρήσης στα βάσει βιβλίων υπόλοιπα του λογαριασμού 54.00 με αυτά των περιοδικών δηλώσεων μεταξύ των οποίων και του τελευταίου μήνα της διαχειριστικής χρήσης και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος συμφωνίας δειγματοληπτικά της ελεγχόμενης χρήσης στα βάσει βιβλίων υπόλοιπα του λογαριασμού 54.00 με αυτά των περιοδικών δηλώσεων μεταξύ των οποίων και του τελευταίου μήνα της διαχειριστικής χρήσης και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(Ενδεικτικό παράδειγμα ελέγχου υπολοίπου Λογ. 54.00)

Ισοζύγιο Γενικής Λογιστικής ΛΟΓ: 54.00 περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ - ΣΤΑΥΡΟΣ Α.Ε			
		ΠΕΡΙΟΔΟΥ	
Κωδικός Λογαριασμού	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
54-00-99	Μεταφερόμενο υπόλοιπο προηγ. Έτους (2018)	13.998,08	
54-00-20-0087	ΦΠΑ εισροών εμπορευμάτων εσωτερικού 24%	48.338,14	
54-00-20-0487	ΦΠΑ εισροών ενδοκοινοτικών αποκτ.24%	4.856,66	
54-00-24-0087	ΦΠΑ εισροών πρώτων και βοηθητικών υλών	599,07	
54-00-28-0087	ΦΠΑ εισροών παγίων στοιχείων	15,11	
54-00-29-0025	ΦΠΑ εξόδων – δαπανών 6%	132,86	
54-00-29-0036	ΦΠΑ εξόδων – δαπανών 13%	189,56	
54-00-29-0087	ΦΠΑ εξόδων – δαπανών 24%	1.104,88	
54-00-70-0087	ΦΠΑ εκροών εμπορευμάτων εσωτερικού		52.529,13
54-00-80-0487	ΦΠΑ εισροών ενδοκοινοτικών αποκτ.24%		4.856,66
	ΣΥΝΟΛΑ ΕΤΟΥΣ 2019	55.236,28	57.385,79
	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΓΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑ	11.848,57	

Το παραπάνω πιστωτικό υπόλοιπο των 11.848,57 ευρώ, συμφωνεί με το υπόλοιπο βάσει βιβλίων του λογαριασμού 54.00, με αυτά των περιοδικών δηλώσεων φορολογικού έτους 2019.

(Η εκκαθάριση του λογ. 54.00 με βάση τον παραπάνω πίνακα, μπορεί να απεικονίζεται ανά φορολογική περίοδο)

(δ) Για τα ποσά τα οποία από ελεγκτική άποψη κρίνονται σημαντικά και περιλαμβάνονται στους κωδικούς των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. να ζητηθεί η ανάλυσή τους και η συμφωνία τους με τα ποσά του οριστικού ισοζυγίου τέλους χρήσης.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε ανάλυση των σημαντικών ποσών που περιλαμβάνονται στους κωδικούς των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ και έγινε συμφωνία με τα ποσά του οριστικού ισοζυγίου τέλους χρήσης και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε ανάλυση των σημαντικών ποσών που περιλαμβάνονται στους κωδικούς των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ και διαπιστώθηκε ασυμφωνία με τα ποσά του οριστικού ισοζυγίου τέλους χρήσης, όπως αναλύεται παρακάτω: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε ανάλυση των σημαντικών ποσών που περιλαμβάνονται στους κωδικούς των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ και διαπιστώθηκε ασυμφωνία με τα ποσά του οριστικού ισοζυγίου τέλους χρήσης, όπως αναλύεται παρακάτω: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(ε) Να γίνει δειγματοληπτική επαλήθευση της ορθής και έγκαιρης μεταφοράς των δεδομένων (αξίας και Φ.Π.Α.) από τα φορολογικά στοιχεία στους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε επαλήθευση της ορθής και έγκαιρης μεταφοράς των δεδομένων (αξίας και ΦΠΑ) από τα φορολογικά στοιχεία στους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές. Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε επαλήθευση της ορθής και έγκαιρης μεταφοράς των δεδομένων (αξίας και ΦΠΑ) από τα φορολογικά στοιχεία στους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές: Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε επαλήθευση της ορθής και έγκαιρης μεταφοράς των δεδομένων (αξίας και ΦΠΑ) από τα φορολογικά στοιχεία στους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές: Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(στ) Να ελεγχθεί δειγματοληπτικά η ορθή συμπλήρωση των δηλώσεων Φ.Π.Α. στις περιπτώσεις ενδοκοινοτικών παραδόσεων ή αποκτήσεων, εξαγωγών ή εισαγωγών και πράξεων λήπτη υπηρεσιών και να επιβεβαιωθεί η ορθή λογιστική παρακολούθηση των πράξεων αυτών, ιδίως σε περίπτωση που τα τιμολόγια έχουν εκδοθεί ή ληφθεί σε νόμισμα άλλο πλην του Ευρώ. Οι φορολογητέες αξίες για σκοπούς Φ.Π.Α. συνήθως παρακολουθούνται σε λογαριασμούς τάξεως για να διευκολύνεται η ορθή συμπλήρωση των δηλώσεων Φ.Π.Α.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές. Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές: Για το διάστημα / 20.. *δείγμα Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
	Έγινε έλεγχος για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές. Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα		Έγινε έλεγχος για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές: Για το διάστημα / 20.. *δείγμα Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(ζ) Να καταγραφούν τυχόν αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. και να επιβεβαιωθεί ότι τα σχετικά ποσά παρακολουθούνται σε λογαριασμό απαιτήσεων κατά του Ελληνικού Δημοσίου και ότι δεν έχουν επαναφερθεί (επαναχρεωθεί) στο λογαριασμό 54.00 εκτός εάν η επιχείρηση έχει εγγράφως παραιτηθεί από την είσπραξή τους.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Από τον έλεγχο των αιτήσεων επιστροφής ΦΠΑ επιβεβαιώθηκε ότι τα σχετικά ποσά παρακολουθούνται σε λογαριασμούς απαιτήσεων κατά του Ελληνικού Δημοσίου και ότι δεν επαναφέρθηκαν (επαναχρεώθηκαν) στο λογαριασμό 54.00 / ότι έχουν επαναφερθεί (επαναχρεωθεί) στο λογαριασμό 54.00 λόγω εγγράφου παραιτήσεως από την είσπραξή τους / ότι δεν υφίστανται αιτήματα επιστροφής.	Υπάρχουν ευρήματα	Από τον έλεγχο των αιτήσεων επιστροφής ΦΠΑ σχετικά με τις παραπάνω επαληθεύσεις, διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παραλείψεις και παρατυπίες:

(η) Να ελεγχθεί η τυχόν ύπαρξη σημαντικών ποσών που εμφανίζονται στους κωδικούς 402 και 412 των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. ως λοιπά προστιθέμενα και λοιπά αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών. Να αναζητηθεί ο λόγος ύπαρξής τους και οι αντίστοιχες λογιστικές εγγραφές.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Ελέγχθηκε η ύπαρξη σημαντικών ποσών στους κωδικούς 402 και 412 των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ και σε όσες περιπτώσεις υφίστανται διαπιστώθηκε η ορθότητα των υπολογισμών και η εφαρμογή των διατάξεων.	Υπάρχουν ευρήματα	Ελέγχθηκε η ύπαρξη σημαντικών ποσών στους κωδικούς 402 και 412 των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Ελέγχθηκε η ύπαρξη σημαντικών ποσών στους κωδικούς 402 και 412 των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(θ) Να ελεγχθεί η τυχόν ύπαρξη σημαντικών ποσών (χρεωστικών υπολοίπων) που καταβάλλονται στο Δημόσιο με τις δηλώσεις Φ.Π.Α. Να αναζητηθεί η αιτία και να ελεγχθεί η ορθότητα στον υπολογισμό των διακανονισμών (διακανονισμός παγίων, pro-rata, κ.λπ.).

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Ελέγχθηκε η ύπαρξη χρεωστικών υπολοίπων που καταβλήθηκαν στο Δημόσιο με τις δηλώσεις ΦΠΑ και σε όσες περιπτώσεις υφίστανται διαπιστώθηκε η ορθότητα των υπολογισμών (διακανονισμός παγίων pro-rata, κ.λπ.) και η εφαρμογή των διατάξεων.	Υπάρχουν ευρήματα	Ελέγχθηκε η ύπαρξη χρεωστικών υπολοίπων που καταβλήθηκαν στο Δημόσιο με τις δηλώσεις ΦΠΑ και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Ελέγχθηκε η ύπαρξη χρεωστικών υπολοίπων που καταβλήθηκαν στο Δημόσιο με τις δηλώσεις ΦΠΑ και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

3. Φ.Π.Α. εκροών

(α) Να ελεγχθεί δειγματοληπτικά η ορθή εφαρμογή των προβλεπόμενων συντελεστών του Φ.Π.Α. στα έσοδα της επιχείρησης ιδίως εάν αυτά υπόκεινται σε περισσότερους του ενός συντελεστές.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των προβλεπόμενων συντελεστών στα έσοδα της επιχείρησης και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές. Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των προβλεπόμενων συντελεστών στα έσοδα της επιχείρησης και προέκυψαν παρατυπίες και παραλείψεις, ως εξής: Για το μήνα / 20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
	Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των προβλεπόμενων συντελεστών στα έσοδα της επιχείρησης και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές. Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα		Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των προβλεπόμενων συντελεστών στα έσοδα της επιχείρησης και προέκυψαν παρατυπίες και παραλείψεις, ως εξής: Για το μήνα / 20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(β) Σε περίπτωση αλλαγής, π.χ. αύξησης των συντελεστών ή μετάταξης αγαθών ή υπηρεσιών σε υψηλότερο συντελεστή, να ελεγχθεί εάν η επιχείρηση προσαρμόστηκε μέσα στα χρονικά όρια που θέτει ο νόμος.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος προσαρμογής εντός των χρονικών ορίων που θέτει ο νόμος π.χ. αύξησης των συντελεστών ή μετάταξης αγαθών ή υπηρεσιών σε υψηλότερο συντελεστή και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος προσαρμογής εντός των χρονικών ορίων που θέτει ο νόμος π.χ. αύξησης των συντελεστών ή μετάταξης αγαθών ή υπηρεσιών σε υψηλότερο συντελεστή και διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις στις παρακάτω περιπτώσεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος προσαρμογής εντός των χρονικών ορίων που θέτει ο νόμος π.χ. αύξησης των συντελεστών ή μετάταξης αγαθών ή υπηρεσιών σε υψηλότερο συντελεστή και διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις στις παρακάτω περιπτώσεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(γ) Στις περιπτώσεις πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών σε επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες σε νησιά του Αιγαίου να ελεγχθεί δειγματοληπτικά η ορθή τήρηση των προϋποθέσεων που προβλέπουν οι φορολογικές διατάξεις, π.χ. η διατήρηση εγκατάστασης της επιχείρησης στα εν λόγω νησιά, από την οποία παρέχονται οι υπηρεσίες.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν πωλήσεις στις παραπάνω περιοχές. Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και προέκυψαν παρατυπίες και παραλείψεις, ως εξής: Για το διάστημα .././20.. - .././20.. * δείγμα Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
	Έγινε έλεγχος για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν πωλήσεις στις παραπάνω περιοχές. Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα		Έγινε έλεγχος για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και προέκυψαν παρατυπίες και παραλείψεις, ως εξής: Για το διάστημα .././20.. - .././20.. * δείγμα Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(δ) Στις περιπτώσεις επιχειρήσεων που απαλλάσσονται του Φ.Π.Α., να ελεγχθεί δειγματοληπτικά, εάν υπάρχουν συναλλαγές που μπορεί να υπόκεινται σε Φ.Π.Α., π.χ. παροχή πληροφοριών, μεταβίβαση δικαιωμάτων, παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών ή αγορά παγίων και λήψη υπηρεσιών από άλλες χώρες της Ε.Ε. για τις οποίες οφείλεται Φ.Π.Α.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος ύπαρξης απαλλασσόμενων συναλλαγών που μπορεί να υπόκεινται σε ΦΠΑ και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν αντίστοιχες συναλλαγές. Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος ύπαρξης απαλλασσόμενων συναλλαγών που μπορεί να υπόκεινται σε ΦΠΑ και προέκυψαν παρατυπίες και παραλείψεις, ως εξής: Για το διάστημα .././20.. - .././20.. * δείγμα Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
	Έγινε έλεγχος ύπαρξης απαλλασσόμενων συναλλαγών που μπορεί να υπόκεινται σε ΦΠΑ και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν αντίστοιχες συναλλαγές. Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα		Έγινε έλεγχος ύπαρξης απαλλασσόμενων συναλλαγών που μπορεί να υπόκεινται σε ΦΠΑ και προέκυψαν παρατυπίες και παραλείψεις, ως εξής: Για το διάστημα .././20.. - .././20.. * δείγμα Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(ε) Να αναλυθούν ανά κατηγορία τα απαλλασσόμενα του Φ.Π.Α. οργανικά έσοδα της επιχείρησης και να καταγραφεί:

- Η αιτία απαλλαγής (π.χ. ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών, εξαγωγή αγαθών, παράδοση αγαθών που αγοράζονται και πωλούνται εκτός Ελλάδος, παραδόσεις σε πλοία και αεροσκάφη, παροχή υπηρεσιών σε επιχειρήσεις εξωτερικού των οποίων ο τόπος φορολογίας θεωρείται ότι βρίσκεται εκτός Ελλάδος), σύμφωνα με το άρθρο 14.
- Η ύπαρξη τυχόν σημαντικών παρεπόμενων εσόδων, ακόμα και αν αυτά χρεώνονται ξεχωριστά, π.χ. συμβατικοί τόκοι, τα οποία πρέπει να ακολουθούν το χειρισμό Φ.Π.Α. της κύριας παροχής (πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών).
- Η ύπαρξη δικαιολογητικών απαλλαγής, καθώς και η τήρηση των σχετικών όρων και προϋποθέσεων τα οποία προβλέπονται από υπουργικές αποφάσεις, όπως π.χ. η Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1262/1993 όσον αφορά τις εξαγωγές και ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Ο έλεγχος των δικαιολογητικών διενεργείται δειγματοληπτικά.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των απαλλασσόμενων του Φ.Π.Α. οργανικών εσόδων της επιχείρησης , όπως αυτά αναλύονται στον παρακάτω σχετικό πίνακα και διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της με τις σχετικές διατάξεις / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν αντίστοιχες συναλλαγές. Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των απαλλασσόμενων του Φ.Π.Α. οργανικών εσόδων της επιχείρησης , όπως αυτά αναλύονται στον παρακάτω σχετικό πίνακα και προέκυψαν παρατυπίες και παραλείψεις, ως εξής: Για το διάστημα / 20.. - / 20.. * δείγμα Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
	Έγινε έλεγχος των απαλλασσόμενων του Φ.Π.Α. οργανικών εσόδων της επιχείρησης , όπως αυτά αναλύονται στον παρακάτω σχετικό πίνακα και διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της με τις σχετικές διατάξεις / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν αντίστοιχες συναλλαγές. Για το διάστημα .././20.. - .././20.. *δείγμα		Έγινε έλεγχος των απαλλασσόμενων του Φ.Π.Α. οργανικών εσόδων της επιχείρησης , όπως αυτά αναλύονται στον παρακάτω σχετικό πίνακα και προέκυψαν παρατυπίες και παραλείψεις, ως εξής: Για το διάστημα / 20.. - / 20.. * δείγμα Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(στ) Να αναλυθούν τυχόν σημαντικά έκτακτα/ανόργανα έσοδα, τα οποία μπορεί να υπόκεινται σε Φ.Π.Α., π.χ. είσπραξη αποζημίωσης κατόπιν συμφωνίας για πρόωρη λύση σύμβασης ή στα πλαίσια επίλυσης διαφοράς που αφορά υπολογισμό συμβατικού τιμήματος.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των σημαντικών εκτάκτων/ανόργανων εσόδων που δηλώθηκαν ως απαλλασσόμενες και διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της με τις σχετικές διατάξεις / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν σημαντικά ποσά απαλλασσόμενων εκτάκτων/ανόργανων εσόδων.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των σημαντικών εκτάκτων/ανόργανων εσόδων που δηλώθηκαν ως απαλλασσόμενες και διαπιστώθηκαν παρατυπίες και παραλείψεις, ως προς την απόδοση του ΦΠΑ. Συγκεκριμένα : Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
	Έγινε έλεγχος των σημαντικών εκτάκτων/ανόργανων εσόδων που δηλώθηκαν ως απαλλασσόμενες και διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της με τις σχετικές διατάξεις / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν σημαντικά ποσά απαλλασσόμενων εκτάκτων/ανόργανων εσόδων.		Έγινε έλεγχος των σημαντικών εκτάκτων/ανόργανων εσόδων που δηλώθηκαν ως απαλλασσόμενες και διαπιστώθηκαν παρατυπίες και παραλείψεις, ως προς την απόδοση του ΦΠΑ. Συγκεκριμένα : Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(ζ) Να διενεργηθεί δειγματοληπτικός έλεγχος των πιστωτικών τιμολογίων που αφορούν εκπτώσεις λόγω τζίρου της ελεγχόμενης χρήσης προκειμένου να διαπιστωθεί εάν όντως έχουν γνωστοποιηθεί στη Δ.Ο.Υ. της ελεγχόμενης επιχείρησης, τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους.

Εάν η γνωστοποίηση έχει γίνει σε προηγούμενη χρήση να ελεγχθεί εάν οι εκπτώσεις εξακολουθούν να κινούνται μέσα στα πλαίσια που έχουν γνωστοποιηθεί.

Επίσης, να ελεγχθεί δειγματοληπτικά εάν έχουν εκδοθεί πιστωτικά τιμολόγια μόνο για το Φ.Π.Α. και εάν αυτό δικαιολογείται από τις διατάξεις της νομοθεσίας περί Φ.Π.Α.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος, ως προς την έκδοση πιστωτικών τιμολογίων, για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και την τήρηση των προϋποθέσεων έκδοσής των και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν πιστωτικά τιμολόγια.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος, ως προς την έκδοση πιστωτικών τιμολογίων, για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και την τήρηση των προϋποθέσεων έκδοσής των και προέκυψαν οι παρακάτω παρατυπίες και παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. .....(περιγραφή δείγματος) Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος, ως προς την έκδοση πιστωτικών τιμολογίων, για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και την τήρηση των προϋποθέσεων έκδοσής των και προέκυψαν οι παρακάτω παρατυπίες και παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. .....(περιγραφή δείγματος) Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(η) Να ελεγχθεί δειγματοληπτικά αν η επιχείρηση εκδίδει ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης και αποδίδει τον αναλογούντα Φ.Π.Α. στο κόστος των αγαθών που παραδίδει δωρεάν (εξαιρούνται δώρα μέχρι 10 ευρώ και δείγματα) ή εάν διαθέτονται αγαθά της επιχείρησης από υπαγόμενη σε Φ.Π.Α. δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη. Ανάλογη υποχρέωση υπάρχει και για τις δωρεάν υπηρεσίες.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη

Δεν υπάρχουν ευρήματα	<p>Έγινε δειγματοληπτικά έλεγχος, εκδοθέντων στοιχείων αυτοπαράδοσης, της τήρησης των παραπάνω προϋποθέσεων έκδοσης των ή διάθεσης αγαθών - υπηρεσιών σε μη υπαγόμενη δραστηριότητα (μεταξύ αυτών δωρεάν υπηρεσίες) και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχει έκδοση ειδικών στοιχείων αυτοπαράδοσης ή διάθεσης αγαθών - υπηρεσιών σε μη υπαγόμενη δραστηριότητα.</p> <p>Για τη Διαχειριστική Περίοδο 1/1/20.. - 31/12/20</p> <p>..... (περιγραφή δείγματος)</p>	Υπάρχουν ευρήματα	<p>Έγινε δειγματοληπτικά έλεγχος, των εκδοθέντων στοιχείων αυτοπαράδοσης, της τήρησης των παραπάνω προϋποθέσεων έκδοσης των ή διάθεσης αγαθών - υπηρεσιών σε μη υπαγόμενη δραστηριότητα (μεταξύ αυτών δωρεάν υπηρεσίες) και προέκυψαν οι παρακάτω παρατυπίες και παραλείψεις:</p> <p>Για τη Διαχειριστική Περίοδο 1/1/20.. - 31/12/20..</p> <p>..... (περιγραφή δείγματος)</p> <p>Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)</p>
	<p>Έγινε δειγματοληπτικά έλεγχος, εκδοθέντων στοιχείων αυτοπαράδοσης, της τήρησης των παραπάνω προϋποθέσεων έκδοσης των ή διάθεσης αγαθών - υπηρεσιών σε μη υπαγόμενη δραστηριότητα (μεταξύ αυτών δωρεάν υπηρεσίες) και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχει έκδοση ειδικών στοιχείων αυτοπαράδοσης ή διάθεσης αγαθών - υπηρεσιών σε μη υπαγόμενη δραστηριότητα.</p> <p>Για τη Διαχειριστική Περίοδο 1/1/20.. - 31/12/20</p> <p>..... (περιγραφή δείγματος)</p>		<p>Έγινε δειγματοληπτικά έλεγχος, των εκδοθέντων στοιχείων αυτοπαράδοσης, της τήρησης των παραπάνω προϋποθέσεων έκδοσης των ή διάθεσης αγαθών - υπηρεσιών σε μη υπαγόμενη δραστηριότητα (μεταξύ αυτών δωρεάν υπηρεσίες) και προέκυψαν οι παρακάτω παρατυπίες και παραλείψεις:</p> <p>Για τη Διαχειριστική Περίοδο 1/1/20.. - 31/12/20..</p> <p>..... (περιγραφή δείγματος)</p> <p>Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)</p>

4. Φ.Π.Α. Εισροών

(α) Σε περίπτωση που η επιχείρηση διενεργεί πράξεις υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. και πράξεις απαλλασσόμενες του άρθρου 22, να ελεγχθεί δειγματοληπτικά, ο τρόπος παρακολούθησης των εξόδων/δαπανών της προκειμένου να εξακριβωθεί ότι εκπίπτει από το φόρο εκροών μόνο το φόρο εισροών που αφορά την υπαγόμενη δραστηριότητα. Όσον αφορά το Φ.Π.Α. των κοινών δαπανών, π.χ. διοικητικής λειτουργίας, αυτός εκπίπτει αναλογικά σύμφωνα με τα συνολικά στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου (βλέπε άρθρο 31).

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη

Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος, της αναλογικής έκπτωσης των κοινών δαπανών της υπαγόμενης δραστηριότητας και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν πράξεις απαλλασσόμενες του άρθρου 22. Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20 (περιγραφή δείγματος)	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος, της αναλογικής έκπτωσης των κοινών δαπανών της υπαγόμενης δραστηριότητας, στο μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες και παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20 (περιγραφή δείγματος) Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
	Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος, της αναλογικής έκπτωσης των κοινών δαπανών της υπαγόμενης δραστηριότητας και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν πράξεις απαλλασσόμενες του άρθρου 22. Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20 (περιγραφή δείγματος)		Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος, της αναλογικής έκπτωσης των κοινών δαπανών της υπαγόμενης δραστηριότητας, στο μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες και παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20 (περιγραφή δείγματος) Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

Ενδεικτικό παράδειγμα ελέγχου υπολογισμού pro-rata

Άρθρο 31. Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (ν. 2859/2000 Φ.Π.Α.)

1. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών εισροών.

Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρονομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Στον παρονομαστή του κλάσματος συμπεριλαμβάνονται επίσης και οι επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 19.

2. Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού που προκύπτει από την εφαρμογή του κλάσματος της προηγούμενης παραγράφου στρογγυλοποιείται στην αμέσως μεγαλύτερη ακέραια μονάδα.

3.Για τον προσδιορισμό του ποσοστού της παραγράφου 1 δε λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που προέρχονται:

α) από παράδοση αγαθών που χρησιμοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση,

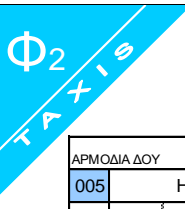
β) από παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα, ή από χρηματοδοτικές ή πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων κ', κα', κβ', κγ', κδ' και κε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του παρόντος, εφόσον πρόκειται για παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας πράξεις.

4.Το ποσοστό που βρίσκεται με τον πιο πάνω τρόπο λαμβάνεται υπόψη για την εκκαθάριση του εκπιπόμενου φόρου του έτους στο οποίο αφορά και για την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων του επόμενου έτους.

Η εταιρεία «**ΣΤΑΥΡΟΣ - Α.Ε.**», με έδρα τη **Θεσσαλονίκη** και με αντικείμενο δραστηριότητας την εμπορία ηλεκτρικών ειδών, πραγματοποίησε σύνολο εκροών **3.105.000,00 €**, και υπέβαλε μηνιαίες δηλώσεις Φ.Π.Α. κατά το φορολογικό έτος 2018 με βάση τις διατάξεις των §§ 2,4 του άρθρου 38 του ν. 2859/2000 ως εξής:

Τα αριθμητικά δεδομένα σε ετήσια βάση, των φορολογητέων/απαλλασσόμενων εκροών – εισροών (της «**ΣΤΑΥΡΟΣ - Α.Ε.**», είναι τα ακόλουθα:

Περιγραφή	Ποσό
Συνολικές αγορές στο εσωτερικό της χώρας (Συντ. ΦΠΑ 24%)	1.195.000,00
Συνολικές δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας (Συντ. ΦΠΑ 24%)	160.000,00
Αγορές επενδυτικών αγαθών (πάγια) - (Συντ. ΦΠΑ 24%)	235.000,00
Αγορές εμπορευμάτων από την Ιταλία (Συντ. ΦΠΑ 24%)	525.000,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενου φορολογικού έτους 2017	23.250,00
Συνολικές φορολογητέες εκροές (Συντ. ΦΠΑ 13%)	650.000,00
Συνολικές φορολογητέες εκροές (Συντ. ΦΠΑ 24%)	2.050.000,00
Έσοδα από τόκους καταθέσεων (εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης)	175.000,00
Επιδότησεις – επιχορηγήσεις που δεν συνδέονται άμεσα με τη τιμή	145.000,00
Έσοδα από ενοίκια ακινήτων	160.000,00
Ενδοκοινοτικές παραδόσεις	125.000,00



ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα (έντυπη υποβολή).

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	001	ΑΡΙΘΜΟΣ		ΕΤΟΣ	*
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	002				*

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ	003	*	
005	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ		
από	0 1 0 1 1 8	έως	3 1 1 2 1 8

ΕΤΟΣ 004 2 0 1 8

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμματίστε με x)														
ΜΗΝΑΣ		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
ΤΡΙΜΗΝΟ	006	1	2	3	4									
ΕΞΑΜΗΝΟ		1	2											

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ			
007	ΤΡΟΠΟ-ΠΟΙΗΤΙΚΗ	008	ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΛΗ
009	ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ		

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΣΤΑΥΡΟΣ Α.Ε.	
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ
		104	Α.Φ.Μ. 1 2 3 4 5 6 7 8 9

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων

α	ΕΚΡΟΕΣ φορολογητέας (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ.), ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΗ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝ. ΦΟΡ	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αφαίρεται	β	ΕΙΣΡΟΕΣ με δικαίωμα έκπτωσης	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ	
301	650.000,00	13	331 84.500,00	361	Αγορές & δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας	381 325.200,00	
302		6	332	362	Αγορές & εισαγωγές επενδ. αγαθών (πάγια)	382 56.400,00	
303	2.050.000,00	24	333 492.000,00	363	Λοιπές εισαγωγές κτός επενδ.αγαθών (πάγια)	383	
304		9	334	364	Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών	384 126.000,00	
305		4	335	365	Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών άρθρ. 14.2α	385	
306		17	336	366	Λοιπές πράξεις λήπτη	386	
307	2.700.000,00	ΣΥΝ. ΦΟΡ	337 576.500,00	367	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	387 507.600,00	
342	Ενδοκοινοτικές παραδόσεις			400	Επιτροπή φόρου αρ.41 (πρωτ. αγρ. προιόντ. x 3%)	ΣΥΝΟΛΟ 410	
345	Ενδοκοινοτικές παροχές υπηρεσιών άρθρ. 14.2α			402	Λοιπά προσιθέμ. Ποσά		
348	Εξισωτικές & απαλλαγές τίτλων & αεροσκαφών			407	Ποσά διακονομιών προς έκπτωση προνομιούχων διαχειριστικών περιόδων		
349	Λοιπές εκροές χωρίς ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης			409	Ποσά διακονομιών προς έκπτωση προνομιούχων διαχειριστικών περιόδων	ΣΥΝΟΛΟ 428	
310	Εκροές απαλλ/νec & εξαφ/νec χωρίς δικαίωμα έκπτωσης		480.000,00	411	ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει ProRata		
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ		3.305.000,00	422	Λοιπά αφαιρούμενα ποσά		
312	Κύκλος εργασιών ΦΠΑ		2.175.000,00	423	Ποσά διακονομιών προς έκπτωση προνομιούχων διαχειριστικών περιόδων	ΣΥΝΟΛΟ 430	
						ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	507.600,00

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 μείον κωδ. 430)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	470	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	480	68.900,00									
Προσδιορισμός οριστικού ποσού προς καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή													
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου	401	23.250,00	Χρεωστικό μέχρι 30ε προηγ. φορολ. περιόδου	483									
Βεβαιωμένο ποσό κωδ.511 προηγ. δηλώσεων της ίδιας φορολ. περιόδου	403		ΠΟΣΟ που σας επιστραφεί κλητήσατε την επιστροφή του	505									
Φόρος που έχει δεσμευτεί μέσω τραπεζιών	404												
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502	23.250,00	ΠΟΣΟ** προς καταβολή	511 45.650,00									
ΑΠΟΥΜΕΝΟ ΠΟΣΟ για επιστροφή	503		Καταβολή ποσού κωδ. 511 σε 2 δόσεις	523 ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2									
ΑΠΑ ΑΠΙΣΤΡΟΦΗΣ	507	ΑΠΑΛΛ. ΠΡΑΞΕΙΣ	1	ΠΑΓΙΑ	2	ΑΝΑΣΤ. ΚΑΤΑΒ.	3	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛ	4	ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ	5	ΜΕΣΗ ΧΡΕΩΣΤ.ΠΟΣΑ	6
ΙΤΗΣΗ ΣΥΜΠΗΡΩΣΜΟΥ του απομένου προς επιστροφή ποσού με μελλοντικές οφειλές	508												

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΚΩΔ.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ IBAN

Πληροφοριακά στοιχεία	Πωλήσεις α' κατοικίας	906	Αξία εισροών κωδ.906	907	Μικτό κέρδος επιχ. άρθρου 43	908
-----------------------	-----------------------	-----	----------------------	-----	------------------------------	-----

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Όνομο ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δ/ση)	(σφραγίδα και υπογραφή)	(σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία.
 - Αν οποιοδήποτε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλυν (-) πριν από 'αυτό'.
 - Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναγράφονται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,63.
 ** Χρεωστικό υπόλοιπο μέχρι (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, με εξαίρεση την παύση εργασιών φορολογητέας δραστηριότητας

Από τον φορολογικό έλεγχο προέκυψαν τα παρακάτω:

- λόγω της ύπαρξης των εσόδων από ενοίκια ακινήτων, θα έπρεπε από την επιχείρηση να σχηματιστεί κλάσμα pro-rata, προκειμένου να προσδιοριστεί το τελικό ποσοστό του εκπιπόμενου ΦΠΑ εισροών.
- Επίσης, εφόσον δημιουργείται κλάσμα **pro-rata** θα πρέπει να ληφθούν υπόψη στον παρονομαστή και οι επιδοτήσεις που εισπράχθηκαν μέσα στο φορολογικό έτος και οι οποίες δεν συνδέονται άμεσα με την τιμή.

Με βάση τα παραπάνω να υπολογιστεί το ποσοστό pro-rata και να καταλογιστεί – αποδοθεί το ποσό του μη εκπιπόμενου ΦΠΑ, με ιδιαίτερη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (άρθρο 45 § 1(δ) του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.) και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α § 2 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. αντίστοιχα.

Σημείωση:

Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού που προκύπτει από την εφαρμογή του κλάσματος στρογγυλοποιείται στην αμέσως μεγαλύτερη ακέραια μονάδα (άρθρο 31 § 2 ν. 2859/2000 Φ.Π.Α.).

Το ποσοστό βρίσκεται με βάση το ακόλουθο κλάσμα:

$$\frac{\text{ΕΚΡΟΕΣ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΕΣ} + \text{ΕΚΡΟΕΣ ΑΠΑΛ/ΝΕΣ Μ.Δ.Ε.}}{\text{ΕΚΡΟΕΣ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΕΣ} + \text{ΕΚΡΟΕΣ ΑΠΑΛ/ΝΕΣ Μ.Δ.Ε.} + \text{ΕΚΡΟΕΣ ΑΠΑΛ/ΝΕΣ Χ.Δ.Ε}}$$

Συνεπώς το κλάσμα διαμορφώνεται ως εξής:

$$\frac{650.000,00 + 1.525.000,00 + 125.000,00}{(650.000,00 + 1.525.000,00 + 125.000,00) + 305.000,00} \times 100 = 88,29 \text{ \u00ac} \mathbf{89\%}$$

Επειδή όμως δεν αποτελούν κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης τα «**Έσοδα από τόκους καταθέσεων**», αλλά **παρεπόμενο** έσοδο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31, δεν θα ληφθούν υπόψη στο κλάσμα της **pro-rata**.

ήτοι:

$(145.000,00 + 160.000,00) = \mathbf{305.000,00}$ (απαλλασσόμενες εκροές Χ.Δ.Ε.) και όχι

$(\mathbf{175.000,00} + 145.000,00 + 160.000,00) = \mathbf{480.000,00}$

Κατά συνέπεια:

οι κοινές δαπάνες για τις οποίες δεν εφάρμοσε η ελεγχόμενη επιχείρηση ποσοστό **pro-rata** και το ποσό που δεν εκπίπτει εντός του έτους 2018, προκύπτει από τους παρακάτω υπολογισμούς:

α) $100\% - 89\% = \mathbf{11\%}$ (ποσοστό μη εκπιπτόμενο)

β) $160.000,00$ (κοινές δαπάνες) $\times 24\% = 38.400,00$ και

γ) $38.400,00 \times 11\% = \mathbf{4.224,00}$

(ποσό μη εκπιπτόμενο, το οποίο θα αναγραφεί στον κωδ. 232 της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.).

Το ποσό του προστίμου που επιβάλλεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 58Α § 2 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., ανέρχεται σε ποσοστό 50% (ανακριβής δήλωση) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Εκδίδεται Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018 για τον καταλογισμό της παραπάνω διαφοράς.



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
Α.Α.Δ.Ε.



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ:

Διεύθυνση:

Τηλ:

Αριθμός πράξης:
Φορολογική περίοδος: 01/01/2018 - 31/12/2018

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α. / ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΧΡΕΟΥ

ΕΠΩΝΥΜΟ:	ΟΝΟΜΑ:	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ:	
ΕΠΩΝΥΜΙΑ:		NOM.ΜΟΡΦΗ:	A.Φ.Μ.: 123456789
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ:			ΑΡΙΘ.ΦΑΚ.:
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ:	TAX. ΚΩΔ.:		ΤΗΛ.:

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ

ΕΠΩΝΥΜΟ:	ΟΝΟΜΑ:	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ:	A.Φ.Μ.:
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ:	TAX.ΚΩΔ.:	Δ.Ο.Υ.:	A.Δ.Τ.:

ΑΛΛΗΛΕΓΥΩΣ ΥΠΕΥΘΥΝΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Έχοντας υπόψη:

- τις διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. (κύρωση με ν. 2859/2000),
- τις διατάξεις των άρθρων 2, 23, 25, 28, 30, 34, 37 & 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ. - ν. 4174/2013),
- τις διατάξεις του άρθρου 58Α παρ.2 του Κ.Φ.Δ.,
- το γεγονός ότι ο υπόχρεος υπέβαλε ανακρίβεις ή/και⁽¹⁾ δεν υπέβαλε δηλώσεις,
- τη με αριθμό εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου,
- τη με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017 (ΦΕΚ Β' 2743/04-08-2017) απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει,
- την από/2019 έκθεση ελέγχου τ.. ελεγκτ... που επισυνάπτεται στην παρούσα, προβαίνουμε στην έκδοση της πράξης αυτής, με τα ακόλουθα αριθμητικά δεδομένα ⁽²⁾:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	2.700.000,00	2.700.000,00	
Αξία φορολογητέων εισροών	2.115.000,00	2.115.000,00	
Φόρος εκροών	576.500,00	576.500,00	
Υπόλοιπο φόρου εκροών	576.500,00	567.150,00	9.350,00
Πιστωτικό υπόλοιπο			
Χρεωστικό υπόλοιπο		4.224,00	4.224,00
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		2.112,00	2.112,00
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα			
Σύνολο φόρου για καταβολή		6.336,00	6.336,00
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση		
	για επιστροφή		
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά			

Ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της οριστικής πράξης, σε πιστωτικά δρώματα ή στα ΕΛ.ΤΑ., με χρήση κωδικού πληρωμής και σε εξαιρετικές περιπτώσεις στις Δ.Ο.Υ. (σχετ. ΠΟΛ. 1276/2013). Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει.

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής

.... ΕΛΕΓΚΤ.....

Ο ΤΜΗΜΑΤΑΡΧΗΣ

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ

Επιδόθηκε την/...../.....

Ο ΕΠΙΔΟΣΑΣ

Σ η μ ε ί ω σ η: Σε περίπτωση ακριβήτωσης της οριστικής καταλογιστικής πράξης, κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ, ο υπόχρεος οφείλει να υποβάλει εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση αυτής, ενδικοφανή προσφυγή, με αίτημα την επανεξέταση της πράξης, στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε. . Απευθείας προσφυγή στα Διοικητικά Δικαστήρια κατά της πράξης είναι απαράδεκτη. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία βασίζεται το αίτημα επανεξέτασης.

⁽¹⁾ Διαγράψτε κατά περίπτωση

⁽²⁾ Επί πλέον ανάλυση στην επόμενη σελίδα

A. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων ± προστιθέμενα, αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών.

α) ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ				β) ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ			
ΠΙΝΑΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΚΡΟΩΝ, ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞΕΩΝ ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ Αξία	ΦΟΡΟΣ που αναλογεί	ΠΙΝΑΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΚΡΟΩΝ, ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞΕΩΝ ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ Αξία	ΦΟΡΟΣ που αναλογεί
101	13	650.000,00	84.500,00	201	13	650.000,00	84.500,00
102	6,5			202	6,5		
102	6			202	6		
103	23			203	23		
103	24	2.050.000,00	492.000,00	203	24	2.050.000,00	492.000,00
104	9			204	9		
105	5			205	5		
105	4			205	4		
106	16			206	16		
106	17			206	17		
107		2.700.000,00	576.500,00	207		2.700.000,00	576.500,00

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΞΕΡΩΝ				ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΞΕΡΩΝ			
111		1.355.000,00	325.200,00	211		1.355.000,00	325.200,00
112		235.000,00	56.400,00	212		235.000,00	56.400,00
113				213			
114		525.000,00	126.000,00	214		525.000,00	126.000,00
115				215			
116				216			
128				228			
129		2.115.000,00	507.600,00	229		2.115.000,00	507.600,00

ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ / ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ				ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ / ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ			
131				231			
132				232			4.224,00
133				233			

B. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ (Για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή)

α) ΜΕΒΑΣΗ ΤΗ ΔΗΛΩΣΗ		β) ΜΕΒΑΣΗ ΤΩΝ ΕΛΕΓΧΩ	
141	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	241	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ
142	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	242	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ

Προστίθενται στο ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ (κωδ. 141) ή αφαιρούνται από το ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ (κωδ. 142)

143	Πιστωτικό υπόλοιπο π ροηγούμενης φορολογικής περιόδου	23.250,00	243	Πιστωτικό υπόλοιπο π ροηγούμενης φορολογικής περιόδου	23.250,00
144	Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε με δηλώσεις (όχι έκτακτες)	45.650,00	244	Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε με δηλώσεις (όχι έκτακτες)	45.650,00
145	Φ.Π.Α. που δεσμεύθηκε μέσω τραπέζιων		245	Φ.Π.Α. που δεσμεύθηκε μέσω τραπέζιων	
146	Φ.Π.Α. που βεβαιώθηκε με π ροηγούμενη π ράξη		246	Φ.Π.Α. που βεβαιώθηκε με π ροηγούμενη π ράξη	
147	Χρεωστικό μέχρι 30€ για μεταφορά		247	Χρεωστικό μέχρι 30€ για μεταφορά	

Αφαιρούνται από το ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ (κωδ. 141) ή προστίθενται στο ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ (κωδ. 142)

148	Χρεωστικό μέχρι 30€ π ροηγούμενης φορολογικής περιόδου		248	Χρεωστικό μέχρι 30€ π ροηγούμενης φορολογικής περιόδου	
149	Ποσό που σας επιστράφηκε ή ζητήσατε την επιστροφή του		249	Ποσό που σας επιστράφηκε ή ζητήσατε την επιστροφή του	
			254	Διαφορά ⁽²⁾	4.224,00
161	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		261	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
162	ΠΟΣΟ για έκπτωση		262	ΠΟΣΟ για έκπτωση	
164	ΑΠΟΥΜΕΝΟ ΠΟΣΟ για επιστροφή ⁽³⁾		264	ΠΟΣΟ για επιστροφή ⁽³⁾	
185	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		285	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	4.224,00
			286	ΠΡΟΣΤΙΜΑ άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ανακρίβειας	2.112,00
			287	ΠΡΟΣΤΙΜΑ άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. μη υποβολής	
			288	ΠΟΣΟ που επιστράφηκε αδικαιολόγητα	
			289	ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	6.336,00
			291	ΠΟΣΟ που καταβλήθηκε αχρεώστητα	

⁽¹⁾ Συμπληρώνεται με τα συνολικά ποσά των φορολογητέων εισροών φορολογικών περιόδων έως 31/03/2015 και ακολουθεί ανάλυση των ποσών ανά συντελεστή σε επόμενη σελίδα

⁽²⁾ Συμπληρώνεται με τη διαφορά του φόρου που πρέπει να καταλογιστεί στη χρήση αυτή και που ροκύπτει από την εκκαθάριση φόρου των επί μέρους φορολογικών περιόδων.

⁽³⁾ Συμπληρώνεται μόνο όταν η π ράξη εκδίδεται για την επιστροφή του φόρου.

(β) Να διαπιστωθεί δειγματοληπτικά για την ελεγχόμενη χρήση, εάν η επιχείρηση έχει εκπέσει Φ.Π.Α. δαπανών:

- αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,
- αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,
- δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,
- στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,
- αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης E.I.X. αυτοκινήτων μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και τις δαπάνες καυσίμων επισκευής, συντήρησης μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών, εκτός εάν τα ανωτέρω μεταφορικά μέσα, προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο, και

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος, της έκπτωσης του ΦΠΑ των ανωτέρω δαπανών και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υφίστανται ανάλογες δαπάνες. Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20 (περιγραφή δείγματος)	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος, της έκπτωσης του ΦΠΑ των ανωτέρω δαπανών και διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις στις παρακάτω περιπτώσεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20 (περιγραφή δείγματος) Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
	Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος, της έκπτωσης του ΦΠΑ των ανωτέρω δαπανών και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υφίστανται ανάλογες δαπάνες. Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20 (περιγραφή δείγματος)		Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος, της έκπτωσης του ΦΠΑ των ανωτέρω δαπανών και διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις στις παρακάτω περιπτώσεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20 (περιγραφή δείγματος) Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

5. Λοιπές ελεγκτικές διαδικασίες Φ.Π.Α.

(α) Να ελεγχθεί δειγματοληπτικά η ορθή συμπλήρωση των δηλώσεων Intrastat και listing (ανακεφαλαιωτικοί πίνακες) και συγκεκριμένα:

1. Η αναλυτική περιγραφή των ειδών στις δηλώσεις Intrastat με μνεία του κωδικού της συνδυασμένης ονοματολογίας.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε δειγματοληπτικά έλεγχος, της ορθής συμπλήρωσης των δηλώσεων listing για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20 (περιγραφή δείγματος)	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε δειγματοληπτικά έλεγχος, της ορθής συμπλήρωσης των δηλώσεων listing για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες ή παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20 (περιγραφή δείγματος) Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
	Έγινε δειγματοληπτικά έλεγχος, της ορθής συμπλήρωσης των δηλώσεων listing για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20 (περιγραφή δείγματος)		Έγινε δειγματοληπτικά έλεγχος, της ορθής συμπλήρωσης των δηλώσεων listing για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες ή παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20 (περιγραφή δείγματος) Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(β) Να ελεγχθεί εάν η επιχείρηση συμψήφισε πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α., που είχε παραγραφεί, με Φ.Π.Α. εκροών. Σημειωτέον ότι οι φορολογικές διατάξεις προβλέπουν πενταετή παραγραφή.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος συμψηφισμού πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ και δεν διαπιστώθηκαν θέμα παραγραφής ή δεν υφίσταται μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος συμψηφισμού πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες ή παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος συμψηφισμού πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες ή παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

**Ενδεικτικό παράδειγμα παραγραφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ
παρελθόντων ετών**

Παράδειγμα:

Τα αριθμητικά δεδομένα σε ετήσια βάση, των φορολογητέων εκροών – εισροών (της «ΣΤΑΥΡΟΣ - Α.Ε.»), είναι τα ακόλουθα (πενταετής παραγραφή):

ΕΤΟΣ	Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου	Φόρος εκροών	Φόρος εισροών	Πιστωτικό υπόλοιπο	Παρατηρήσεις
2015	2.000,00	200,00	1.000,00	2.800,00	
2016	2.800,00	300,00	2.000,00	4.500,00	
2017	4.500,00	400,00	3.000,00	7.100,00	
2018	7.100,00	500,00	4.000,00	10.600,00	
2019	10.600,00	-	-	10.600,00	
2020	10.000,00	-	-	10.000,00	Παραγράφεται στο έτος 2020, πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους 600,00 € , προερχόμενο από το έτος 2014

Πίνακας Νο 63 – Παραγραφή μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α.

(γ) Να ελεγχθεί εάν η επιχείρηση έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. ή έτυχε άλλου ευεργετήματος χωρίς να το δικαιούται, π.χ. έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. λόγω επενδυτικών αγαθών για κατασκευές σε ακίνητα τρίτων, χωρίς να έχει σύμβαση τουλάχιστον εννέα (9) ετών για τη χρήση αυτών, ή έτυχε αναστολής καταβολής δυνάμει της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.2869/1987 για επενδυτικά αγαθά τα οποία δεν χρησιμοποίησε για τις ανάγκες της αλλά τα πούλησε.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος επιστροφής ΦΠΑ ή έτυχε άλλου ευεργετήματος, για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές / διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση δεν έλαβε επιστροφή ΦΠΑ ή δεν έτυχε άλλου ευεργετήματος.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος επιστροφής ΦΠΑ ή έτυχε άλλου ευεργετήματος, για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες ή παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος επιστροφής ΦΠΑ ή έτυχε άλλου ευεργετήματος, για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες ή παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(δ) Να αναλυθούν και αξιολογηθούν τυχόν σημαντικά ευρήματα που προέκυψαν κατά τις προηγούμενες φάσεις. Ιδιαίτερα στις περιπτώσεις 1(ε) (ευρήματα φορολογικού ελέγχου) και οικειοθελούς συμμόρφωσης της επιχείρησης με καταβολή Φ.Π.Α. που ανάγεται σε προηγούμενες φορολογικές περιόδους ή χρήσεις. Να αναλυθεί η αιτία και να ελεγχθεί η συμμόρφωση αυτής.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και δεν διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις, πλην των περιπτώσεων οι οποίες έχουν ήδη αναφερθεί. Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20..	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες ή παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος για την εξακρίβωση της παραπάνω ελεγκτικής επαλήθευσης και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες ή παραλείψεις: Διαχειριστική Περίοδος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

10.3. Η. ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ - ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΟΙ ΦΟΡΟΙ

Κατά τον έλεγχο θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι κατά περίπτωση εκδοθείσες και ισχύουσες εγκύκλιοι οι οποίες ερμηνεύουν τις διατάξεις των αντίστοιχων άρθρων του Κ.Φ.Ε.

A. Με βάση το οριστικό ισοζύγιο τέλους χρήσης να προσδιοριστούν οι φορολογικές υποχρεώσεις της επιχείρησης, όπως εμφανίζονται σε υπολογαριασμούς της γενικής λογιστικής/ισοζυγίου.

B. Να γίνει επισκόπηση του οριστικού ισοζυγίου τέλους χρήσης με σκοπό να εντοπιστούν σημαντικές συναλλαγές της εταιρείας (τακτικές ή έκτακτες), οι οποίες συνεπάγονται υποχρέωση της εταιρείας να παρακρατήσει ή προκαταβάλει φόρο εισοδήματος, χωρίς να υπάρχει σχετική κίνηση σε υπολογαριασμούς της γενικής λογιστικής/ισοζυγίου.

Να ελεγχθούν οι δηλώσεις που έχουν υποβληθεί στα παρακάτω αντικείμενα:

1. Φόρος Μισθωτής Εργασίας (άρθρο 60 του ν.4172/2013)

(α) Να γίνει συμφωνία των ακαθάριστων αποδοχών που εμφανίζονται στις προσωρινές και την οριστική δήλωση Φ.Μ.Υ. με αυτές που εμφανίζονται στο οριστικό ισοζύγιο τέλους χρήσης (λογαριασμοί 60.00 και 60.01). Η ίδια συμφωνία πρέπει να γίνει και ως προς τους παρακρατηθέντες και καταβληθέντες φόρους.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης Φ.Μ.Υ. σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των παραπάνω συμφωνιών και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των παραπάνω συμφωνιών και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος των παραπάνω συμφωνιών και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

**Ενδεικτικοί πίνακες υποβληθεισών δηλώσεων και διαφορών - έκθεσης ελέγχου
παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας**

Υποβληθείσες δηλώσεις

(Οικονομικά δεδομένα με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και τις υποβληθείσες δηλώσεις)

Από το αρχείο της υπηρεσίας μας προκύπτει ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλε δηλώσεις απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου, επί αμοιβών που κατέβαλε σε έμμισθο προσωπικό και απέδωσε το φόρο αυτό.

Οι αμοιβές για τις οποίες η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλε δηλώσεις και κατέβαλε τον αντίστοιχο φόρο, συγκεντρωτικά ανά διαχειριστική περίοδο, έχουν ως ακολούθως :

ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ		
Διαχειριστική/φορολογική περίοδος/έτος	Ακαθάριστες αμοιβές	Φόρος
.....
.....
.....
.....

Αναλυτικά τα ποσά που περιελήφθησαν στις υποβληθείσες ανά μήνα προσωρινές δηλώσεις για την απόδοση του παρακρατηθέντος φόρου, επί αμοιβών που κατέβαλε σε έμμισθο προσωπικό, καθώς και ο αριθμός των δηλώσεων αυτών, εμφανίζονται ανά διαχειριστική περίοδο, στις συνημμένες στην παρούσα έκθεση ελέγχου καταστάσεις Νο .., .., που αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της.

Δεδομένα Βιβλίων (ΕΛΕΓΧΟΥ)

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία που τηρήθηκαν από την εν λόγω επιχείρηση και λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερθέντα στην παράγραφο 5.1, διαπιστώθηκε ότι αυτή κατέβαλε ανά φορολογική περίοδος / έτος, τις παρακάτω αμοιβές που κατέβαλε σε έμμισθο προσωπικό, στις οποίες αναλογεί φόρος ως ακολούθως:

ΟΡΙΣΤΙΚΑ ΠΟΣΑ		
Φορολογικό έτος/Φορολογική περίοδος	Ακαθάριστες αμοιβές	Φόρος
.. / .. /
.. / .. /

Αναλυτικά τα παραπάνω ποσά, εμφανίζονται ανά διαχειριστική/φορολογική περίοδο/έτος, στις συνημμένες στην παρούσα έκθεση ελέγχου καταστάσεις Ν^ο .., .., που αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της.

(β) Να γίνει σε ετήσια βάση επαλήθευση της ορθής παρακράτησης φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης του ν.3986/2011 σε τρεις (3) υπαλλήλους και τρεις (3) εργάτες της επιχείρησης ακολουθώντας τις οδηγίες που έχουν δοθεί από το Υπουργείο Οικονομικών για την εκκαθάριση του Φ.Μ.Υ. (αναγωγή των καθαρών αποδοχών προ φόρου του μηνός Ιανουαρίου σε ετήσια βάση, δηλ. x 14 κτλ.).

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε επαλήθευση της ορθής παρακράτησης φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης του ν.3986 / 2011, στους παρακάτω εργαζόμενους και διαπιστώθηκε συμμόρφωση της επιχείρησης με τις φορολογικές διατάξεις και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης. Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Υπάλληλοι : α)..... Εργάτες: α)..... β)..... β)..... γ)..... γ).....	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε επαλήθευση της ορθής παρακράτησης φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης του ν.3986/2011, στους εργαζόμενους που αναφέρονται παρακάτω και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Υπάλληλοι : α)..... Εργάτες: α)..... β)..... β)..... γ)..... γ)..... Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
	Έγινε επαλήθευση της ορθής παρακράτησης φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης του ν.3986 / 2011, στους παρακάτω εργαζόμενους και διαπιστώθηκε συμμόρφωση της επιχείρησης με τις φορολογικές διατάξεις και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης. Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Υπάλληλοι : α)..... Εργάτες: α)..... β)..... β)..... γ)..... γ).....		Έγινε επαλήθευση της ορθής παρακράτησης φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης του ν.3986/2011, στους εργαζόμενους που αναφέρονται παρακάτω και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Υπάλληλοι : α)..... Εργάτες: α)..... β)..... β)..... γ)..... γ)..... Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

Ενδεικτικό παράδειγμα υπολογισμού εισφοράς αλληλεγγύης ν. 3986/2011, όπως ισχύει μετά την ενσωμάτωση της στο άρθρο 43^A του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε., όπως προστέθηκε με την παράγραφο 9 του άρθρου 112 του ν. 4387/2016 και έχει εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα

Παράδειγμα 1^ο

Μισθωτός λαμβάνει για τις υπηρεσίες του κάθε μήνα στο φορολογικό έτος 2020, μηνιαίες καθαρές αποδοχές (Ιανουάριος 2020) 2.250,00 €,

Με βάση τα παραπάνω και τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.),

να υπολογιστεί:

α) η εισφορά αλληλεγγύης

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ (ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)

Άρθρο 43^A - Επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα

Εισόδημα	Εισφορά Αλληλεγγύης
0 – 12.000	0%
12.001 - 20.000	2,20%
20.001 - 30.000	5,00%
30.001 - 40.000	6,50%
40.001 - 65.000	7,50%
65.001 - 220.000	9,00%
>220.000	10,00%

Άρθρο 60 - Φορολογικός συντελεστής

1. **Το μηνιαίο εισόδημα από μισθωτή εργασία** και συντάξεις, συμπεριλαμβανομένων των παροχών σε είδος, των ημερομισθίων και των εφάπαξ παροχών, υπόκειται σε παρακράτηση φόρου με βάση την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 και του άρθρου 16 **μετά από προηγούμενη αναγωγή του σε ετήσιο** (το ίδιο ισχύει και για τον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα).

Υπολογισμός ετήσιου καθαρού ποσού:

Ακαθάριστες μηνιαίες αποδοχές	2.250,00
Μείον: ασφαλιστικές εισφορές κ.λπ. (άρθρο 14 Ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)	0,00
Καθαρές μηνιαίες αποδοχές	2.250,00
Αναγωγή των μηνιαίων αποδοχών σε ετήσιες (άρθρο 60 § 1 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)	
	(2.250,00 X 14)
	31.500,00

Με βάση τη παραπάνω κλίμακα Ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης θα έχουμε:

Μηνιαίο εισόδημα		Μήνες	%	Ετήσιο ποσό
2.250,00	X	14		31.500,00
για τα πρώτα 12.000,00	X		0%	0,00
για τα επόμενα (20.000 – 12.000) = 8.000,00	X		2,2%	176,00
» » » » » » » (20.001 - 30.000) = 10.000,00	X		5%	500,00
» » » » » » » (30.001 - 40.000) = 1.500,00			6,5%	97,50
				0
31.500,00				
ήτοι εισφορά:				773,50

** η μηνιαία εισφορά αλληλεγγύης θα είναι: $773,50 / 14 = 55,25 \text{ €/ανά μήνα}$ (εφόσον στο φορολογούμενο καταβάλλονται και Δώρα που ισοδυναμούν με δύο μισθούς).

(γ) Να γίνει σε ετήσια βάση επαλήθευση της ορθής παρακράτησης φόρου σε ένα (1) υπάλληλο και ένα (1) εργάτη της επιχείρησης που προσλήφθηκαν ή αποχώρησαν μέσα στο έτος, καθώς και σε ένα μέλος του Δ.Σ.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης ΦΠΑ σε περίπτωση διαφορών ή μη	
Δεν υπάρχουν ευρήματα	<p>Έγινε επαλήθευση της ορθής παρακράτησης φόρου , στους παρακάτω εργαζόμενους που προσλήφθηκαν ή αποχώρησαν μέσα στο έτος και σε ένα μέλος του Δ.Σ. και διαπιστώθηκε συμμόρφωση της επιχείρησης με τις φορολογικές διατάξεις και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης.</p> <p>Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20..</p> <p>Υπάλληλος :</p> <p>Εργάτης :</p> <p>Μέλος Δ.Σ.:</p>
	<p>Έγινε επαλήθευση της ορθής παρακράτησης φόρου , στους παρακάτω εργαζόμενους που προσλήφθηκαν ή αποχώρησαν μέσα στο έτος και σε ένα μέλος του Δ.Σ. και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες :</p> <p>Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20..</p> <p>Υπάλληλος :</p> <p>Εργάτης :</p> <p>Μέλος Δ.Σ.:</p> <p>Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)</p>
Υπάρχουν ευρήματα	<p>Έγινε επαλήθευση της ορθής παρακράτησης φόρου , στους παρακάτω εργαζόμενους που προσλήφθηκαν ή αποχώρησαν μέσα στο έτος και σε ένα μέλος του Δ.Σ. και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες :</p> <p>Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20..</p> <p>Υπάλληλος :</p> <p>Εργάτης :</p> <p>Μέλος Δ.Σ.:</p> <p>Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)</p>
	<p>Έγινε επαλήθευση της ορθής παρακράτησης φόρου , στους παρακάτω εργαζόμενους που προσλήφθηκαν ή αποχώρησαν μέσα στο έτος και σε ένα μέλος του Δ.Σ. και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες :</p> <p>Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20..</p> <p>Υπάλληλος :</p> <p>Εργάτης :</p> <p>Μέλος Δ.Σ.:</p> <p>Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)</p>

(δ) Να γίνει επαλήθευση της ορθής παρακράτησης φόρου 20% στα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σύμφωνα με το άρθρο 12 του Κ.Φ.Ε., καθώς και στις πρόσθετες αμοιβές που δεν συμπεριλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης Φ.Μ.Υ. σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος της ορθής παρακράτησης φόρου 20% στα αναδρομικά που καταβλήθηκαν σε μισθωτούς και συνταξιούχους καθώς και τις πρόσθετες αμοιβές και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος της ορθής παρακράτησης φόρου 20% στα αναδρομικά που καταβλήθηκαν σε μισθωτούς και συνταξιούχους καθώς και τις πρόσθετες αμοιβές και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος της ορθής παρακράτησης φόρου 20% στα αναδρομικά που καταβλήθηκαν σε μισθωτούς και συνταξιούχους καθώς και τις πρόσθετες αμοιβές και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

(ε) Να ελεγχθεί δειγματοληπτικά ο λογαριασμός 60.02 – παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού καθώς και οι λογαριασμοί στους οποίους καταχωρούνται έξοδα των υπαλλήλων της επιχείρησης επί αποδώσει λογαριασμού (π.χ. έξοδα ταξιδίων), προκειμένου να διακριβωθεί εάν υπάρχουν διάφορες παροχές σε αυτούς ή έξοδα που δεν καλύπτονται από παραστατικά δαπανών, τα οποία μπορεί να θεωρηθούν ως πρόσθετο εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών υποκείμενο σε παρακράτηση Φ.Μ.Ε. Να συνεκτιμηθούν τυχόν όροι που περιλαμβάνονται στις συμβάσεις εργασίας καθώς και η περιοδικότητα αυτών των καταβολών.

Ως παρεπόμενες παροχές (παροχές σε είδος) θεωρούνται με βάση τον Κ.Φ.Ε. οι ακόλουθες:

i) Οποιοσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

ii) Η αγοραία αξία της παραχώρησης ενός οχήματος σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, υπολογίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του κόστους του οχήματος που εγγράφεται ως δαπάνη στα βιβλία του εργοδότη με τη μορφή της απόσβεσης περιλαμβανομένων των τελών κυκλοφορίας, επισκευών,

συντηρήσεων, καθώς και του σχετικού χρηματοδοτικού κόστους που αντιστοιχεί στην αγορά του οχήματος ή του μισθώματος. Σε περίπτωση που το κόστος είναι μηδενικό, η αγοραία αξία της παραχώρησης ορίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) της μέσης δαπάνης ή απόσβεσης κατά τα τελευταία τρία (3) έτη.

iii) Οι παροχές σε είδος με τη μορφή δανείου, προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα περιβάλλονται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας και αποτιμώνται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα κατά τον οποίο έλαβε την παροχή, εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς, του οποίου η μέθοδος υπολογισμού ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, κατά τον ίδιο μήνα και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα. Σε περίπτωση που δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου, το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου λογίζεται ως παροχή σε είδος. Η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών θεωρείται δάνειο.

iv) Η αγοραία αξία των παροχών σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με τη μορφή δικαιωμάτων προαίρεσης απόκτησης μετοχών προσδιορίζεται κατά το χρόνο άσκησης του δικαιώματος προαίρεσης ή μεταβίβασής του και ανεξαρτήτως εάν συνεχίζει να ισχύει η εργασιακή σχέση.

Η αγοραία αξία άσκησης δικαιώματος είναι η τιμή κλεισίματος της μετοχής στο χρηματιστήριο μειωμένη κατά την τιμή διάθεσης του δικαιώματος.

v) Η αγοραία αξία της παραχώρησης κατοικίας σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, αποτιμάται στο ποσό του μισθώματος που καταβάλλει η επιχείρηση ή σε περίπτωση ιδιόκτητης κατοικίας σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.

Από τις ως άνω παροχές σε είδος εξαιρούνται:

1. η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη,
2. η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του,
3. η αξία των διατακτικών σίτισης αξίας έως έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα,

4. οι παροχές ασήμαντης αξίας μέχρι του ποσού των είκοσι επτά (27) ευρώ ετησίως,
5. τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων και
6. τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργοδότη για την ιατροφαρμακευτική και νοσοκομειακή κάλυψη του υπαλληλικού του προσωπικού ή για την κάλυψη του κινδύνου ζωής ή ανικανότητάς του στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου, μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης Φ.Μ.Υ. σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των πρόσθετων παροχών και δεν διαπιστώθηκε διαφορές που θα μπορούσαν να θεωρηθούν πρόσθετες παροχές για τις οποίες οφείλεται παρακράτηση φόρου.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των πρόσθετων παροχών και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος των πρόσθετων παροχών και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

Ενδεικτικά παραδείγματα - παροχές σε είδος

Άρθρο 13 - Παροχές σε είδος (ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 και του άρθρου 14, οποιεσδήποτε παροχές σε είδος λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού κατά την έννοια της περίπτωσης στ' του άρθρου 2, συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος και μόνο για το υπερβάλλον ποσό.

Παράδειγμα 1^ο

Η παροχή¹⁴ της χρήσης εταιρικών συνδέσεων κινητής τηλεφωνίας που γίνεται στους εργαζόμενους, διευθυντές, διαχειριστές και μέλη διοίκησης κατά το μέρος που υπερβαίνει το κόστος των προγραμμάτων χρήσης και υπό την προϋπόθεση ότι το υπερβάλλον ποσό του προγράμματος χρήσης χρησιμοποιείται για προσωπικούς τους σκοπούς και όχι για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη, λαμβάνοντας υπόψη ότι πολλές επιχειρήσεις καλύπτουν τη συγκεκριμένη παροχή στα προαναφερόμενα πρόσωπα με σκοπό την εξυπηρέτηση λειτουργικών αναγκών τους, την αύξηση της παραγωγικότητάς τους και την παροχή υψηλού επιπέδου υπηρεσιών (επικοινωνία με πελάτες, συνεργάτες, κ.λπ.) ακόμα και πέραν του ημερήσιου εργάσιμου χρόνου.

Ο διαχωρισμός της παροχής που εξυπηρετεί την επιχειρηματική δραστηριότητα του εργοδότη από την παροχή που εξυπηρετεί προσωπικούς σκοπούς των ανωτέρω προσώπων είναι εφικτός διότι κατά την έκδοση του λογαριασμού από την εταιρεία κινητής τηλεφωνίας παρέχεται ανάλυση ανά αριθμό.

Στην παροχή αυτή που προσαυξάνει το φορολογητέο εισόδημα των ανωτέρω προσώπων εντάσσονται και οι φόροι και τα τέλη που αντιστοιχούν σε αυτήν (Φ.Π.Α., λοιπά τέλη).

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω παρατίθεται το ακόλουθο παράδειγμα: **Επιχείρηση χορήγησε μέσα στο 2020 σε εργαζόμενό της κινητό τηλέφωνο πληρώνοντάς του όλους τους λογαριασμούς, οι οποίοι αθροιστικά για το έτος αυτό ανήλθαν σε 2.500 ευρώ. Το πρόγραμμα χρήσης είναι 100 ευρώ ανά μήνα, ήτοι 1.200 ευρώ ετησίως.**

¹⁴ Παρουσίαση διάλεξης φορολογίας εισοδήματος – Παρτάλης Γ. Αναστάσιος – Ακαδημαϊκό έτος 2019 - 2020

Παράδειγμα 2^ο

Η αξία της παραχώρησης ενός οχήματος σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα
(1) φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα

ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΑΞΙΑΣ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗΣ ΟΧΗΜΑΤΟΣ							
ΑΞΙΑ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗΣ		Ποσοστό Λιανικής Τιμής Προ Φόρων (Λ.Τ.Π.Φ.)	Ποσό κλιμακίου	Μείωση αξίας οχήματος βάσει παλαιότητας			
ΛΙΑΝΙΚΗ ΤΙΜΗ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ (Λ.Τ.Π.Φ.)				0-2 έτη	3-5 έτη	6-9 έτη	Πάνω από 10 έτη
ΑΠΟ	ΕΩΣ						
0,00	14.000	4%	Έως 14.000	0%	10%	25%	50%
14.001	17.000	20%	3.000				
17.001	20.000	33%	3.000				
20.001	25.000	35%	5.000				
25.001	30.000	37%	5.000				
30.001+	και άνω	20%	Υπερβάλλον				

Συνολική ΛΤΠΦ (ευρώ)	Ποσό παροχής σε είδος ανά κλιμάκιο σε ευρώ	Σύνολο παροχής σε είδος σε ευρώ
14.000	560	560
17.000	600	1.160
20.000	990	2.150
25.000	1.750	3.900
30.000	1.850	5.750
Άνω των 30.000 ευρώ	++	++

Ένα όχημα έχει ΛΤΠΦ 15.000 ευρώ με έτος πρώτης κυκλοφορίας διεθνώς το 2019 και παραχωρήθηκε η χρήση του σε έναν υπάλληλο/εταίρο/μέτοχο για 3 μήνες (π.χ. λόγω πρόσληψης μέσα στο έτος).

Προσδιορισμός του ποσού της παροχής σε είδος με βάση τη κλίμακα:

$$\text{ΛΤΠΦ : } 14.000 * 4\% = 520,00 \text{ ευρώ}$$

$$1.000 * 20\% = 200,00$$

$$\text{ΣΥΝΟΛΟ} = 720,00$$

$$\text{(χρήση 3 μήνες)} \quad \text{ήτοι: } 720 * 3/12 = 180,00 \text{ ευρώ}$$

Το παραπάνω ποσό της παροχής σε είδος θα προσμετρηθεί στις αποδοχές του υπαλλήλου από μισθωτή εργασία σε ετήσια βάση - ** το ίδιο ισχύει και λόγω αποχώρησης, δηλαδή η αξία της παροχής υπολογίζεται αναλογικά με το χρονικό διάστημα (μήνες) χρησιμοποίησής του. Η διάρκεια χρήσης εταιρικού αυτοκινήτου από εργαζόμενο, για διάστημα άνω των 15 ημερολογιακών ημερών λογίζεται ως μήνας.

Η αξία της παροχής σε είδος μειώνεται από το τρίτο έτος κυκλοφορίας του οχήματος και μετά (παλαιότητα που προκύπτει από την άδεια κυκλοφορίας του διεθνώς) και σύμφωνα με την κλίμακα που ορίζει η διάταξη. Συνεπώς, τα οχήματα με ημερομηνία κυκλοφορίας έως και 2 έτη πριν από το κρινόμενο έτος δεν θα έχουν καμία μείωση στο ποσό της παροχής σε είδος, π.χ. αν το έτος κυκλοφορίας είναι το 2018, τότε μέχρι και το φορολογικό έτος 2020 (δηλαδή για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που θα υποβληθούν το 2021) δεν θα υπάρχει μείωση.

Παράδειγμα 3^ο

Ένα όχημα έχει ΛΤΠΦ **20.000** ευρώ με έτος πρώτης κυκλοφορίας διεθνώς το **2013**.

Προσδιορισμός του ποσού της παροχής σε είδος με βάση τη κλίμακα:

$$\text{ΛΤΠΦ} : 14.000 * 4\% = 560,00 \text{ ευρώ}$$

$$3.000 * 20\% = 600,00 \text{ ευρώ}$$

$$3.000 * 33\% = 990,00 \text{ ευρώ}$$

ήτοι:

$$(560,00 + 600,00 + 990,00) = \mathbf{2.150,00} - (2.150 * 25\%) 537,50 = \mathbf{1.612,50 \text{ ευρώ}}$$

Το παραπάνω ποσό θα προσαυξήσει τις ετήσιες αποδοχές του φορολογικού έτους 2020, για τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που θα υποβληθεί το 2021 (μείωση 25% λόγω παλαιότητας).

Παράδειγμα 4^ο

Διευθυντής πωλήσεων, για την προώθηση των εμπορευμάτων (εταιρεία ηλεκτρικών ειδών) με στόχο την αύξηση του κύκλου εργασιών, για το φορολογικό έτος **2020** χρησιμοποίησε επιβατικό Ι.Χ. ιδιοκτησίας της επιχείρησης, με έτος πρώτης κυκλοφορίας **διεθνώς** το **2009**. Η λιανική τιμή προ φόρων (ΛΤΠΦ) του οχήματος, ανέρχεται στο ποσό των **32.500** ευρώ με βάση σχετική βεβαίωση.

Προσδιορισμός του ποσού της παροχής σε είδος με βάση τη κλίμακα:

Λιανική τιμή πώλησης (προ φόρων)	Ποσοστό επί της ΛΤΠΦ	Αξία παραχώρησης του οχήματος	Ποσό μείωσης βάσει παλαιότητας			Τελική αξία παραχώρησης οχήματος μετά τη μείωση
			Έτη	%	Ποσό	
14.000,00	4%	560,00				
3.000,00	20%	600,00				
3.000,00	33%	990,00				
5.000,00	35%	1.750,00				
5.000,00	37%	1.850,00				
2.500,00	20%	500,00				
32.500,00		6.250,00	11	50%	3.125,00	3.125,00

Το παραπάνω ποσό θα προσανξήσει τις ετήσιες αποδοχές του φορολογικού έτους 2020, για τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που θα υποβληθεί το 2021.

Παράδειγμα 5^ο

Μια επιχείρηση στο φορολογικό έτος 2020 διαθέτει 4 εταιρικά αυτοκίνητα, προς εξυπηρέτηση των αναγκών των εργαζομένων και των μετόχων της.

Ε.Ι.Χ	Παραχώρηση οχήματος σε Προσωπικό/Μετόχους	Λιανική τιμή πώλησης (προ φόρων)	1η άδεια κυκλοφορίας διεθνώς	Παλαιότητα
1 ^ο Ε.Ι.Χ.	Διευθυντής πωλήσεων	22.000,00	2016	4 έτη
2 ^ο Ε.Ι.Χ.	Πωλητής	16.000,00	19/3/2020	(0) έτη
3 ^ο Ε.Ι.Χ.	Σύζυγος του Διευθυντή	18.000,00	2011	9 έτη
4 ^ο Ε.Ι.Χ.	Δύο (2) μέτοχοι	38.000,00	2008	12 έτη

Υπολογισμός 1^ο Ε.Ι.Χ. (Διευθυντής πωλήσεων)

Λιανική τιμή πώλησης (προ φόρων)	Ποσοστό επί της ΛΤΠΦ	Αξία παραχώρησης του οχήματος	Ποσό μείωσης βάσει παλαιότητας			Τελική αξία παραχώρησης οχήματος μετά τη μείωση
			Έτη	%	Ποσό	
14.000,00	4%	560,00				
3.000,00	20%	600,00				
3.000,00	33%	990,00				
2.000,00	35%	700,00				
22.500,00		2.850,00	4	10%	285,00	2.565,00

Υπολογισμός 2^ο Ε.Ι.Χ. (Πωλητής)

Λιανική τιμή πώλησης (προ φόρων)	Ποσοστό επί της ΛΤΠΦ	Αξία παραχώρησης του οχήματος	Ποσό μείωσης βάσει παλαιότητας			Τελική αξία παραχώρησης οχήματος μετά τη μείωση
			Έτη	%	Ποσό	
14.000,00	4%	0,00				
2.000,00	20%	0,00				
16.000,00		0,00	0	0%	0,00	0,00

Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, από την παρ. 2 του άρθρου 13 του ΚΦΕ εξαιρούνται, ήτοι δεν θεωρούνται παροχή σε είδος, τα οχήματα που παραχωρούνται αποκλειστικά για επαγγελματικούς σκοπούς και έχουν ΛΤΠΦ έως δέκα επτά χιλιάδες (17.000) ευρώ

Υπολογισμός 3^ο Ε.Ι.Χ. (Σύζυγος Διευθυντή – Μέλος Δ.Σ.)

Λιανική τιμή πώλησης (προ φόρων)	Ποσοστό επί της ΛΤΠΦ	Αξία παραχώρησης του οχήματος	Ποσό μείωσης βάσει παλαιότητας			Τελική αξία παραχώρησης οχήματος μετά τη μείωση
			Έτη	%	Ποσό	
14.000,00	4%	560,00				
3.000,00	20%	600,00				
1.000,00	33%	330,00				
18.000,00		1.490,00	9	25%	372,50	1.117,50

Υπολογισμός 4^ο Ε.Ι.Χ. – παραχώρηση οχήματος σε δύο (2) μετόχους)

Λιανική τιμή πώλησης (προ φόρων)	Ποσοστό επί της ΛΤΠΦ	Αξία παραχώρησης του οχήματος	Ποσό μείωσης βάσει παλαιότητας			Τελική αξία παραχώρησης οχήματος μετά τη μείωση
			Έτη	%	Ποσό	
14.000,00	4%	560,00				Στη περίπτωση των δύο (2) μετόχων το εισόδημα από παροχή σε είδος που θα λάβει κάθε μέτοχος είναι 3.675,00 ευρώ έκαστος
3.000,00	20%	600,00				
3.000,00	33%	990,00				
5.000,00	35%	1.750,00				
5.000,00	37%	1.850,00				
8.000,00	20%	1.600,00				
38.000,00		7.350,00	12	50%	3.675,00	3.675,00

Παράδειγμα 6^ο

Διευθυντής πωλήσεων, για την προώθηση των εμπορευμάτων (εταιρεία ηλεκτρικών ειδών) με στόχο την αύξηση του κύκλου εργασιών, για το φορολογικό έτος 2020 χρησιμοποίησε επιβατικό Ι.Χ. ιδιοκτησίας της επιχείρησης, μηδενικών ρύπων 50 g CO₂/Km και με Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ.

Με τις διατάξεις της περ. ιγ' της παρ.1 του άρθρου 14 του ΚΦΕ, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 5 του ν.4646/2019 και ισχύει μετά την τροποποίησή της με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.4710/2020, ορίζεται ότι εξαιρείται από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία η αγοραία αξία της παραχώρησης ενός οχήματος μηδενικών ή χαμηλών ρύπων.

Παράδειγμα 7^ο

Έστω ότι παραχωρείται σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο όχημα μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 g CO₂/Km, με Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ.

Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του ΚΦΕ μόνο για την υπερβαίνουσα τις 40.000 ευρώ αξία της ΛΤΠΦ, ήτοι τις 10.000 ευρώ και όχι για το συνολικό ποσό της ΛΤΠΦ (50.000).

Λιανική τιμή πώλησης (προ φόρων)	Ποσοστό επί της ΛΤΠΦ	Αξία παραχώρησης του οχήματος	Ποσοστό μείωσης βάσει παλαιότητας			Τελικά αξία παραχώρησης οχήματος μετά τη μείωση
10.000,00	4%	400,00				

Παράδειγμα 8^ο

Πωλητής της πιο πάνω επιχείρησης, για την προώθηση των ηλεκτρικών ειδών με στόχο την αύξηση του κύκλου εργασιών, για το φορολογικό έτος 2020 χρησιμοποίησε επιβατικό Ι.Χ. ιδιοκτησίας της επιχείρησης, με έτος πρώτης κυκλοφορίας διεθνώς το 2016. Η λιανική τιμή προ φόρων (ΛΤΠΦ) του οχήματος, ανέρχεται στο ποσό των **16.999 ευρώ** με βάση σχετική βεβαίωση.

Σύμφωνα με τη διάταξη του τελευταίου εδαφίου της περ. (στ) της § 2 του άρθρου 13, όχημα το οποίο **χρησιμοποιείται αποκλειστικά για επαγγελματικούς σκοπούς και έχει Λιανική Τιμή Πώλησης προ Φόρων έως 17.000 ευρώ**, εξαιρείται του υπολογισμού αξίας παραχώρησης και η αξία παραχώρησης του οχήματος, σύμφωνα με την παραπάνω διάταξη, **θα είναι 0 ευρώ**.

Παράδειγμα 9^ο

Έστω ότι εργαζόμενος με **μηνιαίες αποδοχές 1.000 ευρώ** λαμβάνει από τον εργοδότη του τον Μάρτιο ποσό 2.500 ευρώ (2,5 μισθούς) ως προκαταβολή μισθού και συμφωνείται ότι **δεν θα του καταβληθούν καθόλου αποδοχές** για τους επόμενους μήνες μέχρι να αποπληρωθεί το εν λόγω ποσό.

Πιο συγκεκριμένα, **δεν θα του καταβληθούν αποδοχές για τον Απρίλιο και τον Μάιο ενώ τον Ιούνιο** θα λάβει μειωμένες αποδοχές (500 ευρώ).

Στη προκειμένη περίπτωση, το συνολικό ποσό των 2.500 ευρώ δεν θεωρείται δάνειο και ως εκ τούτου δε συνιστά παροχή σε είδος, καθόσον δεν πραγματοποιείται εξόφληση δια μηνιαίων κρατήσεων, λόγω του ότι ο εργαζόμενος λαμβάνει αποδοχές, κατά τον τελευταίο μήνα (Ιούνιο) αφότου έχει αποσβεστεί ολοσχερώς το οφειλόμενο ποσό.

Για τις προκαταβολές μισθών που συνιστούν δάνειο, κατά τα ανωτέρω, ως μέσο επιτόκιο αγοράς για τον προσδιορισμό της διαφοράς των τόκων λαμβάνεται το χαμηλότερο από τα επιτόκια κάθε κατηγορίας δανείου, όπως ορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος, κατά το μήνα χορήγησης της προκαταβολής.

(ΠΟΛ.1034/2014 Απόφαση Υφυπουργού Οικονομικών)

Παράδειγμα 10^ο

Νομική οντότητα, χορήγησε με έγγραφη σύμβαση δανείου το Φεβρουάριο του **2018** σε μέτοχό της, δάνειο υπό μορφή υπερανάληψης από τρεχούμενο λογαριασμό ποσό **250.000 €**, με συμβατικό επιτόκιο **4,74%**. Για τον μήνα **Φεβρουάριο** του **2018**, το μέσο επιτόκιο ήταν **10,81%**. Το μέσο επιτόκιο αγοράς λαμβάνεται το επιτόκιο που ορίζει η Τράπεζα της Ελλάδας για τις υπεραναλήψεις από τρεχούμενους λογαριασμούς για το μήνα κατά τον οποίο ελήφθη η παροχή (ΠΟΛ.1034/2014 Απόφαση Υφυπουργού Οικονομικών).

Ημερομηνία χορήγησης δανείου	Ποσό δανείου	Ποσό επιστροφής δανείου	Υπόλοιπο δανείου	Επιτόκιο/ ποσό τόκων βάσει σύμβασης δανείου		Μέσο επιτόκιο αγοράς με τη μεθοδολογία της Τράπεζας της Ελλάδος/ποσό τόκων	
1/2/2018	250.000,00		250.000,00	4,74%	6.873,00	10,81%	15.674,50
31/3/2018		-50.000,00	200.000,00				
31/8/2018		140.000,00	60.000,00				
31/12/2018	-	-	60.000,00				

Ημερομηνία χορήγησης/ υπολοίπου δανείου	Υπόλοιπο δανείου (α)	Συμβατικό επιτόκιο Δανεισμού (β) 1/2/2018	Περίοδος/ ημέρες διακράτησης δανείου (γ)	Υπολογισμός Συμβατικών τόκων (α)*(β)*(γ)/360	Μέσο επιτόκιο αγοράς Τράπεζας Ελλάδος (β') 1/2/2018	Ποσό τόκων βάσει μέσου επιτοκίου αγοράς (α)*(β')*(γ)/360
1/2/2018	250.000,00	4,74%	60	1.975,00	10,81%	4.504,17
31/3/2018	200.000,00	4,74%	150	3.950,00	10,81%	9.008,33
31/8/2018	60.000,00	4,74%	120	948,00	10,81%	2.162,00
31/12/2018	ΣΥΝΟΛΑ		330	6.873,00		15.674,50

Η παραπάνω διαφορά τόκων $(15.674,50 - 6.873,00) = 8.801,50 \text{ €}$, θεωρείται τεκμαρτό εισόδημα από μισθωτή εργασία, η οποία φορολογείται με τη κλίμακα του άρθρου 15 § 1 και θα πρέπει να συμπεριληφθεί και να προσαυξήσει τις ετήσιες αποδοχές του φορολογικού έτους 2020, για τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που θα υποβληθεί το 2021.

(excel = B..*C..*DAYS360(A..;A..)/360)

Παράδειγμα 11°

Νομική οντότητα παραχωρεί μισθωμένη κατοικία σε εργαζόμενο με **μηνιαίο μίσθωμα 350,00 €**:

Συνεπώς ετήσιο ποσό: 350,00 X 12 μήνες = 4.200,00 €

Η αγοραία αξία της παραχώρησης κατοικίας σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, φορολογείται στο σύνολο της από το πρώτο ευρώ και κατά συνέπεια δεν έχει εφαρμογή το αφορολόγητο ποσό των 300,00 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό της παροχής σε είδος θα προσμετρηθεί στις αποδοχές του υπαλλήλου από μισθωτή εργασία σε ετήσια βάση σύμφωνα με την παραπάνω παράγραφο.

Παράδειγμα 12°

Νομικό πρόσωπο Ο.Ε παραχωρεί ακίνητο ιδιόκτητο (κατοικία) σε εργαζόμενο της επιχείρησης.

Η **αντικειμενική αξία** του ακινήτου αποτιμάται στο ποσό των

125.000,00 € ήτοι:

Ετήσιο ποσό 3.750,00 € (125.000,00 € X 3%).

Το παραπάνω ποσό της παροχής σε είδος θα προσμετρηθεί στις αποδοχές του υπαλλήλου από μισθωτή εργασία σε ετήσια βάση σύμφωνα με την παραπάνω παράγραφο.

Παράδειγμα 12α

Νομική οντότητα στο φορολογικό έτος **2020** αποφάσισε να χορηγήσει σε ορισμένα στελέχη της, τις παρακάτω παροχές:

α) να καλύψει τη δαπάνη των ετήσιων διδάκτρων ιδιωτικού εκπαιδευτηρίου, για τη φοίτηση του τέκνου ενός μετόχου, συνολικής αξίας **7.000,00 ευρώ** καθώς και την ετήσια δαπάνη ενοικίου στέγασης του ιδίου, συνολικής αξίας **9.000,00 ευρώ** .

Συνολικές παροχές για το 2020 ποσό ευρώ 16.000.00 και

β) να καταβάλλει τα ασφάλιστρα κινδύνου ζωής του Διευθυντή πωλήσεων ποσό ευρώ 5.500,00 και του τέκνου του ποσό ευρώ 3.500,00 καθώς και να του καλύψει τα έξοδα ταξιδιού αναψυχής συνολικού ποσού 1.800,00.

Συνολικές παροχές για το 2020 ποσό ευρώ 10.800,00.

	Σύνολο παροχών	Αφορολόγητο ποσό	Συνολικό ποσό παροχών σε είδος
Μέτοχος	16.000,00	300,00	$[9.000 + (7.000 - 300)] =$ 15.700,00 €
Διευθυντής Πωλήσεων	10.800	300,00	$[(5.500 - 1.500) + 3.500 +$ $(1.800 - 300)] =$ 9.000,00 €

Τα ασφάλιστρα για την κάλυψη του κινδύνου ζωής υπαλληλικού προσωπικού στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου δεν αποτελούν εισόδημα μέχρι του ποσού των 1.500 € ετησίως ανά εργαζόμενο (περίπτωση (ια) της §1 του άρθρου 14 του ΚΦΕ).

2. Αποζημίωση ν.2112/1920 λόγω διακοπής της σχέσεως εργασίας ή άλλης σύμβασης μισθωτών

Να ελεγχθεί η υποβολή δήλωσης και απόδοσης του παρακρατηθέντος φόρου με την κλίμακα που προβλέπει το άρθρο 15 παρ. 3 του ν.4172/2013 επί της αποζημίωσης λόγω απόλυσης βάσει του ν.2112/1920 ή για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή της σύμβασης, η οποία συνδέει τον φορέα με το δικαιούχο της αποζημίωσης.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των αποζημιώσεων λόγω απόλυσης ή για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή της σύμβασης και διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της επιχείρησης με τις φορολογικές διατάξεις και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος των αποζημιώσεων λόγω απόλυσης ή για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή της σύμβασης και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος των αποζημιώσεων λόγω απόλυσης ή για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή της σύμβασης και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

3. Μερίσματα, προμερίσματα, άλλα εταιρικά δικαιώματα, μαθηματικά αποθέματα και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 36 του ν.4172/2013, ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεμάτων, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.

Να ελεγχθεί η υποβολή δήλωσης απόδοσης του παρακρατηθέντος φόρου 10% στα ως άνω διανεμόμενα ποσά ανεξάρτητα αν η καταβολή τους γίνεται σε μετρητά ή σε είδος, ο ορθός υπολογισμός του προς απόδοση ποσού, καθώς και η καταβολή του φόρου αυτού (άρθρο 62 § 1(α) ν.4172/2013).

Στις περιπτώσεις που έχει συναφθεί διμερής σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ) εφαρμόζεται τυχόν ευνοϊκότερος από την οικεία ΣΑΔΦΕ φορολογικός συντελεστής.

Όταν τα μερίσματα καταβάλλονται σε συνδεδεμένα νομικά πρόσωπα, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 63 του ν.4172/2013 (ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής, ελάχιστη περίοδος διακράτησης, κ.λπ.).

Εάν η ελεγχόμενη διανείμει μέρισμα σε νομικό πρόσωπο που δεν έχει συμπληρώσει είκοσι τέσσερις (24) μήνες διακράτησης του ελάχιστου ποσοστού (10%) κατοχής μετοχών ή μεριδίων ή συμμετοχής, αλλά κατά τα λοιπά πληροί τους λοιπούς όρους, ο υπόχρεος σε παρακράτηση μπορεί προσωρινά να μην προβεί σε παρακράτηση φόρου, εφόσον καταθέσει (τραπεζική) εγγύηση στη Φορολογική Διοίκηση ίση με το ποσό του φόρου που θα όφειλε να καταβάλλει σε περίπτωση μη χορήγησης της απαλλαγής, το οποίο προκύπτει ως εξής:

(Συντελεστής παρακράτησης / (1- συντελεστής παρακράτησης)) x διανεμηθέν ή καταβληθέν ποσό).

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη

Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος διανομής μερισμάτων, προμερισμάτων, άλλων εταιρικών δικαιωμάτων, μαθηματικών αποθεμάτων και κάθε άλλου συναφούς διανεμόμενου ποσού και διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της επιχείρησης με τις φορολογικές διατάξεις για την παρακράτηση του φόρου και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος διανομής μερισμάτων, προμερισμάτων, άλλων εταιρικών δικαιωμάτων, μαθηματικών αποθεμάτων και κάθε άλλου συναφούς διανεμόμενου ποσού και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου :
			Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος διανομής μερισμάτων, προμερισμάτων, άλλων εταιρικών δικαιωμάτων, μαθηματικών αποθεμάτων και κάθε άλλου συναφούς διανεμόμενου ποσού και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου :	Δεν υπάρχουν ευρήματα	Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

4. Τόκοι

Να ελεγχθεί η υποβολή δήλωσης και απόδοση παρακρατούμενου φόρου 15% στους τόκους που καταβάλλει η ελεγχόμενη επιχείρηση (άρθρο 62 § 1(β) ν.4172/2013) προς φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες κ.λπ., κατοίκους ημεδαπής ή αλλοδαπής, εκτός εάν από την οικεία διμερή σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος προβλέπεται ευνοϊκότερη φορολογική μεταχείριση.

Απαλλάσσονται από την παρακράτηση φόρου τόκων οι πληρωμές τόκων δανείων που χορηγούν πιστωτικά ιδρύματα, περιλαμβανομένων των τόκων υπερημερίας, καθώς και οι τόκοι διαπραγεζικών καταθέσεων.

Δεν υπόκειται σε παρακράτηση φόρου το εισόδημα από τόκους κρατικών ομολόγων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου που αποκτούν νομικά πρόσωπα, φυσικά πρόσωπα, ανεξάρτητα αν αυτά έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή, καθώς και νομικές οντότητες που δεν είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας και δεν έχουν στην Ελλάδα μόνιμη εγκατάσταση.

Δεν υπόκειται σε παρακράτηση φόρου το εισόδημα από τόκους ομολόγων που εκδίδονται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας (Ε.Τ.Χ.Σ.), κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, που αποκτούν τα φυσικά ή ημεδαπά νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, καθώς και μόνιμες εγκαταστάσεις στην Ελλάδα αλλοδαπών νομικών προσώπων.

Δεν υπόκειται σε παρακράτηση φόρου το εισόδημα από τόκους ομολόγων που εκδίδονται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας (Ε.Τ.Χ.Σ.), κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, που αποκτούν τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, ανεξάρτητα αν αυτά έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή.

Όταν οι τόκοι καταβάλλονται σε συνδεδεμένα νομικά πρόσωπα, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 63 του ν.4172/2013 (ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής, ελάχιστη περίοδος διακράτησης, κλπ.).

Εάν η ελεγχόμενη καταβάλλει τόκους σε νομικό πρόσωπο που δεν έχει συμπληρώσει είκοσι τέσσερις (24) μήνες διακράτησης του ελάχιστου ποσοστού (25%) κατοχής μετοχών ή μεριδίων ή συμμετοχής, αλλά κατά τα λοιπά πληροί τους λοιπούς όρους, ο υπόχρεος σε παρακράτηση μπορεί προσωρινά να μην προβεί σε παρακράτηση φόρου, εφόσον καταθέσει (τραπεζική) εγγύηση στη Φορολογική Διοίκηση ίση με το ποσό του φόρου που θα όφειλε να καταβάλλει σε περίπτωση μη χορήγησης της απαλλαγής, το οποίο προκύπτει ως εξής:

(Συντελεστής παρακράτησης / (1 - συντελεστής παρακράτησης)) x διανεμηθέν ή καταβληθέν ποσό).

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί καταβληθέντων τόκων και διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της επιχείρησης με τις φορολογικές διατάξεις και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί καταβληθέντων τόκων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί καταβληθέντων τόκων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

5. Δικαιώματα (royalties)

Να ελεγχθεί η υποβολή δήλωσης και απόδοση παρακρατούμενου φόρου 20% στα δικαιώματα (royalties) που καταβάλλει η ελεγχόμενη επιχείρηση [άρθρο 62 § 1(γ) ν.4172/2013] προς φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες κ.λπ., κατοίκους ημεδαπής ή αλλοδαπής, εκτός εάν από την οικεία διμερή σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος προβλέπεται ευνοϊκότερη φορολογική μεταχείριση.

Δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 62 τα νομικά πρόσωπα ή οι νομικές οντότητες που είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας ή έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και λαμβάνουν αμοιβές για δικαιώματα (royalties).

Όταν τα δικαιώματα καταβάλλονται σε συνδεδεμένα νομικά πρόσωπα, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 63 του ν.4172/2013 (ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής, ελάχιστη περίοδος διακράτησης, κλπ.).

Εάν η ελεγχόμενη καταβάλλει τα δικαιώματα (royalties) σε νομικό πρόσωπο που δεν έχει συμπληρώσει είκοσι τέσσερις (24) μήνες διακράτησης του ελάχιστου ποσοστού (25%) κατοχής μετοχών ή μεριδίων ή συμμετοχής, αλλά κατά τα λοιπά πληροί τους λοιπούς όρους, ο υπόχρεος σε παρακράτηση μπορεί προσωρινά να μην προβεί σε παρακράτηση φόρου, εφόσον καταθέσει (τραπεζική) εγγύηση στη Φορολογική Διοίκηση ίση με το ποσό του φόρου που θα όφειλε να καταβάλλει σε περίπτωση μη χορήγησης της απαλλαγής, το οποίο προκύπτει ως εξής:

(Συντελεστής παρακράτησης / 1 - συντελεστής παρακράτησης) x διανεμηθέν ή καταβληθέν ποσό).

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί καταβληθέντων δικαιωμάτων και διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της επιχείρησης με τις φορολογικές διατάξεις και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί καταβληθέντων δικαιωμάτων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί καταβληθέντων δικαιωμάτων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

6. Αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες

Να ελεγχθεί η υποβολή δήλωσης και απόδοσης του φόρου 20% που παρακρατήθηκε στις αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες (άρθρο 62 § 1(δ) ν.4172/2013), όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο (ανεξαρτήτως τόπου κατοικίας του) ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα αλλά διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Σε περίπτωση που ο λήπτης της αμοιβής του άρθρου 62 παρ. 1(δ) είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, παρακράτηση φόρου ενεργείται μόνον εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί καταβληθέντων αμοιβών διοίκησης, αμοιβών για συμβουλευτικές υπηρεσίες και για παρόμοιες υπηρεσίες δικαιωμάτων και διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της επιχείρησης με τις φορολογικές διατάξεις και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί καταβληθέντων αμοιβών διοίκησης, αμοιβών για συμβουλευτικές υπηρεσίες και για παρόμοιες υπηρεσίες δικαιωμάτων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί καταβληθέντων αμοιβών διοίκησης, αμοιβών για συμβουλευτικές υπηρεσίες και για παρόμοιες υπηρεσίες δικαιωμάτων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

7. Αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων

Να ελεγχθεί η υποβολή δήλωσης και απόδοσης του παρακρατηθέντα φόρου 3% επί της αξίας του κατασκευαζόμενου έργου ή του μισθώματος ενοικιάσεως δημοσίων, δημοτικών ή λιμενικών προσόδων (άρθρο 62 § 1(δ) ν.4172/2013), ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα.

Σε περίπτωση νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα παρακράτηση διενεργείται εφόσον τα πρόσωπα αυτά διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Σε περίπτωση που ο λήπτης της αμοιβής του άρθρου 62 παρ. 1(δ) είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, παρακράτηση φόρου ενεργείται μόνο εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί καταβληθέντων αμοιβών σε εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων και διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της επιχείρησης με τις φορολογικές διατάξεις και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης. / διαπιστώθηκε η μη καταβολή τέτοιων αμοιβών.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί καταβληθέντων αμοιβών σε εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί καταβληθέντων αμοιβών σε εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

8. Φορολογία ασφάλισματος ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων

Να ελεγχθεί ότι στα ποσά που καταβάλλει ασφαλιστική εταιρεία εφάπαξ ή περιοδικά στους δικαιούχους από ομαδικά ασφαλιστήρια συμβόλαια ζωής, που ο εργοδότης τους έχει συνάψει, έχει γίνει παρακράτηση φόρου σύμφωνα με το άρθρο 64 § 1(ε) ν.4172/2013. Ο συντελεστής φόρου παρακράτησης ορίζεται, για το ασφάλισμα που καταβάλλεται με τη μορφή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Για το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι του ποσού των σαράντα χιλιάδων (40.000) ευρώ δέκα τοις εκατό (10%) και για τα ποσά που υπερβαίνουν τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ είκοσι τοις εκατό (20%). Οι συντελεστές των προηγούμενων εδαφίων της περίπτωσης αυτής αυξάνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) σε περίπτωση είσπραξης από τον δικαιούχο ποσού πρόωρης εξαγοράς.

Δεν θεωρείται πρόωρη εξαγορά κάθε καταβολή που πραγματοποιείται σε εργαζόμενο ο οποίος έχει θεμελιώσει συνταξιοδοτικό δικαίωμα ή έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του, καθώς και κάθε καταβολή που γίνεται χωρίς τη βούληση του εργαζομένου, όπως σε περίπτωση απόλυσης του εργαζομένου ή πτώχευσης του εργοδότη.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί ποσών που τυχόν κατέβαλλε ασφαλιστική εταιρεία εφάπαξ ή περιοδικά στους δικαιούχους από ομαδικά ασφαλιστήρια συμβόλαια ζωής, που η επιχείρηση ως εργοδότης τους έχει συνάψει και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου :	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί ποσών που τυχόν κατέβαλλε ασφαλιστική εταιρεία εφάπαξ ή περιοδικά στους δικαιούχους από ομαδικά ασφαλιστήρια συμβόλαια ζωής, που η επιχείρηση ως εργοδότης τους έχει συνάψει και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί ποσών που τυχόν κατέβαλλε ασφαλιστική εταιρεία εφάπαξ ή περιοδικά στους δικαιούχους από ομαδικά ασφαλιστήρια συμβόλαια ζωής, που η επιχείρηση ως εργοδότης τους έχει συνάψει και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

9. Φόρος χρηματιστηριακών συναλλαγών

Να ελεγχθεί η υποβολή δήλωσης και καταβολής από την «Ελληνικά Χρηματιστήρια Α.Ε.» (ΕΧΑΕ) του παρακρατηθέντος φόρου με συντελεστή 0,20% στις πωλήσεις μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών. Τα ανωτέρω ισχύουν και για πωλήσεις μετοχών εισηγμένων που πραγματοποιούνται με εξωχρηματιστηριακές συναλλαγές και μέσω πολυμερούς μηχανισμού διαπραγματεύσεων.

Μετά την τροποποίηση του άρθρου 27 του ν.2703/1999 από το άρθρο 9 του ν.3522/2006, εξαιρούνται από το φόρο, οι μεταβιβάσεις μετοχών εισηγμένων σε αλλοδαπό χρηματιστήριο με το οποίο το Χρηματιστήριο Αθηνών έχει δημιουργήσει κοινό ηλεκτρονικό σύστημα διαπραγμάτευσης και με την προϋπόθεση ότι για τις πωλήσεις αυτές προβλέπεται η καταβολή ανάλογου φόρου στην αλλοδαπή. Επί του παρόντος, τέτοιο σύστημα υπάρχει μόνο με το Χρηματιστήριο της Κύπρου.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί πωλήσεων μετοχών διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της επιχείρησης με τις φορολογικές διατάξεις και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης / και διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν τέτοιες συναλλαγές.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί πωλήσεων μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α. και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος παρακράτησης φόρου επί πωλήσεων μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α. και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

10. Ειδικός φόρος πλοίων με ελληνική σημαία

Να ελεγχθεί η υποβολή δηλώσεων φόρου πλοίων και η καταβολή του φόρου αυτού σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.27/1975, εφόσον η επιχείρηση έχει στην ιδιοκτησία της πλοία με ελληνική σημαία.

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος υποβολής δηλώσεων φόρου πλοίων και καταβολής του φόρου αυτού σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.27/1975, για πλοία ιδιοκτησίας της επιχείρησης με ελληνική σημαία και διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της επιχείρησης με τις φορολογικές διατάξεις και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης / και διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν ιδιόκτητα πλοία με ξένη σημαία.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος υποβολής δηλώσεων φόρου πλοίων και καταβολής του φόρου αυτού σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.27/1975, για πλοία ιδιοκτησίας της επιχείρησης με ελληνική σημαία και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Έγινε έλεγχος υποβολής δηλώσεων φόρου πλοίων και καταβολής του φόρου αυτού σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.27/1975, για πλοία ιδιοκτησίας της επιχείρησης με ελληνική σημαία και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου : Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

11. Ειδικός Φόρος τηλεοπτικών διαφημίσεων

Να ελεγχθεί η υποβολή δηλώσεων και καταβολής του παρακρατηθέντος φόρου 20% που εισπράττουν τα τηλεοπτικά μέσα ενημέρωσης και αποδίδουν στο Δημόσιο με μηνιαίες δηλώσεις (ν.3845/2010, άρθρο πέμπτο, παρ. 12, ισχύει από 1/1/2015).

Ενδεικτική απεικόνιση ελεγκτικής επαλήθευσης σε περίπτωση διαφορών ή μη			
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος υποβολής δηλώσεων Ειδικού Φόρου τηλεοπτικών διαφημίσεων και καταβολής του παρακρατηθέντος φόρου 20% και διαπιστώθηκε η συμμόρφωση της επιχείρησης με τις φορολογικές διατάξεις και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης / και διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν τέτοιου είδους συναλλαγές στην ελεγχόμενη επιχείρηση.	Υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος υποβολής δηλώσεων Ειδικού Φόρου τηλεοπτικών διαφημίσεων και καταβολής του παρακρατηθέντος φόρου 20% και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου :
			Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
Δεν υπάρχουν ευρήματα	Έγινε έλεγχος υποβολής δηλώσεων Ειδικού Φόρου τηλεοπτικών διαφημίσεων και καταβολής του παρακρατηθέντος φόρου 20% και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, παραλείψεις ή παρατυπίες, ως προς την παρακράτηση του φόρου :	Υπάρχουν ευρήματα	Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)
			Φορολογικό Έτος 1/1/20.. - 31/12/20.. Πλήρης αιτιολόγηση: (ανάλυση - αιτιολογία - τεκμηρίωση)

Παραπάνω αναλύσαμε τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και έλεγχο παρακρατούμενων φόρων (*ενδεικτικές απαντήσεις σε περίπτωση διαφορών ή μη – σχετικά παραδείγματα επαληθεύσεων*) σύμφωνα με τις διατάξεις που ορίζει το πρόγραμμα ελέγχου της ΠΟΛ 1124/2015 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τη ΠΟΛ. 1067/2018 – «Καθορισμός της διαδικασίας εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 65Α» & ΠΟΛ.1036/2017 «Πρόγραμμα ελέγχου επιχειρήσεων», για αυτούς που τηρούν διπλογραφικά βιβλία.

Το ίδιο πρόγραμμα ακολουθείται και για τις παρακάτω φορολογίες:

Ε. Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ν. 4308/2014

ΣΤ. Φορολογία Ακινήτων

ΣΤ.1 Δήλωση Στοιχείων Ακινήτων (Ε9) και Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)

ΣΤ.2 Ειδικός Φόρος επί των ακινήτων (Ε.Φ.Α.)

Ζ. Τέλος χαρτοσήμου και Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου

Θ. Μετασηματισμοί επιχειρήσεων

Ι. Ενδοομιλικές Συναλλαγές

Κ. Ηλεκτρονικό Εμπόριο.

10.4. ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΕΡΓΟΥ (Βεβαίωση φόρων)

Μετά το πέρας του ελέγχου¹⁵, εκδίδεται αυτόματα από το σύστημα (*Audit Assistant*) Έκθεση Ελέγχου, για το σύνολο των διαπιστώσεων. Η έκθεση αυτή μπορεί να εκδίδεται αυτόματα κατά φορολογικό αντικείμενο, και ανά είδος φορολογίας περιλαμβάνει, δε, τουλάχιστον τα παρακάτω κεφάλαια:

10.5. Έκθεση ελέγχου Εισοδήματος

- Γενικό μέρος
- Δεδομένα Βιβλίων
- Δεδομένα δηλώσεων (άντληση στοιχείων από το TAXIS & ELENXIS)
- Λογιστικές Διαφορές
- Ελεγκτικές Επαληθεύσεις (από πρόγραμμα ελέγχου - επαληθεύσεις ΑΥΟ ΠΟΛ 1124/2015 -διπλογραφικά βιβλία)
- Παρατηρήσεις Ελέγχου
- Πόρισμα ελέγχου
- Προσδιορισμός αποτελεσμάτων
- Πρόστιμα (άρθρο 58 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.)
- Υπόψη επομένου ελέγχου
- Πίνακας λοιπών φορολογικών αντικειμένων που ελέγχθηκαν

10.6. Έκθεση ελέγχου ΦΠΑ

- Γενικό μέρος
- Δεδομένα δηλώσεων – ελέγχου – διαφορών
- Λογιστικές Διαφορές
- Ελεγκτικές Επαληθεύσεις (από πρόγραμμα ελέγχου - επαληθεύσεις ΑΥΟ ΠΟΛ 1124/2015 -διπλογραφικά βιβλία)
- Πόρισμα ελέγχου
- Προσδιορισμός εκροών - εισροών-φόρου
- Πρόστιμα (άρθρο 58^A § 2 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.)

¹⁵ Διπλωματική εργασία 2012 – Παρτάλης Γ. Αναστάσιος - «ELENXIS» – Ένα Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Ελεγκτικών Υπηρεσιών...

10.7. Έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π.

- Γενικό μέρος
- Ισχύουσες διατάξεις
- Παρατηρήσεις – Διαπιστώσεις ελέγχου
- Διαπιστωθείσες παραβάσεις

10.8. Εκθέσεις ελέγχου Λοιπών Φορολογικών Αντικειμένων

- Γενικό μέρος
- Ισχύουσες διατάξεις
- Δεδομένα δηλώσεων – ελέγχου – διαφορών
- Πρόστιμα (άρθρο 59 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.)
- Πόρισμα ελέγχου

10.9. Έκδοση πράξεων προσδιορισμού φόρου ή Καταλογιστικών Πράξεων

Από τις φορολογικές διατάξεις, μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου προβλέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου - πράξεων επιβολής προστίμων και ρυθμίζονται λοιπά διαδικαστικά θέματα.

Οι πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (και οι καταλογιστικές πράξεις) εκδίδονται ως οριστικές στο στάδιο ελέγχου της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2014 Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 34, 37 & 45 του ίδιου νόμου.

Ειδικότερα:

Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (άρθρο 45 § 2 (δ) ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.)

Από τις παραπάνω διατάξεις, μετά την περαίωση του ελέγχου προβλέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και ρυθμίζονται λοιπά διαδικαστικά θέματα.

Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου Εισοδήματος εκδίδεται **αυτόματα** ανά φορολογικό έτος.

Μπορεί να περιλαμβάνει φορολογική περίοδο:

- Δωδεκάμηνη,
- Μικρότερη του δωδεκαμήνου (έναρξη – διακοπή εργασιών ή εκκαθάριση),
και όχι πέραν του δωδεκαμήνου (άρθρο 8 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)

Οι πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οι οποίες εκδίδονται αυτόματα από το σύστημα, διακρίνονται στα παρακάτω είδη:

10.10.Είδη πράξεων Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος

Είδη πράξεων Φορολογίας Εισοδήματος	
Φυσικού Προσώπου	
Νομικών Προσώπων:	- Ανώνυμες Εταιρείες
	- Τράπεζες – Ασφαλιστικές Εταιρείες
	- Αλλοδαπές Εταιρείες
	- Τεχνικές Εταιρείες
	- ΕΠΕ - Μονοπρόσωπες ΕΠΕ
	- Δημόσιες, Δημοτικές, Κοινοτικές Επιχειρήσεις
	- Συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών
	- ΝΠ μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα
	- ΟΕ – ΕΕ
	- Κοινοπραξίες
	- Κοινωνίες Αστικού Δικαίου
	- Κοινωνίες κληρονομικού Δικαίου
	- Αστικές κερδοσκοπικές
	- Αστικές Μη κερδοσκοπικές
- Συμμετοχικές και αφανείς Εταιρείες	

10.11.Ολοκλήρωση Ελέγχου

Ο ελεγκτής, κατά την ολοκλήρωση της διενέργειας του ελέγχου, θα έχει στη διάθεσή του:

- ⊙ Γνωστοποίηση Πιστωτικού Υπολοίπου
- ⊙ Ενημερωτικό Δελτίο Πληροφοριών
- ⊙ Γνωστοποίηση αλλαγής της προκαταβολής τελευταίου ελεγχόμενου φορολογικού έτους
- ⊙ Γνωστοποίηση για έκδοση ΤΑΦΕ που εκκρεμούν στη φορολογία Εισοδήματος
- ⊙ Γνωστοποίηση για διαπίστωση ύπαρξης εκδοτών πλαστών/εικονικών.
- ⊙ Γνωστοποίηση μείωσης ζημίας (άρθρο 27 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)
- ⊙ Γνωστοποίηση παραγραφής ζημίας (άρθρο 36 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.)

⊙ Γνωστοποίηση παραγραφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. (άρθρο 36 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.)

Ο ελεγκτής αφού ολοκληρώσει τις εκθέσεις του και συντάξει τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και πράξεις επιβολής προστίμων, θα μεταβιβάσει (υποβολή αποτελέσματος) τον Η.Φ.Υ.Ε. (υποσύστημα Ο.Π.Σ.Ε.Υ. Elenxis) στο υποσύστημα Διαχείρισης και Παρακολούθησης Υποθέσεων (C.M.T.) για έγκριση από τον Επόπτη, από τον Υποδιευθυντή και από τον Προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας.

Όταν ο Προϊστάμενος τα θεωρήσει (ηλεκτρονικά), τότε ο ελεγκτής ενημερώνεται και προχωρά στο κλείσιμο της υπόθεσης στον Η.Φ.Υ.Ε. (ο οποίος δεν επιδέχεται πλέον αλλαγές) για αποθήκευση στο Αρχείο Ηλεκτρονικών Φακέλων Υποθέσεων Ελέγχου (Α.Η.Φ.Υ.Ε.). Αυτό θα σημάνει την αποδέσμευση του ελεγκτή από τη συγκεκριμένη υπόθεση.

Τέλος

Μετά το πέρας των ανωτέρω διαδικασιών, μεταβιβάζεται ο φυσικός φάκελος ελέγχου στα αρμόδια τμήματα, όπου υπάρχει όλη η πληροφορία για να γίνει η βεβαίωση των φόρων για κάθε φορολογία χωριστά.

10.12. Τεκμηρίωση Επικοινωνιών

Όλα τα έγγραφα διαχειρίζονται και διαβιβάζονται με ευθύνη του ελεγκτή και του επόπτη, καθώς και με την υποστήριξη της γραμματείας, με εξαίρεση την Εντολή Ελέγχου η οποία είναι στην αρμοδιότητα του προϊσταμένου.

Παραστατικά τεκμηρίωσης ενός ελέγχου αποτελούν τα παρακάτω:

- Απόδειξη παραλαβής φακέλου από τη ΔΟΥ (αφορά έλεγχο που διενεργεί Ελεγκτικό Κέντρο ή άλλη ΔΟΥ)
- Αφορολόγητα αποθεματικά (άρθρο 72 ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.)
- Πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (άρθρο 45 ν. 4174/2013 Κ./Φ.Δ.)
- Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (άρθρο 45 ν. 4174/2013 Κ./Φ.Δ.)
- Περιοδικές Εκκαθαρίσεις
- Πράξεις επιβολής προστίμων (άρθρο 45 ν. 4174/2013 Κ./Φ.Δ.)

- Εκθέσεις Ελέγχου για κάθε φορολογία ξεχωριστά
- ανά είδος Ελέγχου (Μερικού, Πλήρους, Επανελέγχου (άρθρο 25 § 5 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. «νέο στοιχείο») και
 - ανά αντικείμενο (Έκθεση Φορολογίας Εισοδήματος κατά την περιπτώσιολογία που προκύπτει με βάση τις αποφάσεις 1293/2019 και 1124/2015, Φ.Π.Α. κ.λπ.) τέλος
 - Λοιπές εκθέσεις ελέγχου

11. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΔΕΚΑΤΟ

11.1. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ (ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.)

Ενδεικτικοί πίνακες επιβολής προστίμων με αναλυτική περιγραφή παράβασης

Κυρώσεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) (ν. 4174/2013 - άρθρα 53 έως και 62)



Εικόνα 8: Διάκριση παραβάσεων Κ.Φ.Δ.

Κυρώσεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) (ν. 4174/2013 - άρθρα 53 έως και 62)

Οι διαδικαστικές παραβάσεις σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον Κ.Φ.Δ. ή τη φορολογική νομοθεσία, και έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης.

Οι ουσιαστικές παραβάσεις συνδέονται με τη μη τήρηση των ουσιαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία, έχουν ως συνέπεια τη μη καταβολή ή καταβολή μειωμένου φόρου ή τη μη νόμιμη είσπραξη επιστροφής φόρου και διαπιστώνονται πάντοτε κατόπιν ελέγχου.

11.2. Γενικές Επισημάνσεις Παραβάσεων - Μεταβατικές Διατάξεις άρθρο 72 (παλιό 66) - ν. 4174/2013

Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (ΠΔΠ)

Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.

Συνεπώς, από 01/01/2014 και μετά για κάθε πρόστιμο εκδίδεται Πράξη Επιβολής Προστίμου (ΠΕΠ) και όχι Απόφαση Επιβολής Προστίμου (ΑΕΠ), ανεξαρτήτως του χρόνου διάπραξης.

Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Η πράξη επιβολής προστίμων

κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο (σε κάθε περίπτωση):

- α)** μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή
- β)** αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου. (Αριθ. Πρωτ: ΔΕΛ Β 1103395 ΕΞ 2016/6.7.2016).

Πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής με εξαίρεση τις περιπτώσεις των άρθρων 57 (καταργήθηκε) και 59 (μόνο για τη μη καταβολή μετά τη βεβαίωση).

Για τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54, καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις του Κώδικα, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου άρχεται στο τέλος του έτους, κατά το οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση.

Εφ' όσον, για την ίδια παράβαση, επιβάλλονται, σύμφωνα με τον Κώδικα, περισσότερα πρόστιμα, υπερισχύει η διάταξη που προβλέπει το μεγαλύτερο πρόστιμο.

ΠΑΡ.7: Τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 για τις ουσιαστικές παραβάσεις επιβάλλονται μόνο σε περίπτωση που οι σχετικές παραβάσεις διαπιστωθούν κατόπιν ελέγχου και διαφοροποιούνται ανάλογα με την φορολογία για την οποία επιβάλλονται. Το πρόστιμο του άρθρου 58 δεν επιβάλλεται στις περιπτώσεις που επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58Α (Φ.Π.Α) και 59 (παρακρατούμενοι).

Συμπεώς,

Τα πρόστιμα του άρθρου 58 είναι η γενική ρύθμιση για τα πρόστιμα που επιβάλλονται σε παραβάσεις σχετικές με όλους τους φόρους, τέλη και εισφορές που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ.,

π λ η ν:

- του Φ.Π.Α. και

των παρακρατούμενων φόρων,

για τους οποίους υπάρχουν ειδικές ρυθμίσεις στα άρθρα 58Α και 59, αντίστοιχα.

Επανάληψη της ίδιας παράβασης (και όχι απλώς παράβασης που εμπίπτει στην ίδια περίπτωση της παραγράφου 1 του άρθρου 54), θεωρείται η διαπίστωση της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας, στο πλαίσιο δι α φ ο ρ ε τ ι κ ο ύ ελέγχου και εφόσον έχει ήδη εκδοθεί η αρχική πράξη και η αρχική παράβαση έχει διαπραχθεί μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (1.1.2014). (Διπλάσιο X2, Τετραπλάσιο X4).

Με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ΚΦΔ παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

Σώρευση προστίμων για την ίδια παράβαση (αρ.62 παρ. 6).

Τα πρόστιμα του άρθρου 54 επιβάλλονται ανεξαρτήτως του αν οι σχετικές παραβάσεις διαπιστώνονται στο πλαίσιο ελέγχου ή όχι.

Στην περίπτωση λοιπόν που προκύπτει, κατόπιν ελέγχου, ζήτημα επιβολής περισσότερων του ενός προστίμων με βάση το άρθρο 54 ή τα άρθρα 58, 58Α ή 59 για την ίδια παράβαση, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.6 του αρ.62, επιβάλλεται το μεγαλύτερο μεταξύ των προστίμων.

Προσοχή!!! Κάθε παράβαση αφορά στα φορολογικά έτη, που αναφέρεται.

Κάθε παράβαση καταλογίζεται με βάση το ισχύον καθεστώς κατά το χρόνο διάπραξης και όχι το ισχύον καθεστώς κατά το χρόνο διαπίστωσης (εκτός αν προβλέπεται από μεταβατικές διατάξεις).

Βασικό στοιχείο είναι ο χρόνος διάπραξης

Μόνο σε περίπτωση μη ανταπόκρισης του φορολογούμενου στο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, η παράβαση ανάγεται στο χρόνο που έλαβε αποδεδειγμένα χώρα το γεγονός της μη ανταπόκρισης και τα πρόστιμα επιβάλλονται κατά το χρόνο παρέλευσης της προθεσμίας, που τίθεται από τη Φορολογική Διοίκηση με το σχετικό αίτημα/πρόσκληση, το οποίο και κοινοποιήθηκε στο φορολογούμενο.

11.3. Κυρώσεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) - άρθρο 53 ν. 4174/2013

Παρ.1: Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας.

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

Ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής δεν συνιστά κύρωση αλλά τίθεται λόγω καθυστέρησης στην εξόφληση των οφειλών. Κατά συνέπεια δεν έχει σχέση με τον έλεγχο και δεν απαιτείται έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου.

Ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής υπολογίζεται σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής οποιουδήποτε ποσού φόρου, τέλους ή εισφοράς, που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. και για τα οποία εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού από την 1.1.2014 και μετά. Αφετηρία υπολογισμού η επόμενη ημέρα από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής.

Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων ανέρχεται σήμερα σε 8,76 εκατοστιαίες μονάδες ετησίως (0,73% μηνιαίως), δυνάμει της αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2014/31.12.2013 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

11.4. Κυρώσεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) - άρθρο 54 ν. 4174/2013 – Διαδικαστικές Παραβάσεις

Παρ.1: Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

- α)** δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,
- β)** δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,
- γ)** δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,
- δ)** δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,
- ε)** δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,
- στ)** δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του,
- ζ)** δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές,
- η)** δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ ΑΠΟ 01.01.2016

ι) παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών.

ια) εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού ή από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές.

ιβ) εκδίδει δελτία και αποδείξεις από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών - Εκροών, χωρίς τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.).

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ ΑΠΟ 22.12.2016 (αρ.73 παρ.1 ν. 4446/22-12-2016)

ιγ) δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις της παρ. 1 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ Α'58)

ιδ) δεν υποβάλει ή υποβάλλει ανακριβή στοιχεία, αναφορικά με τις κατά την παρ. 8 του άρθρου 62 του ν. 4170/2013 υποχρεώσεις του.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ ΑΠΟ 07.06.2017 (αρ.73 παρ1 ν. 4446/22-12-2016)

ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.

ιστ) διακινεί τα αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης

ιζ) δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις της παρ.3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α'58).

Παρ.2: Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1.

στ) Στο ύψος των προβλεπομένων προστίμων της περ. β) της παρ. 1 του άρθρου 54ΣΤ, ζ)

η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παρ. 1.

θ) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ιζ' της παρ. 1.

ι) Σε περίπτωση μη υποβολής, εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) επιβάλλεται πρόστιμο γι' αυτήν με την πράξη προσδιορισμού του φόρου, η οποία εκδίδεται βάσει της ως άνω δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής δηλώσεων στοιχείων ακινήτων για περισσότερα του ενός (1) έτη, επιβάλλεται ένα μόνο πρόστιμο, εφόσον στις δηλώσεις αυτές επαναλαμβάνονται οι ίδιες μεταβολές. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίζεται η διαδικασία επιβολής του ανωτέρω προστίμου, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των δύο πρώτων εδαφίων της παρούσας περίπτωσης.

Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξεις προσδιορισμού φόρου, οι οποίες συντίθενται μηχανογραφικά από τη Φορολογική Διοίκηση.

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.

11.5. Κυρώσεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) - άρθρο 58 – Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

ΑΡΘΡΟ 58 ν. 4174/2013	
Μετά την εφαρμογή της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 7 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015	
Ανέρχεται σε ποσοστό διαφοράς	Πρόστιμο επί της διαφοράς
5% - 20%	10%
20% - 50%	25%
50% - 100%	50%
Μη υποβολή	50%

Εικόνα 9: Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.

11.6. Κυρώσεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) - άρθρο 58 Α – Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α.

Παρ.1: Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (**50%**) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Παρ.2: Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (**50%**) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Επειδή όμως, όπως ήδη αναφέρθηκε, για την παράβαση της μη υποβολής δήλωσης έχει εφαρμογή και το διαδικαστικό πρόστιμο της παραγράφου 2 του άρθρου 54 υπερισχύει η διάταξη που προβλέπει το μεγαλύτερο κάθε φορά πρόστιμο, βάσει της παραγράφου 6 του άρθρου 62.

11.7. Κυρώσεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) - άρθρο 59 – Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με παρακρατούμενους φόρους

Για παραβάσεις σχετικές με παρακρατούμενους φόρους οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

Παρ.1: Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση απόδοσης φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ποσοστού πενήντα τοις εκατό (**50%**) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

Παρ.2: Σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς δήλωσης παρακρατούμενου φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ποσοστού πενήντα τοις εκατό (**50%**) επί της διαφοράς του φόρου.

και:

- εφόσον υπάρχει εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής τότε επιβάλλεται και το πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. και επιλέγεται το μεγαλύτερο.

- εφόσον υπάρχει εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής τότε δεν επιβάλλεται και το πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

Παράδειγμα 1^ο : Πρόστιμο άρθρου 58 και 58 Α Κ.Φ.Δ. ν. 4174/2013

Σε φορολογικό έλεγχο που πραγματοποιήθηκε την 23/02/2016 στην επιχείρηση ΖΗΤΑ ΑΕ διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκδοθεί ένα τιμολόγιο πώλησης καθαρής αξίας 100.000,00€ με ΦΠΑ 23%. Εκ του γεγονότος αυτού ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση είχε υποβάλλει ανακριβείς δηλώσεις Φ.Π.Α και εισοδήματος, με το ύψος των διαφορών να ανέρχεται στα 23.000,00 € για το ΦΠΑ και τις 26.000,00€ στο εισόδημα (ΣΦ:26%).

Ο φόρος που είχε καταβληθεί με την αρχική δήλωση εισοδήματος ανήρχετο σε 48.000,00€

Ποια πρόστιμα θα επιβληθούν στην ανωτέρω επιχείρηση;

Παράβαση	Ευρώ
α) ή 11.500 ευρώ πρόστιμο της <u>παραγράφου 1</u> του άρθρου 58Α (23.000 X 50%=11.500 ευρώ) ή	
β) ή 11.500 ευρώ πρόστιμο της <u>παραγράφου 2</u> του άρθρου 58Α (23.000 X 50%=11.500 ευρώ (προσοχή ένα από τα δύο))	11.500,00 €
γ) 13.000 ευρώ πρόστιμο της περ. γ' της <u>παρ. 1</u> του άρθρου 58 (26.000 X 50%=13.000 ευρώ)	13.000,00 €
Σύνολο οφειλής	24.500,00€

Παράδειγμα 2^ο : Παραβάσεις ν.4174/2013

Η επιχείρηση ΒΗΤΑ ΑΕ υποβάλλει εκπρόθεσμα την 10-4-2016, χρεωστική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, με ποσό προς καταβολή 15.000 ευρώ.

Αν η προθεσμία υποβολής της δήλωσης και καταβολής του φόρου λήγει στις 30.6.2015,

Τι φόρους και πρόστιμα θα καταβάλει η επιχείρηση;

Παράβαση	ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ	ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
Φόρος	15.000,00 €	15.000,00 €
Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης (αρ.54 παρ.1 περ.β')	500,00 €	
Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής (από 1-7-2016) (15.000,00 X 0,73% X 10 μήνες)	1.095,00 €	πλέον τόκος βεβαίωσης (αρμόδια τμήματα)
Μη υποβολή δήλωσης (αρ.54 παρ.2 περ.δ') (1) 500 €		
Πρόστιμο μη υποβολής δήλωσης βάση Π.Δ.Π. (Αρ.58 παρ.2') (15.000,00 X 50% = 7.500,00 €)		
Σύγκριση προστίμων (αρ.62 παρ.6) (7.500,00 > 500,00)		7.500,00 €
Σύνολο οφειλής	16.595,00 €	22.500,00 €

Κατά τη διαδικασία ενός φορολογικού ελέγχου, μπορεί να επιβληθούν, κατά περίπτωση τα παρακάτω πρόστιμα με βάση τις διατάξεις του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. κ.λπ.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΟΣ
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΝΤΑΠΟΚΡΙΣΗ - ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΟΙ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΝΤΑΠΟΚΡΙΣΗ ΣΕ ΑΙΤΗΜΑ -ΚΦΔ άρθρο 54.1δ' (100€ ΓΙΑ ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΟΥΣ) ή ΣΕ ΥΠΟΤΡΟΠΕΣ ΕΝΤΟΣ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗΝ 1η ΠΕΠ -ΔΙΠΛΑΣΙΟ ή ΤΕΤΡΑΠΛΑΣΙΟ
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, που δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, σε περίπτωση που δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, κατά παράβαση, των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 13 και 14 του ν.4093/2012 παρ. Ε' - υποπαρ. Ε1 (Κ.Φ.Α.Σ.), των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 37, 38, 39, 40 και 44 του ν.4308/2014, όπως ισχύει, και των άρθρων 1, 2, 8, 9, 10, 11, 13, 14, 15, 18, 19, 20, 23, 24, 25, 28, 39, 54, 54Α, 54Β, 54Γ, 55, 58, 58Α, 59, 72 (όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 - ΦΕΚ Α'129/17.10.2015) και ειδικότερα του άρθρου 54 παρ.1 περ. δ του ν.4174/2013, όπως ισχύει, για κάθε μια παράβαση επιβάλλεται πρόστιμο, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. β του ίδιου άρθρου και νόμου (ν.4174/2013), εκατό (100) ευρώ. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 54 του ν.4174/2013. (Ισχύς από 01/01/2014 και μετά)
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 4174 ΑΡΘΡΟ 5 ΠΑΡ.2 ΠΕΡ. β'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΝΤΑΠΟΚΡΙΣΗ - ΜΗ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΑΡΧΕΙΩΝ ΓΕΝΙΚΑ (ΒΙΒΛΙΑ -ΣΤΟΙΧΕΙΑ Κ.ΛΠ.) ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΝΤΑΠΟΚΡΙΣΗ ΣΕ ΑΙΤΗΜΑ -ΚΦΔ άρθρο 54.1δ΄ (250€ ΓΙΑ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ) ή ΣΕ ΥΠΟΤΡΟΠΕΣ ΕΝΤΟΣ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗΝ 1η ΠΕΠ -ΔΙΠΛΑΣΙΟ ή ΤΕΤΡΑΠΛΑΣΙΟ
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα, κατά παράβαση, των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 13 και 14 του ν.4093/2012 παρ. Ε΄-υποπαρ. Ε1 (Κ.Φ.Α.Σ.), των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 37, 38, 39, 40 και 44 του ν.4308/2014, όπως ισχύει, και των άρθρων 1, 2, 8, 9, 10, 11, 13, 14, 15, 18, 19, 20, 23, 24, 25, 28, 39, 54, 54Α, 54Β, 54Γ, 55, 58, 58Α, 59, 72 (όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 - ΦΕΚ Α΄129/17.10.2015) και ειδικότερα του άρθρου 54 παρ.1 περ. δ του ν.4174/2013, όπως ισχύει, για κάθε μια παράβαση επιβάλλεται πρόστιμο, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. γ του ίδιου άρθρου και νόμου (ν.4174/2013), διακόσια πενήντα (250) ευρώ. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 54 του ν.4174/2013. (Ισχύς από 01/01/2014 και μετά)
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 4174 ΑΡΘΡΟ 5 ΠΑΡ.2 ΠΕΡ. γ'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΝΤΑΠΟΚΡΙΣΗ - ΜΗ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ (ΕΚΤΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ Κ.ΛΠ.) ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΝΤΑΠΟΚΡΙΣΗ ΣΕ ΑΙΤΗΜΑ ΓΙΑ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ-ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ -ΚΦΔ άρθρο 54Ε 1α
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	<p>(Προσοχή η παράβαση αυτή αναφέρεται μόνο στα βιβλία και όχι στα στοιχεία. Ενεργοποιείται αποκλειστικά από το Φορολογικό Έτος 2020 και μετά, και μάλιστα μετά την υποβολή των οικείων δηλώσεων κάθε Φορολογικού Έτους (μετά το πέρας δηλαδή του οριζόμενου χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από το ν.4308/2014). Δεν ισχύει για Χρήσεις ή Φορολογικά Έτη που κλείνουν μέχρι και 30/12/2020. Δεν ισχύει επίσης η ανωτέρω παράβαση για προσκλήσεις του άρθρου 14 του ΚΦΔ, οι οποίες επιδίδονται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους και μέχρι το χρόνο υποβολής της οικείας δήλωσης του έτους. Για τις προσκλήσεις αυτές, δηλαδή όσες επιδίδονται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους και μέχρι το χρόνο κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από το ν.4308/2014, σε περίπτωση μη ανταπόκρισης στο αίτημα της φορολογικής αρχής, επιβάλλονται τα πρόστιμα της μη ανταπόκρισης του άρθρου 54, παρ.1 περ. δ' του ν. 4174/2013, σύμφωνα με την παρ. 2 περ. γ' και δ' του ίδιου άρθρου και νόμου). Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που δεν επιδεικνύει για οποιοδήποτε λόγο μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 τα λογιστικά βιβλία στο φορολογικό έλεγχο, παράβαση που εξισώνεται με μη τήρηση αυτών σύμφωνα με το άρθρο 54Ε του ΚΦΔ, επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα παραπάνω αναφερόμενα, όπως αυτά προκύπτουν από το μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου του έτους εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 13 και του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, όπως ισχύει, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων, (ισχύς αποκλειστικά για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31.12.2020 και μετά).</p>
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν.4174. ΑΡ.54Ε παρ. 1α'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΦΗΜ-ΑΡΧΕΙΑ ΦΗΜ-ΜΗ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΦΗΜ ΚΑΙ ΑΡΧΕΙΩΝ ΦΗΜ-ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΝΤΑΠΟΚΡΙΣΗ ΣΕ ΑΙΤΗΜΑ ΓΙΑ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΦΗΜ ΚΑΙ ΑΡΧΕΙΩΝ ΦΗΜ-ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ -ΚΦΔ άρθρο 54Ε 1β
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	<p>Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που δεν προσκομίζει ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ, φορολογικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι ΦΗΜ, επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε παρ.1.β) του ν.4174/2013, πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα παραπάνω αναφερόμενα, όπως αυτά προκύπτουν από το μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου του έτους εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 13 και του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, όπως ισχύει, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων, (ισχύς για προσκλήσεις και αντίστοιχες μη προσκομίσεις από 01/08/2020 και μετά).</p>
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν.4174. ΑΡ.54Ε παρ. 1β'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΝΤΑΠΟΚΡΙΣΗ - ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΝΤΑΠΟΚΡΙΣΗ ΣΕ ΑΙΤΗΜΑ -ΚΦΔ άρθρο 54.1δ' (500€ ΓΙΑ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ) ή ΣΕ ΥΠΟΤΡΟΠΕΣ ΕΝΤΟΣ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗΝ 1η ΠΕΠ -ΔΙΠΛΑΣΙΟ ή ΤΕΤΡΑΠΛΑΣΙΟ
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα, κατά παράβαση, των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 13 και 14 του ν.4093/2012 παρ. Ε'-υποπαρ. Ε1 (Κ.Φ.Α.Σ.), των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 37, 38, 39, 40 και 44 του ν.4308/2014, όπως ισχύει, και των άρθρων 1, 2, 8, 9, 10, 11, 13, 14, 15, 18, 19, 20, 23, 24, 25, 28, 39, 54, 54Α, 54Β, 54Γ, 55, 58, 58Α, 59, 72 (όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 - ΦΕΚ Α'129/17.10.2015) και ειδικότερα του άρθρου 54 παρ.1 περ. δ του ν.4174/2013, όπως ισχύει, για κάθε μια παράβαση επιβάλλεται πρόστιμο, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. δ του ίδιου άρθρου και νόμου (ν.4174/2013), πεντακόσια (500) ευρώ. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 54 του ν.4174/2013. (Ισχύς από 01/01/2014 και μετά)
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 4174 ΑΡΘΡΟ 5 ΠΑΡ.2 ΠΕΡ. δ'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΝΤΑΠΟΚΡΙΣΗ - ΜΗ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ (ΕΚΤΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ Κ.ΛΠ.) - ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΝΤΑΠΟΚΡΙΣΗ ΣΕ ΑΙΤΗΜΑ ΓΙΑ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ -ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ- Ν.4174/2013- άρθρο 54Ε 1α
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	<p>(Προσοχή η παράβαση αυτή αναφέρεται μόνο στα βιβλία και όχι στα στοιχεία. Ενεργοποιείται αποκλειστικά από το Φορολογικό Έτος 2020 και μετά, και μάλιστα μετά την υποβολή των οικείων δηλώσεων κάθε Φορολογικού Έτους (μετά το πέρας δηλαδή του οριζόμενου χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από το ν.4308/2014). Δεν ισχύει για Χρήσεις ή Φορολογικά Έτη που κλείνουν μέχρι και 30/12/2020. Δεν ισχύει επίσης η ανωτέρω παράβαση για προσκλήσεις του άρθρου 14 του ΚΦΔ, οι οποίες επιδίδονται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους και μέχρι το χρόνο υποβολής της οικείας δήλωσης του έτους. Για τις προσκλήσεις αυτές, δηλαδή όσες επιδίδονται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους και μέχρι το χρόνο κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από το ν.4308/2014, σε περίπτωση μη ανταπόκρισης στο αίτημα της φορολογικής αρχής, επιβάλλονται τα πρόστιμα της μη ανταπόκρισης του άρθρου 54, παρ.1 περ. δ' του ν. 4174/2013, σύμφωνα με την παρ. 2 περ. γ' και δ' του ίδιου άρθρου και νόμου). Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που δεν επιδεικνύει για οποιοδήποτε λόγο μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 τα λογιστικά βιβλία στο φορολογικό έλεγχο, παράβαση που εξισώνεται με μη τήρηση αυτών σύμφωνα με το άρθρο 54Ε του ΚΦΔ, επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα παραπάνω αναφερόμενα, όπως αυτά προκύπτουν από το μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου του έτους εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 13 και του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, όπως ισχύει, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, (ισχύς για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31.12.2020 και μετά).</p>
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν.4174. ΑΡ.54Ε παρ. 1α'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΦΗΜ-ΑΡΧΕΙΑ ΦΗΜ-ΜΗ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΦΗΜ ΚΑΙ ΑΡΧΕΙΩΝ ΦΗΜ-ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΝΤΑΠΟΚΡΙΣΗ ΣΕ ΑΙΤΗΜΑ ΓΙΑ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΦΗΜ ΚΑΙ ΑΡΧΕΙΩΝ ΦΗΜ-ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ -ΚΦΔ άρθρο 54Ε 1β
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που δεν προσκομίζει ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ, φορολογικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι ΦΗΜ, επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε παρ.1.β) του ν.4174/2013, πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα παραπάνω αναφερόμενα, όπως αυτά προκύπτουν από το μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου του έτους εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 13 και του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, όπως ισχύει, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ, ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, (ισχύς για προσκλήσεις και αντίστοιχες μη προσκομίσεις από 01/08/2020 και μετά).
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν.4174. ΑΡ.54Ε παρ. 1β'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ (ΧΩΡΙΣ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΒΙΑΣ)
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΤΑ ΤΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ -ΚΦΔ άρθρο 54.1ε΄ (2.500€) ή ΣΕ ΥΠΟΤΡΟΠΕΣ ΕΝΤΟΣ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗΝ 1η ΠΕΠ -ΔΙΠΛΑΣΙΟ ή ΤΕΤΡΑΠΛΑΣΙΟ (ΑΠΟ 1/1/2014 ΚΑΙ ΜΕΤΑ)
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου, κατά παράβαση, των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 13 και 14 του ν.4093/2012 παρ. Ε΄-υποπαρ. Ε1 (Κ.Φ.Α.Σ.), των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 37, 38, 39, 40 και 44 του ν.4308/2014, όπως ισχύει, και των άρθρων 1, 2, 8, 9, 10, 11, 13, 14, 15, 18, 19, 20, 23, 24, 25, 28, 39, 54, 54Α, 54Β, 54Γ, 55, 58, 58Α, 59, 72 (όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 - ΦΕΚ Α΄129/17.10.2015) και ειδικότερα του άρθρου 54 παρ.1 περ. ε του ν.4174/2013 όπως ισχύει, για κάθε μια παράβαση επιβάλλεται πρόστιμο, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. ε του ν.4174/2013, δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 54 του ν.4174/2013. (Ισχύς από 01/01/2014 και μετά)
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 4174 ΑΡΘΡΟ 54 ΠΑΡ.2 ΠΕΡ. ε'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΑΠΕΙΛΗ ΧΡΗΣΗΣ ΒΙΑΣ Ή ΧΡΗΣΗ Ή ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΒΙΑΣ-ΕΙΔΙΚΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΑΠΕΙΛΗ ΧΡΗΣΗ ΒΙΑΣ Ή ΧΡΗΣΗ ΒΙΑΣ ή ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΒΙΑΣ (Ν.2523/1997-Άρθρο 13Α - παρ. 3 περ. βα' & ββ') -ΕΙΔΙΚΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	<p>Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, στις περιπτώσεις απειλής χρήσης βίας με όπλα ή άλλα αντικείμενα που δύνανται να προκαλέσουν σωματική βλάβη ή κίνδυνο ζωής υπαλλήλου της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ή χρησιμοποίησης βίας που είχε ως αποτέλεσμα τη σωματική βλάβη ή τον κίνδυνο ζωής ή που θα μπορούσε να προκαλέσει σωματική βλάβη ή κίνδυνο ζωής υπαλλήλου της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, κατά τη διάρκεια και εξαιτίας εκτέλεσης της υπηρεσίας του ή για λόγους σχετικούς με την εκτέλεσή της, με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων επιβάλλονται, με βάση τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997, σωρευτικά οι κατωτέρω κυρώσεις:</p> <p>ί) ειδικό πρόστιμο, από δέκα χιλιάδες (10.000) έως πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ στον υπαίτιο διάπραξης των ανωτέρω πράξεων. Εφόσον αυτός είναι διαφορετικό πρόσωπο από τον φορολογούμενο, φυσικό πρόσωπο, για την καταβολή του ειδικού προστίμου ευθύνεται αλληλέγγυα και ο κατά τα ανωτέρω φορολογούμενος, εκτός εάν αποδείξει ότι δεν συνδέεται με οποιαδήποτε έννομη σχέση με τον υπαίτιο και ότι ενήργησε για την αποτροπή τέλεσης των πράξεων αυτών. Εάν ο φορολογούμενος είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ευθύνονται αλληλεγγύως με τον υπαίτιο διάπραξης των πράξεων για την καταβολή του ειδικού προστίμου, με τις προϋποθέσεις κατά περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, και το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα, καθώς και τα πρόσωπα, τα οποία κατά τον χρόνο διάπραξης των ανωτέρω πράξεων είχαν μία από τις ιδιότητες που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Α' 170). Σε περίπτωση επιβολής του ειδικού προστίμου της παρούσας δεν επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται στην περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 που αφορά στην παράβαση της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ίδιου νόμου.</p> <p>ii) αναστέλλεται η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπαίτιου της διάπραξης των ανωτέρω πράξεων, από δύο (2) μήνες έως έξι (6) μήνες. Σε περίπτωση υποτροπής, επιβάλλεται αναστολή λειτουργίας από έξι (6) μήνες και έως τρία (3) έτη. Ως υποτροπή νοείται η εκ νέου διάπραξη εντός πέντε (5) ετών οποιοσδήποτε από τις πράξεις που αναφέρονται στις ανωτέρω υποπερ. βα) και ββ) της περ. β της παρ.3 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997, μετά από την επιβολή της κύρωσης της αναστολής</p>

	<p>λειτουργίας. Οι κυρώσεις της αναστολής λειτουργίας επιβάλλονται και για την εγκατάσταση του ελεγχόμενου, φυσικού ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, στους οποίους αφορά η εκτέλεση της υπηρεσίας του υπαλλήλου της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, εφόσον ο υπαίτιος διάπραξης των ανωτέρω πράξεων είναι διαφορετικό πρόσωπο, εκτός εάν ο ελεγχόμενος αποδείξει ότι δεν συνδέεται με οποιαδήποτε έννομη σχέση με τον υπαίτιο και ότι ενήργησε για την αποτροπή τέλεσης των πράξεων αυτών.</p> <p>Για την επιβολή και επιμέτρηση των κυρώσεων αυτών λαμβάνονται υπόψη τα πραγματικά περιστατικά, και ιδίως οι συνθήκες υπό τις οποίες χρησιμοποιείται βία ή ασκείται απειλή, η τυχόν πρόκληση και η βαρύτητα της σωματικής βλάβης ή κινδύνου ζωής ή το ενδεχόμενο πρόκλησης αυτών από τον υπαίτιο, η συμπεριφορά του φορολογουμένου, εφόσον αυτός είναι διαφορετικό πρόσωπο από τον υπαίτιο τέλεσης των πράξεων, και ιδίως η προσπάθειά του να αποτρέψει την τέλεση των ανωτέρω πράξεων, καθώς και η μετέπειτα συμπεριφορά του υπαίτιου και ιδίως η αυτόβουλη εμφάνισή του στις αρμόδιες αρχές εντός των επομένων σαράντα οκτώ (48) ωρών από την τέλεση των ανωτέρω πράξεων. (Ισχύς για διαπιστώσεις από 31.07.2020 και εφεξής, ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4714/2020).</p>
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 2523/1997, Άρθρο 13Α παρ. 3 περ. ββ' i

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΑΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΙΔΙΚΗ ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΚΥΡΩΣΗ-ΜΗ ΕΚΔΟΣΕΙΣ>10 (ΠΛΗΘΟΣ) ή ΑΞΙΑ>500€
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΙΔΙΚΗ ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ-ΧΩΡΙΣ ΥΠΟΤΡΟΠΗ- Ν.2523/1997- Άρθρο 13Α- παρ.8 περ. α'
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που από τον ίδιο μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο διαπιστώνεται η μη έκδοση ή η κατά την έννοια του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ανακριβής έκδοση πλέον των δέκα (10) προβλεπόμενων παραστατικών πώλησης, ή, ανεξαρτήτως του πλήθους, η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ και εφόσον εμπίπτει στις κατηγορίες υπόχρεων για τους οποίους αντί της αναστολής λειτουργίας επιβάλλεται ειδική χρηματική κύρωση

	σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 13Α του ν.2523/1997, επιβάλλεται σύμφωνα με την περ. α) του άρθρου 8 του ν.2523/1997 Ειδική Χρηματική Κύρωση από χίλια (1.000) ευρώ έως δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ. (Ισχύς για διαπιστώσεις από 31.07.2020 και εφεξής, ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4714/2020).
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 2523/1997, Άρθρο 13Α παρ. 8 περ. α'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΙΔΙΚΗ ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΚΥΡΩΣΗ - 1η ΥΠΟΤΡΟΠΗ - ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ Ή ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΕΚΔΟΣΗ ΤΟΥΛΑΧΙΣΤΟΝ ΤΡΙΩΝ (3) ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΙΔΙΚΗ ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ-1Η ΥΠΟΤΡΟΠΗ- Ν.2523/1997- Άρθρο 13Α- παρ.8 περ. β'
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που μετά την αρχική διαπίστωση από τον ίδιο μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης πλέον των δέκα (10) προβλεπόμενων παραστατικών πώλησης, ή ανεξαρτήτως του πλήθους, η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς υπερέβαινε τα πεντακόσια (500) ευρώ, διαπιστώνεται εκ νέου εντός του ίδιου ή του επόμενου φορολογικού έτους από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση τουλάχιστον τριών (3) παραστατικών πώλησης, ανεξαρτήτως αξίας αυτών και εφόσον ο υπόχρεος εμπίπτει στις κατηγορίες υπόχρεων για τους οποίους αντί της αναστολής λειτουργίας επιβάλλεται ειδική χρηματική κύρωση σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 13Α του ν.2523/1997, επιβάλλεται σύμφωνα με την περ. β) του άρθρου 8 του ν.2523/1997 Ειδική Χρηματική Κύρωση από δύο χιλιάδες πεντακόσια ένα (2.501) ευρώ έως πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ. (Ισχύς για διαπιστώσεις από 31.07.2020 και εφεξής, ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4714/2020).
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 2523/1997, Άρθρο 13Α παρ. 8 περ. β'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΙΔΙΚΗ ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΚΥΡΩΣΗ- ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ή ΠΑΡΑΠΟΙΗΣΗ ή ΕΠΕΜΒΑΣΗ ΣΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΦΗΜ - ΑΠΟ ΚΑΤΟΧΟ ΧΡΗΣΤΗ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ή ΠΑΡΑΠΟΙΗΣΗ ή ΕΠΕΜΒΑΣΗ ΣΕ ΦΗΜ Ν. 2523/1997, Άρθρο 13Α παρ. 8 περ. δ'
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που διαπιστώνεται ως κάτοχος-χρήστης ΦΗΜ ότι παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, και εφόσον ο υπόχρεος εμπίπτει στις κατηγορίες υπόχρεων για τους οποίους αντί της αναστολής λειτουργίας επιβάλλεται ειδική χρηματική κύρωση σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 13Α του ν.2523/1997, επιβάλλεται σύμφωνα με την περ. δ) του άρθρου 8 του ν.2523/1997 Ειδική Χρηματική Κύρωση η οποία ισούται με το ποσό των προστίμων της περ. α της παρ.1 του άρθρου 54ΣΤ του ν.4174/2013 προσαυξημένου κατά είκοσι (20%) τοις εκατό. (Ισχύς για διαπιστώσεις από 31.07.2020 και εφεξής, ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4714/2020).
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 2523/1997, Άρθρο 13Α παρ. 8 περ. δ'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ή ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΕΚΔΟΣΗ ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ - ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ή ΑΝΑΚΡΙΒΗ ΕΚΔΟΣΗ ή ΛΗΨΗ ΑΝΑΚΡΙΒΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΑΡΧΕΙΩΝ, ΠΡΑΞΕΩΝ ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ ΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ –ΓΙΑ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ -ΚΦΔ άρθρο 54.1ε΄ (500€) ή ΣΕ ΥΠΟΤΡΟΠΕΣ ΕΝΤΟΣ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗΝ 1η ΠΕΠ -ΔΙΠΛΑΣΙΟ ή ΤΕΤΡΑΠΛΑΣΙΟ (ΑΠΟ 7/6/2017 ΚΑΙ ΜΕΤΑ)
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, ο οποίος δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., κατά παράβαση, των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων

	1, 3, 5, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 37, 38, 39, 40 και 44 του ν.4308/2014, όπως ισχύει, και των άρθρων 1, 2, 8, 9, 10, 11, 13, 14, 15, 18, 19, 20, 23, 24, 25, 28, 39, 54, 54Α, 54Β, 54Γ, 55, 58, 58Α, 59, 72 (όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 - ΦΕΚ Α'129/17.10.2015), και ειδικότερα του άρθρου 54 παρ.1 περ. ιε του ν.4174/2013, όπως ισχύει, επιβάλλεται πρόστιμο, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. η του ν.4174/2013, πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος. (Η περίπτωση ιε προστέθηκε στην παρ.1 του άρθρου 54 με την παρ.4α' του άρθρου 12 του ν.4474/2017 -ΦΕΚ Α' 80/7.6.2017 και ισχύει από τη δημοσίευση. Στην παρ.2 του άρθρου 54 προστέθηκαν περιπτώσεις η' και θ' με την παρ. 4β' του άρθρου 12 του ν.4474/2017 -ΦΕΚ Α' 80/7.6.2017- οι οποίες και ισχύουν από τη δημοσίευσή του). (Ισχύς από 07/6/2017 και μετά).
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΑΡΘΡΟ 54 ΠΑΡ. 2 ΠΕΡ. η

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ'ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ή ΑΝΑ-ΚΡΙΒΗΣ ΕΚΔΟΣΗ ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ - ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ή ΑΝΑΚΡΙΒΗ ΕΚΔΟΣΗ ή ΛΗΨΗ ΑΝΑΚΡΙΒΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΑΡΧΕΙΩΝ, ΠΡΑΞΕΩΝ ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ ΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ -ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ - ΚΦΔ άρθρο 54.1ε' (1000€) ή ΣΕ ΥΠΟΤΡΟΠΕΣ ΕΝΤΟΣ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗΝ 1η ΠΕΠ -ΔΙΠΛΑΣΙΟ ή ΤΕΤΡΑΠΛΑΣΙΟ (ΑΠΟ 7/6/2017 ΚΑΙ ΜΕΤΑ)
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, ο οποίος δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., κατά παράβαση, των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 37, 38, 39, 40 και 44 του ν.4308/2014, όπως ισχύει, και των άρθρων 1, 2, 8, 9, 10, 11, 13, 14, 15, 18, 19, 20, 23, 24, 25, 28, 39, 54, 54Α, 54Β, 54Γ, 55, 58, 58Α, 59, 72 (όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 - ΦΕΚ Α'129/17.10.2015), και ειδικότερα του άρθρου 54 παρ.1 περ. ιε του ν.4174/2013, όπως ισχύει, επιβάλλεται πρόστιμο, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. η του ν.4174/2013, χίλια (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. (Η περίπτωση ιε προστέθηκε στην παρ.1 του άρθρου 54 με την παρ.4α' του άρθρου 12 του ν.4474/2017 -ΦΕΚ Α' 80/7.6.2017 και ισχύει από τη δημοσίευση. Στην παρ. 2 του άρθρου 54 προστέθηκαν

	περιπτώσεις η' και θ' με την παρ. 4β' του άρθρου 12 του ν. 4474/2017 -ΦΕΚ Α' 80/7.6.2017- οι οποίες και ισχύουν από τη δημοσίευσή του). (Ισχύς από 07/6/2017 και μετά)
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΑΡΘΡΟ 54 ΠΑΡ. 2 ΠΕΡ. η

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ή ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΕΚΔΟΣΗ ΓΙΑ ΠΡΑΞΕΙΣ ΜΕ ΦΠΑ - ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ή ΑΝΑΚΡΙΒΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡ. ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ, ΠΡΑΞΕΩΝ ΜΕ ΦΠΑ ΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ - ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ -ΚΦΔ άρθρο 58Α.1 (50% του ΦΠΑ ΟΧΙ ΟΜΩΣ <250€) ή ΣΕ ΥΠΟΤΡΟΠΕΣ ΕΝΤΟΣ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗΝ 1η ΠΕΠ-100% ΤΟΥ ΦΠΑ (ΟΧΙ ΟΜΩΣ <500€) ή 200% ΤΟΥ ΦΠΑ (ΟΧΙ ΟΜΩΣ <1000€) - ΑΠΟ 25/07/2016 ΚΑΙ ΜΕΤΑ (ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ)
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρων 1,3, 5,7,8,9,11,12,13,14,15 και 40 του ν.4308/2014, όπως ισχύει, και των άρθρων 1,2,8,9,10,11 και 13 του ν.4174/2013, όπως ισχύει, επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παρ.1 του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος. Επίσης σύμφωνα με το τρίτο και τέταρτο εδάφιο της ίδιας παρ.1 του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, σε περίπτωση υποτροπής για ίδια παράβαση εντός πενταετίας από την έκδοση της 1ης Πράξης Επιβολής Προστίμου (ΠΕΠ) επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί

	της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος -ΚΦΔ -ν.4174/2013, άρθρο 58Α παρ.1.). (Ισχύς από 25/7/2016 και μετά)
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΑΡΘΡΟ 58Α ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΣ 1

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ή ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΕΚΔΟΣΗ ΓΙΑ ΠΡΑΞΕΙΣ ΜΕ ΦΠΑ - ΔΙΠΛΟ-ΓΡΑΦΙΚΑ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ή ΑΝΑΚΡΙΒΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡ. ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ, ΠΡΑΞΕΩΝ ΜΕ ΦΠΑ ΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ - ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ -ΚΦΔ άρθρο 58Α.1 (50% του ΦΠΑ ΟΧΙ ΟΜΩΣ <500€) ή ΣΕ ΥΠΟΤΡΟΠΕΣ ΕΝΤΟΣ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗΝ 1η ΠΕΠ-100% ΤΟΥ ΦΠΑ (ΟΧΙ ΟΜΩΣ <1000€) ή 200% ΤΟΥ ΦΠΑ (ΟΧΙ ΟΜΩΣ <2000€) -ΑΠΟ 25/07/2016 ΚΑΙ ΜΕΤΑ. (ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ)
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρων 1,3, 5,7,8,9,11,12,13,14,15 και 40 του ν.4308/2014,όπως ισχύει, και των άρθρων 1,2,8,9,10,11 και 13 του ν.4174/2013, όπως ισχύει, επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παρ.1 του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Επίσης σύμφωνα με το τρίτο και τέταρτο εδάφιο της ίδιας παρ.1 του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, σε περίπτωση υποτροπής για ίδια παράβαση εντός πενταετίας από την έκδοση της 1ης Πράξης Επιβολής Προστίμου (ΠΕΠ) επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος και στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της

	<p>διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος -ΚΦΔ -v.4174/2013, άρθρο 58Α παρ.1).</p> <p>(Ισχύς από 25/7/2016 και μετά)</p>
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΑΡΘΡΟ 58Α ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΣ 1

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΚΔΟΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΜΗ ΕΓΚΕΚΡΙΜΕΝΟ ΦΗΜ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΚΔΟΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΜΗ ΕΓΚΕΚΡΙΜΕΝΟ ΦΗΜ-ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ- Ν. 4174 ΑΡ. 54ΣΤ παρ. 1 περ. β'
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	<p>Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που είναι υπόχρεος σε χρήση ΦΗΜ και εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές, επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ του ν.4174/2013, πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από το μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 13 και του άρθρου 54ΣΤ του ν.4174/2013, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος. Το πρόστιμο αυτό δεν επιβάλλεται, εφόσον δεν επηρεάζονται η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου των στοιχείων, (Ισχύς για διαπιστώσεις από 01/08/2020 και εφεξής, μετά την ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4714/2020).</p>
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 4174 ΑΡ. 54ΣΤ παρ. 1 περ. β'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΚΔΟΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΜΗ ΕΓΚΕΚΡΙΜΕΝΟ ΦΗΜ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΚΔΟΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΜΗ ΕΓΚΕΚΡΙΜΕΝΟ ΦΗΜ -ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ- Ν. 4174 ΑΡ. 54ΣΤ παρ. 1 περ. β'
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που είναι υπόχρεος σε χρήση ΦΗΜ και εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές, επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ του ν.4174/2013, πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από το μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 13 και του άρθρου 54ΣΤ του ν.4174/2013, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων. Το πρόστιμο αυτό δεν επιβάλλεται, εφόσον δεν επηρεάζονται η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου των στοιχείων, (Ισχύς για διαπιστώσεις από 01/08/2020 και εφεξής, μετά την ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4714/2020).
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 4174 ΑΡ. 54ΣΤ παρ. 1 περ. β'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΑΡΑΠΟΙΗΣΗ ΦΗΜ - ΚΑΤΟΧΟΣ - ΠΡΟΣΤΙΜΟ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΑΡΑΠΟΙΗΣΗ ΦΗΜ ΑΠΟ ΚΑΤΟΧΟ ΧΡΗΣΤΗ Ν. 4174 ΑΡ. 54ΣΤ παρ. 1 περ. α' υποπερ. αα'
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο ως κάτοχος χρήστης φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης με οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των ΦΗΜ, επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ, πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα παραπάνω αναφερόμενα, όπως αυτά προκύπτουν από το μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 13 και του άρθρου 54ΣΤ του ν.4174/2013, όπως ισχύει, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων, (Ισχύς για διαπιστώσεις από 01/08/2020 και εφεξής, μετά την ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4714/2020).
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 4174 ΑΡ. 54ΣΤ παρ. 1 περ. α' υποπερ. αα'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΔΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΑΡΑΠΟΙΗΣΗ ΦΗΜ - ΚΑΤΟΧΟΣ - ΠΡΟΣΤΙΜΟ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΑΡΑΠΟΙΗΣΗ ΦΗΜ ΑΠΟ ΚΑΤΟΧΟ ΧΡΗΣΤΗ Ν. 4174 ΑΡ. 54ΣΤ παρ. 1 περ. α' υποπερ. αα'
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο ως κάτοχος χρήστης φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο

	<p>εφαρμογής του, σε περίπτωση παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης με οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των ΦΗΜ, επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ, πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα παραπάνω αναφερόμενα, όπως αυτά προκύπτουν από το μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 13 και του άρθρου 54ΣΤ του ν.4174/2013, όπως ισχύει, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, (Ισχύς για διαπιστώσεις από 01/08/2020 και εφεξής, μετά την ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4714/2020).</p>
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 4174 ΑΡ. 54ΣΤ παρ. 1 περ. α' υποπερ. αα'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΑΡΧΕΙΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΑΡΧΕΙΩΝ ΑΡΘΡΟΥ 13 ΚΦΔ-ΚΦΔ άρθρο 54.1η' (2.500€) ή ΣΕ ΥΠΟΤΡΟΠΕΣ ΕΝΤΟΣ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗΝ 1η ΠΕΠ -ΔΙΠΛΑΣΙΟ ή ΤΕΤΡΑΠΛΑΣΙΟ (ΑΠΟ 1/1/2014 ΚΑΙ ΜΕΤΑ ή ΑΠΟ 17/10/2015 ΚΑΤΑ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ - Ν.4337/2015 ΑΡ. 3 ΠΑΡ. 3 ΠΕΡ. α')
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	<p>Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του, μη τήρηση λογιστικών αρχείων ή τήρηση λογιστικών αρχείων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη, κατά παράβαση, των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 13 και 14 του ν.4093/2012 παρ. Ε'-υποπαρ. Ε1 (Κ.Φ.Α.Σ.), των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 37, 38, 39, 40 και 44 του ν.4308/2014, όπως ισχύει, και των άρθρων 1, 2, 8, 9, 10, 11, 13, 14, 15, 18, 19, 20, 23, 24, 25, 28, 39, 54, 54Α, 54Β, 54Γ, 55, 58, 58Α, 59, 72 (όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 - ΦΕΚ Α'129/17.10.2015) και ειδικότερα του άρθρου 54 παρ.1 περ. η του ν.4174/2013, όπως ισχύει, για κάθε μια παράβαση επιβάλλεται πρόστιμο, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. ε του ν.4174/2013, δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ. Σε</p>

	περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 54 του ν.4174/2013. (Ισχύς από 01/01/2014 έως και 30/12/2020)
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 4174 ΑΡΘΡΟ 54 ΠΑΡ2 ΠΕΡ.ε'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ-ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ- Ν. 4174 ΑΡ. 54Ε παρ. 1 περ. α'
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	(Προσοχή η παράβαση αυτή αναφέρεται μόνο στα βιβλία και όχι στα στοιχεία. Ενεργοποιείται αποκλειστικά από το Φορολογικό Έτος 2020 και μετά , και μάλιστα μετά την υποβολή των οικείων δηλώσεων κάθε Φορολογικού Έτους (μετά το πέρας δηλαδή του οριζόμενου χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από το ν.4308/2014). Δεν ισχύει για Χρήσεις ή Φορολογικά Έτη που κλείνουν μέχρι και 30/12/2020. Δεν ισχύει επίσης η ανωτέρω παράβαση, για προσκλήσεις του άρθρου 14 του ΚΦΔ, οι οποίες επιδίδονται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους και μέχρι το χρόνο υποβολής της οικείας δήλωσης του έτους. Για τις προσκλήσεις αυτές, δηλαδή όσες επιδίδονται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους και μέχρι το χρόνο κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από το ν.4308/2014, σε περίπτωση μη ανταπόκρισης στο αίτημα της φορολογικής αρχής, επιβάλλονται τα πρόστιμα της μη ανταπόκρισης του άρθρου 54, παρ.1 περ. δ' του ν. 4174/2013, σύμφωνα με την παρ. 2 περ. γ' και δ' του ίδιου άρθρου και νόμου). Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που διαπιστώνεται, μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 251) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ότι δεν τήρησε τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις λογιστικά βιβλία, επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται

	<p>τα παραπάνω αναφερόμενα, όπως αυτά προκύπτουν από το μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου του έτους εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 13 και του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, όπως ισχύει, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων. Το πρόστιμο αυτό δεν επιβάλλεται, εφόσον η μη τήρηση των βιβλίων δεν επηρεάζει τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων. (ισχύς για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31.12.2020 και μετά).</p>
<p>ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ</p>	<p>N. 4174 ΑΡ. 54Ε παρ. 1 περ. α'</p>

<p>ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ</p>	<p>ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)</p>
<p>ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ</p>	<p>ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ</p>
<p>ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ</p>	<p>ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ-ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ- Ν. 4174 ΑΡ. 54Ε παρ. 1 περ. α'</p>
<p>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ</p>	<p>(Προσοχή η παράβαση αυτή αναφέρεται μόνο στα βιβλία <u>και όχι στα στοιχεία.</u> Ενεργοποιείται αποκλειστικά από το Φορολογικό Έτος 2020 και μετά, και μάλιστα μετά την υποβολή των οικείων δηλώσεων κάθε Φορολογικού Έτους (μετά το πέρας δηλαδή του οριζόμενου χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από το ν.4308/2014). Δεν ισχύει για Χρήσεις ή Φορολογικά Έτη που κλείνουν μέχρι και 30/12/2020. Δεν ισχύει επίσης η ανωτέρω παράβαση για προσκλήσεις του άρθρου 14 του ΚΦΔ, οι οποίες επιδίδονται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους και μέχρι το χρόνο υποβολής της οικείας δήλωσης του έτους. Για τις προσκλήσεις αυτές, δηλαδή όσες επιδίδονται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους και μέχρι το χρόνο κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από το ν.4308/2014, σε περίπτωση μη ανταπόκρισης στο αίτημα της φορολογικής αρχής, επιβάλλονται τα πρόστιμα της μη ανταπόκρισης του άρθρου 54, παρ.1 περ. δ' του ν. 4174/2013, σύμφωνα με την παρ. 2 περ. γ' και δ' του ίδιου άρθρου και νόμου). Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα</p>

	<p>Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που διαπιστώνεται, μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 251) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ότι δεν τήρησε τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις λογιστικά βιβλία, επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα παραπάνω αναφερόμενα, όπως αυτά προκύπτουν από το μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου του έτους εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 13 και του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, όπως ισχύει, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων. Το πρόστιμο αυτό δεν επιβάλλεται, εφόσον η μη τήρηση των βιβλίων δεν επηρεάζει τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων. (ισχύς για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31.12.2020 και μετά).</p>
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 4174 ΑΡ. 54Ε παρ. 1 περ. α'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΑΠΩΛΕΙΑ ΜΗ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΦΗΜ Ή ΑΡΧΕΙΩΝ ΦΗΜ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΑΠΩΛΕΙΑ ΦΗΜ ΚΑΙ ΑΡΧΕΙΩΝ ΦΗΜ -ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ-Ν.4174.ΑΡ.54Ε ΠΑΡ.1 ΠΕΡ.Β
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που δεν διαφύλαξε φορολογικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι ΦΗΜ, και δεν έχει υποβληθεί έστω και μία από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής

	της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα παραπάνω αναφερόμενα, όπως αυτά προκύπτουν από το μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των υποβληθεισών δηλώσεων, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 13 και του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, όπως ισχύει, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων,(Ισχύς για διαπιστώσεις από 01/08/2020 και εφεξής, μετά την ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4714/2020).
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	N.4174.AP.54E ΠΑΡ.1 ΠΕΡ.Β

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΑΠΩΛΕΙΑ ΜΗ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΦΗΜ 'Η ΑΡΧΕΙΩΝ ΦΗΜ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΑΠΩΛΕΙΑ ΦΗΜ ΚΑΙ ΑΡΧΕΙΩΝ ΦΗΜ-ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ- N.4174.AP.54E ΠΑΡ.1 ΠΕΡ.Β
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που δεν διαφύλαξε φορολογικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι ΦΗΜ, επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα παραπάνω αναφερόμενα, όπως αυτά προκύπτουν από το μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου του έτους εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 13 και του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013, όπως ισχύει, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, (Ισχύς για διαπιστώσεις από 01/08/2020 και εφεξής, μετά την ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4714/2020).

ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν.4174.ΑΡ.54Ε ΠΑΡ.1 ΠΕΡ.Β
---	----------------------------------

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΟΥΣ
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΑΝΑΣΤΟΛΗ ΑΦΜ -ΛΟΓΩ ΦΗΜ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΑΝΑΣΤΟΛΗ ΑΦΜ ΛΟΓΩ ΠΑΡΑΠΟΙΗΣΗΣ ΦΗΜ-Ν. 4174 ΑΡ. 11 ΠΑΡ. 4 ΠΕΡ. α'
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, σε περίπτωση που παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών ή έχει δηλώσει ψευδή ή ανακριβή στοιχεία για την απόκτησή του με βάση υφιστάμενα αντικειμενικά στοιχεία τα οποία υποδηλώνουν τα παραπάνω, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αναστέλλει τη χρήση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου ή να προβαίνει σε απενεργοποίηση αυτού (Ισχύς για διαπιστώσεις από 31.07.2020 και εφεξής, ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4714/2020).
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 4174 ΑΡ. 11 ΠΑΡ. 4 ΠΕΡ. α'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΠΟΔΟΣΗ ΠΟΣΟΣΤΟΥ ΝΟΣΗΛΕΙΩΝ 5%
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΗ ΑΠΟΔΟΣΗ 5% ΤΩΝ ΝΟΣΗΛΙΩΝ ΑΠΟ ΤΙΣ ΜΟΝΑΔΕΣ ΧΡΟΝΙΑΣ ΑΙΜΟΚΑΘΑΡΣΗΣ (Μ.Χ.Α.) ν. 3846/2010 ΑΡ. 30 ΚΑΙ ΚΥΑ Υ3β/ΓΠ/οικ 35106/28-03-2011 (ΑΠΟ 11/05/2010) - ΠΟΛ.1012/2016
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	<p>Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, δεν απέδωσε ή απέδωσε ανακριβώς το προβλεπόμενο από το άρθρο 30 του ν.3846/2010 ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) από τα νοσήλια που εισπράττουν οι Μονάδες Χρόνιας Αιμοκάθαρσης που λειτουργούν βάσει των διατάξεων του π.δ. 225/2000 το οποίο καταβάλλεται στο Ελληνικό Δημόσιο και αποδίδεται από τις Μ.Χ.Α. στις αρμόδιες Δ.Ο. Υ. ανά ημερολογιακό τρίμηνο στον Κωδικό Αριθμό Εσόδου (Κ.Α.Ε) 2339 «Εσοδα από προσφορά λοιπών υπηρεσιών του Δημοσίου». Το προβλεπόμενο στις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 3846/2010 (Α΄ 66) ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) των εισπραττόμενων από τις ιδιωτικές Μονάδες Χρόνιας Αιμοκάθαρσης νοσηλίων, προστέθηκε στο Παράρτημα του ΚΦΔ με το άρθρο 56 Ν.4583/2018, ΦΕΚ Α 212/18.12.2018.</p> <p>Έως 18/12/2018, ανεξάρτητα από τη νομική φύση της επιβάρυνσης, σε ποσοστό 5% επί των νοσηλίων που εισπράττουν και υποχρεούνται να καταβάλλουν στο Δημόσιο οι Μονάδες Χρόνιας Αιμοκάθαρσης (Μ.Χ.Α.) που λειτουργούν βάσει των διατάξεων του π.δ. 225/2000, σε περίπτωση μη απόδοσης, ανακριβούς ή εκπρόθεσμης απόδοσης της, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του ν. 2523/1997 και όχι του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), η δε διαδικασία βεβαίωσης της, μετά από διενέργεια φορολογικού ελέγχου, είναι η προβλεπόμενη στις διατάξεις της Υ3β/Γ.Π./οικ. 35106/28-03-2011 (Β΄ 647/19-04-2011) κοινής Απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης (ΠΟΛ.1012/2016). Με το άρθρο 30 του ν. 3846/2010 και την κατ' εξουσιοδότηση αυτού και του άρθρου 31 του ν. 2646/1998 εκδοθείσα Υ3β/ΓΠ/οικ.35106/28-3-2011 (Β΄ 647) ΚΥΑ, ορίστηκε ότι οι μονάδες χρόνιας αιμοκάθαρσης υποχρεούνται να καταβάλλουν στο Δημόσιο και ειδικότερα στον κωδικό αριθμό (ΚΑΕ) 2339 «Εσοδα από μεταφορά λοιπών υπηρεσιών του Δημοσίου» ποσοστό 5% επί των νοσηλίων που εισπράττουν. Η απόδοση πραγματοποιείται εντός του επομένου μηνός που ακολουθεί τη λήξη του τριμήνου. Κάθε Μ.Χ.Α. είναι υπεύθυνη για την υποβολή αντιγράφου του παραστατικού πληρωμής στην αρμόδια Δ/ση του Υπ. Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, στις οικίες περιφέρειες της χώρας σε αποκλειστική προθεσμία 15 ημερών από την έκδοση του. Η Διεύθυνση Πρωτοβάθμιας Φροντίδας Υγείας του Υπουργείου Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης καθορίζεται ως αρμόδια να</p>

	<p>παρακολουθεί και να ελέγχει την καταβολή των εν λόγω ποσών από τις Μονάδες Χρόνιας Αιμοκάθαρσης. Σε περίπτωση που η αρμόδια Διεύθυνση Πρωτοβάθμιας Φροντίδας Υγείας του Υπουργείου Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης εντοπίσει περιπτώσεις Μ.Χ.Α. που δεν αποδίδουν το εν λόγω ποσοστό οφείλει να ζητήσει με έγγραφο της από την οικεία Δ.Ο.Υ. τη διεξαγωγή σχετικού ελέγχου. Η απόδοση των ποσών της προηγούμενης παραγράφου προς τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. γίνεται με αναλυτική κατάσταση στην οποία αναγράφονται για το συγκεκριμένο τρίμηνο, ο αριθμός των αιμοκαθαρομένων ασθενών, ανά ασφαλιστικό ταμείο, το σύνολο των συνεδριών αιμοκάθαρσης ανά ασθενή, το είδος της αιμοκάθαρσης (κλασσική αιμοκάθαρση ή με παραλλαγές), η τιμή/κόστος της κάθε συνεδρίας αιμοκάθαρσης των ασθενών και ανάλυση του αποδιδόμενου ποσού». (Ισχύς από 11/5/2010 έως και 17/12/2018 με το ν.2523/1997 και από 18/12/2018 και μετά με το ν.4174/2013).</p>
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν.2523/1997 ΕΩΣ ΚΑΙ 17/12/2018 ΚΑΙ Ν. 4174 ΑΡΘΡΟ 54 ΠΑΡ.2 ΠΕΡ. γ', δ' , ΑΠΟ 18/12/2018 ΚΑΙ ΜΕΤΑ.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΩΝ Κ.ΛΠ.
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΚΦΔ 56 (ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΟΙ, ΦΥΛΑΚΕΣ ΜΕΤΑΓΡΑΦΩΝ, ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΙ ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΚΩΝ ΓΡΑΦΕΙΩΝ) (1 ΤΟΙΣ ΧΙΛΙΟΙΣ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΜΕΤΑΞΥ 300€ ΚΑΙ 1.000€) (ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΥΠΟΤΡΟΠΗΣ ΤΟ ΔΙΠΛΑΣΙΟ)
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	<p>Σε συμβολαιογράφους, σε φύλακες μεταγραφών και σε προϊστάμενους των κτηματολογικών γραφείων, που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 54Α του ν.4174/2013 επιβάλλεται πρόστιμο, με βάση τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 54Α του ν.4174/2013, που ορίζεται σε ένα τοις χιλίους (1 %) επί της αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου ή δικαιώματος επ' αυτού, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από 300,00 ευρώ ούτε ανώτερο από 1.000,00 ευρώ. Σε περίπτωση υποτροπής το πρόστιμο αυτό διπλασιάζεται. (από 01/01/2014 και εφεξής). (Ισχύς από 01/01/2014 και μετά)</p>
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	Ν. 4174 ΑΡΘΡΟ 54Α ΠΑΡ.6

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΕΝΔΟΟΜΙΛΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΑΡΘΡΟΥ 56 ΚΦΔ (ΕΝΔΟΟΜΙΛΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ)
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	<p>Φορολογούμενος ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής ή υποβολής ανακριβούς/ατελούς Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή Φακέλου Τεκμηρίωσης Ενδοομιλικών Συναλλαγών επιβάλλονται, αντί των προστίμων του άρθρου 54, τα ακόλουθα πρόστιμα:</p> <p>1. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς/ατελούς υποβολής του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του Κώδικα επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα χιλιοστό (1/1000) των συναλλαγών του υπόχρεου φορολογουμένου για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης. Το παραπάνω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των πεντακοσίων (500) ευρώ και μεγαλύτερο των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικού συνοπτικού πίνακα, το παραπάνω πρόστιμο επιβάλλεται μόνο αν μεταβάλλονται τα ποσά των συναλλαγών και οι συνολικές διαφορές είναι άνω των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ. Σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών το παραπάνω πρόστιμο υπολογίζεται επί των ποσών που αφορά η ανακρίβεια και επιβάλλεται μόνο αν η ανακρίβεια αφορά ποσοστό μεγαλύτερο του 10% των συνολικών συναλλαγών για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης.</p> <p>2. Σε περίπτωση μη υποβολής του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα χιλιοστό (1/1000) των συναλλαγών για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης, το οποίο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ και μεγαλύτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ.</p> <p>3. Σε περίπτωση που ο φάκελος τεκμηρίωσης της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κώδικα τεθεί στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης από την τριακοστή πρώτη (31η) ημέρα από την κοινοποίηση σχετικής πρόσκλησης έως την εξηκοστή (60ή) ημέρα επιβάλλεται πρόστιμο πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αν διατεθεί από την εξηκοστή πρώτη (61) ημέρα έως την ενενηκοστή (90ή) ημέρα επιβάλλεται πρόστιμο δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, ενώ αν δεν διατεθεί καθόλου ή διατεθεί μετά την ενενηκοστή (90ή) ημέρα επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ.</p> <p>4. Οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 54 εφαρμόζονται και για τις παραβάσεις του άρθρου αυτού. (Ισχύς από 01/01/2014 και μετά)</p>

ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	N. 4174 ΑΡΘΡΟ 56
---	-------------------------

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΣΕΠΕ (Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας)
ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΣΕΠΕ (N.3996/2011, άρθρο 23-28 ΚΑΙ v.4554/2018 ΑΡΘΡΟ 5, 6 ΚΑΙ Κ.Υ.Α. ΥΠ' ΑΡΙΘ. 43614/996/2018 ΦΕΚ Β' 3521/21-08-2018) ΚΑΙ ΑΠ.29164/755/2-7-2019 ΦΕΚ Β 2686-(ΑΠΟ 300€ ΑΝΑ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟ ΚΑΙ 2500€ ΚΑΙ ΤΡΙΜΗΝΕΣ ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ ΚΑΙ ΓΙΑ ΑΔΗΛΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ 10.500)
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο εντοπιστεί, με βάση τις διατάξεις της υποπερ. ια ια περ. ΙΙΙ παρ.5 ΥΠΟΕΝΟΤΗΤΑ Β΄ της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ2017/10-3-2017 (ΦΕΚ Β΄968 και 1238) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει, αδήλωτη εργασία, ενημερώνεται αντίστοιχα η αρμόδια αρχή. (Ισχύς από 01/01/2014 και μετά). Το ίδιο ισχύει αν προκύψει και κατά τον έλεγχο του φόρου μισθωτών υπηρεσιών.
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΑΠ.29164/755/2-7-2019 ΦΕΚ Β 2686

Σημείωση: Για τη παραπάνω διαπίστωση, θα συντάσσεται δελτίο πληροφοριών από την ελεγκτική υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) προς την αρμόδια αρχή που αφορά τη παράβαση.

11.1. Βιβλία και στοιχεία – Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων

Άρθρο 13 - Βιβλία και στοιχεία

Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

- α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή
- β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή
- γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

11.2. Παραγραφή

Άρθρο 36 - Παραγραφή

Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

11.3. Συνοπτικός πίνακας διαδικασίας φορολογικού ελέγχου

ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΠΙΤΟΠΙΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ – Α' ΜΕΡΟΣ	
Είσοδος σε εγκαταστάσεις (άρθρο 25)	κατά την είσοδο στην επιχείρηση, επιδεικνύει την εντολή φορολογικού ελέγχου και το δελτίο ταυτότητας του στον φορολογούμενο πριν την έναρξη του ελέγχου. Ο ως άνω έλεγχος διενεργείται κατά το επίσημο ωράριο λειτουργίας της φορολογικής διοίκησης καθώς και εκτός αυτού εφόσον αυτό απαιτείται από το είδος των δραστηριοτήτων του φορολογούμενου.
Στη περίπτωση διενέργειας Πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη 'εγγραφή ειδοποίηση.	κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση.
Η είσοδος στην κατοικία του φορολογουμένου	επιτρέπεται μόνο με εντολή του αρμόδιου Εισαγγελέα και ο έλεγχος πραγματοποιείται μόνο με την παρουσία δικαστικού λειτουργού.
Διάρκεια φορολογικού ελέγχου	η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παράγραφο 1, δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις.
Κοινοποίηση αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου, άρθρο 28 § 1	η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος.

ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΠΙΤΟΠΙΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ – Β' ΜΕΡΟΣ	
Απόψεις – αντιρρήσεις φορολογούμενου	ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.
Κοινοποίηση αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου, άρθρο 28 § 2	η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 (20ήμερο)
Υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής	εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.
Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (Δ.Ε.Δ.) εκδίδει απόφαση	Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.
Καταβολή του φόρου, ανάλογα με την απόφαση της Δ.Ε.Δ. ή προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.	καταβολή βάσει της απόφασης Δ.Ε.Δ. (ισχύει και εδώ η παράγραφος 3 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. - προσφυγή εντός 30 ημερών.

12. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΩΔΕΚΑΤΟ

12.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΜΕΘΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ –

ΣΧΕΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

12.2. Τεχνικές ελέγχου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης

Νόμος 4172/2013 Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.)

Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε., προβλέπεται τρόπος προσδιορισμού, με έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, του εισοδήματος των φυσικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά, κ.λπ. με αποτέλεσμα να καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις ή όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται τα βιβλία και λοιπά δικαιολογητικά έγγραφα για έλεγχο μετά από δύο προσκλήσεις.

Άρθρο 28 - Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων

Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.

Νόμος 4174/2013 Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.)

Με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ., ορίζονται οι τεχνικές ελέγχου που μπορούν να εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, δηλαδή της αρχής των αναλογιών, της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται το ειδικότερο περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου.

Άρθρο 27- Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και
- ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

12.3. Έννοια των έμμεσων τεχνικών ελέγχου

Διεθνώς αναγνωρισμένες τεχνικές ελέγχου

- ανάλυσης των οικονομικών δεδομένων των φορολογουμένων προκειμένου να προσδιορισθεί η φορολογητέα ύλη
- χρήσης πληροφοριών από ένα εύρος πηγών, πέραν της δήλωσης του φορολογούμενου και των επίσημων βιβλίων και στοιχείων αυτού.

12.4. Οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου διαχρονικά

Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης
Διατάξεις ν. 2238/1994
Άρθρο - 67β (παλιός Κ.Φ.Ε.) – Έμμεσες τεχνικές ελέγχου
Διατάξεις ν. 4172/2013
Άρθρο 28 - Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων
Διατάξεις ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)
Άρθρο 27 – Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

12.5. Στόχος εφαρμογής εμμέσων τεχνικών

- α) φορολόγηση φυσικών προσώπων που διαφεύγουν της φορολογίας με τους υπάρχοντες τρόπους φορολόγησης
- β) εκσυγχρονισμός των ελεγκτικών Υπηρεσιών εφαρμόζοντας σύγχρονες και πρωτοποριακές μεθόδους ελέγχου
- γ) σύλληψη της διαχρονικά αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης ακολουθώντας τη διαδρομή του χρήματος
- δ) εδραίωση αισθήματος κοινωνικής δικαιοσύνης και χρηστής διοίκησης.

12.6. Παρουσίαση νομοθετικού πλαισίου συνοπτικά

- Άρθρο 81 § 3 ν. 3842/2010 γίνεται για πρώτη φορά αναφορά σε
- «τεχνικές και μέθοδοι ελέγχου»
- Άρθρο 67B του ν. 2238/1994 [άρθρο 4 § 14 του ν. 4038/2012
- (ΦΕΚ 14Α'/02-02-2012)]
- Άρθρο 27 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013)
- Άρθρο 28 ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013),

όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 22 § 13 ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α'287/31.12.2013) και ισχύουν.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να καταρτίζονται **κλαδικά εγχειρίδια ελέγχου**, με τα οποία καθορίζονται οι ελεγκτικές διαδικασίες και επαληθεύσεις, **καθώς και οι τεχνικές και μέθοδοι ελέγχου** που πρέπει να διενεργούνται κατά τον έλεγχο των δηλώσεων των υπόχρεων, αναλόγως του κλάδου ή τομέα της οικονομίας στον οποίο αυτοί δραστηριοποιούνται.

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε **εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό** προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις **κατωτέρω τεχνικές ελέγχου**:

α) της αρχής των αναλογιών (Markup Method),

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (Source and application of funds Method).

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (Worth Method),

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών (Unit and volume Method) και

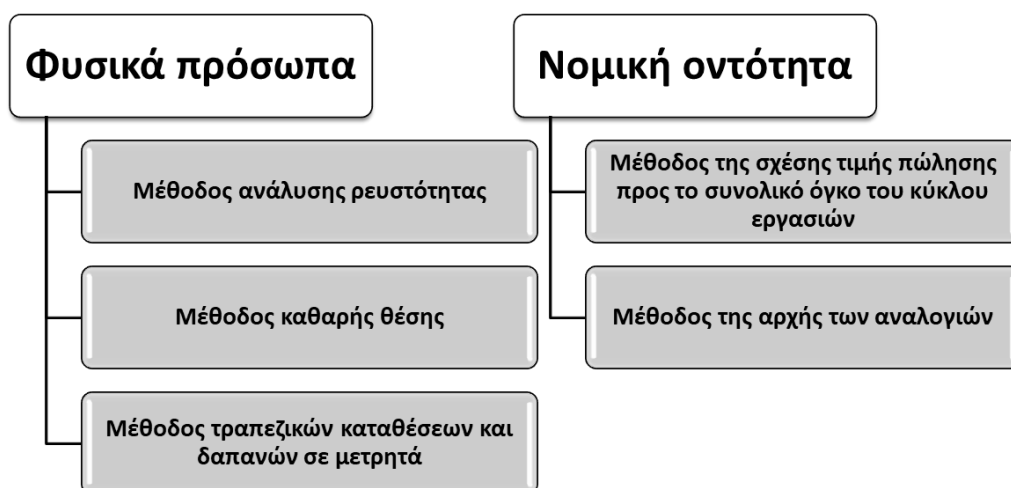
ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (Bank deposits and cash expenditure Method).

Εικόνα 10: Ανάλυση έμμεσων τεχνικών ελέγχου

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

Εφαρμογή έμμεσων μεθόδων με βάση την ελεγχόμενη οντότητα

(Διάλεξη μαθήματος φορολογικού ελέγχου Π.Μ.Σ. – Ακαδημαϊκό έτος 2019 – 2020)



Εικόνα 11: Σχηματική απεικόνιση τεχνικών ελέγχου

12.7. Σχετικές αποφάσεις έμμεσων μεθόδων

Α.Υ.Ο . ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 2013/10-5-2013:

«Εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου για τον προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος φυσικών προσώπων».

ΠΟΛ. 1171/4-7-2013: «Οδηγίες σχετικά με την παροχή στοιχείων από τους Φορολογούμενους κατά τον έλεγχο υποθέσεων φυσικών προσώπων».

ΠΟΛ. 1270/24-12-2013: «Μεθοδολογία Έμμεσων τεχνικών Ελέγχου».

ΠΟΛ. 1050/17-02-2014 (ΦΕΚ Β'478/26-02-2014):

«Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α'170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού».

A.1008/2020

Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α') για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα.

E.2015/2020

Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

12.8. Συμπεράσματα

Ως συμπέρασμα του θέματος της παρούσας διπλωματικής εργασίας, είναι ότι κρίνεται πλέον απαραίτητος ο εκσυγχρονισμός της φορολογικής διοίκησης, στο βαθμό που απαιτούν τα κριτήρια ποιότητας ενός σύγχρονου και ανταγωνιστικού φορολογικού συστήματος.

Το φορολογικό μας σύστημα¹⁶, πρέπει να εγγυάται τη δίκαιη κατανομή του φορολογικού βάρους μεταξύ των πολιτών, ανάλογα με τη φοροδοτική τους ικανότητα.

Βάρος που πρέπει να είναι αντάξιο, των παρεχόμενων δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών από το κράτος.

Πρέπει να το χαρακτηρίζουν οι ακόλουθες αρχές λειτουργίας:

- Διαφάνεια, ακρίβεια, ορθότητα
- «Ανεμπόδιστη» προσφυγή στη δικαιοσύνη
- Φορολογική νομοθεσία με εύκολη πρόσβαση, χωρίς ελλείψεις και κενά
- Δίκαιοι, χωρίς αντιοικονομικούς συμβιβασμούς, φορολογικοί έλεγχοι
- Αμεροληψία, ευθυκρισία στη διευθέτηση των φορολογικών διαφορών
- Το κράτος πρώτα το «καλό παράδειγμα»
- Απόλυτος σεβασμός στο τεκμήριο της αθωότητας και το βάρος απόδειξης
- Όχι καταχρηστική παρέμβαση της κρατικής εξουσίας

¹⁶ <https://www.amcham.gr/wp-content/uploads/2019/12/BRIEFING-NOTE-ATF-2014.pdf>

- Ρεαλιστική αντιμετώπιση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων
- Ισόρροπη φορολόγηση εισοδημάτων/εργασίας/κεφαλαίου κατανάλωσης
- Φορολογούμενος: συνεργάτης και όχι υφιστάμενος σε σχέση ιεραρχίας
- Σοφή κωδικοποίηση, πληρότητα, ουδετερότητα φορολογικής νομοθεσίας
- Νόμοι χωρίς κενά στην εφαρμογή τους
- Περιορισμός αριθμού φορολογικών νομοθετημάτων κατά έτος, τα απολύτως

απαραίτητα

- Περιορισμός εγκυκλίων σε απόλυτα απαραίτητες περιπτώσεις οδηγιών

«συμπεριφοράς»)

- Νομοπαρασκευαστικό έργο, με πραγματική συμμετοχή, ειδικών αγοράς, σε πλαίσιο ουσιαστικής και όχι προσχηματικής διαβούλευσης

- Προσαρμογή και υιοθέτηση αρχών και βέλτιστων πρακτικών χωρών που

θεωρούνται πρότυπα (το παράδειγμα της Εσθονίας)

Αποσαφήνιση έκπτωσης δαπανών (επιχειρηματίας μόνος αρμόδιος να αποφασίζει για τη σκοπιμότητα της δαπάνης)

- Διεύρυνση αναγνώρισης δαπανών έρευνας και τεχνολογίας
- Ενεργοποίηση λογισμικού ELENXIS και αναβάθμιση TAXIS
- Βελτίωση ολικής ποιότητας του Φορολογικού Συστήματος και όχι «άλλοθι», ευρηματικού τύπου, μόνο για την κάλυψη αδυναμιών των φορολογικών εισπρακτικών μηχανισμών
- Άρση περιορισμού στην έκπτωση δαπανών τόκων (όριο το EBITDA)
- Επιβράβευση φορολογικής συμμόρφωσης (αρχικής ή και διορθωτικής) .

12.9. Ενδεικτικές καταστάσεις ελεγκτικών επαληθεύσεων –

Έγγραφα διαδικασίας

Α) Με βάση τη **Α.1293/2019** «Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία», για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά [(Αριθ. πρωτ.: Α 1293/23-7-2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31-07-2019)] και

Β) **ΠΟΛ 1124/2015** (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τη ΠΟΛ. 1067/2018) – «Καθορισμός της διαδικασίας εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 65Α»

12.10.Καταστάσεις ελεγκτικών επαληθεύσεων

Κατάσταση της παραγράφου 3 του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.

A/A	Έτος	Μήνας	Ημερομηνία υποβολής	Τύπος	Κατάσταση
.....	2020	01	.././2020	Συγκεντρωτικές	Εγκρίθηκε
.....	2020	02	.././2020	Συγκεντρωτικές	Εγκρίθηκε
.....	2020	03	.././2020	Συγκεντρωτικές	Εγκρίθηκε

Κατάσταση επί εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα

A/A Δήλωσης	Φορ. Έτος	Είδος Δήλωσης	Φορολογική Περίοδος (ΑΠΟ)	Φορολογική Περίοδος (ΕΩΣ)	Ακαθάριστες Αμοιβές	Φόρος
...../..-...-2020	2020	A/T ¹⁷	01/01/2020	31/01/2020	.....	.....
...../..-...-2020	2020	A/T	01/02/2020	29/02/2020	.....	.....
...../..-...-2020	2020	A/T	01/03/2020	31/03/2020	.....	.....

¹⁷ A/T – Αρχική /Τροποποιητική δήλωση

Κατάσταση απόδοσης φόρου εισοδημάτων μισθωτής εργασίας

Α/Α Δήλωσης	Φορ. Έτος	Είδος Δήλωσης	Φορολογική Περίοδος (ΑΠΟ)	Φορολογική Περίοδος (ΕΩΣ)	Ακαθάριστες Λμιοβές	Φόρος
...../..-...-2020	2020	A/T	01/01/2020	31/01/2020	.....	.....
...../..-...-2020	2020	A/T	01/02/2020	29/02/2020	.....	.....
...../..-...-2020	2020	A/T	01/03/2020	31/03/2020	.....	.....

Κατάσταση ορθής έκδοσης των φορολογικών στοιχείων

Για το φορολογικό έτος 20XX, από 01/01/20XX έως 31/12/20XX

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ Ν ^ο					
Ελέγχου έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. (ν. 4308/2014)					
ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ					ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
ΕΤΟΣ	ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΗΠΤΗΣ	
2020	ΤΔΑ	..	.././20XX	ΣΤΑΥΡΟΣ Ο.Ε	.....
2020	ΤΔΑ	..	.././20XX	ΣΤΑΥΡΟΣ Ο.Ε	.....
2020	ΤΔΑ	..	.././20XX	ΣΤΑΥΡΟΣ Ο.Ε	.....
2020	ΤΔΑ	..	.././20XX	ΣΤΑΥΡΟΣ Ο.Ε	.....

Κατάσταση Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ., Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., κ.λπ.)

Αριθμός Μητρώου	Ημερομηνία Έναρξης Λειτουργίας	Αριθμός Εγκατάστασης	Τύπος	Προμηθευτής ΑΦΜ	Παραστατικό Απόκτησης		
					Αριθμός	Ημερομηνία	Είδος
CCC0000000	.././20..	Έδρα	ΑΑΑΑΑΑ	ΣΤΑΥΡΟΣ Π.	111	.././20..	ΤΔΑ
BBB0000000	.././20..	Υποκατάστημα	BBBΒΒΒΒ	ΣΤΑΥΡΟΣ Π.	222	.././20..	ΤΔΑ

12.11. Έγγραφο διαδικασίας άρθρου 28 § 1



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

.....:/..../2021

Αριθ. Πρωτ :

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Δ.Ο.Υ.

Δ/νση :

Τηλ. :

FAX :

Πληροφορίες:

Π Ρ Ο Σ Κ Λ Η Σ Η

(άρθρου 14 ν. 4174 Κ. Φ. Δ.)

ΟΝΟΜ/ΜΟ ΕΠΩΝΥΜΙΑ :

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ :

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ :

Α.Φ.Μ. :

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. :

Σας γνωστοποιούμε ότι από την Υπηρεσία μας έχει εκδοθεί η με αριθμό/... - ... - 2020 εντολή φορολογικού ελέγχου για τη φορολογική περίοδο από ... / ... /..... - ... /.../.....

Έχοντας υπόψη τις διατάξεις:

α. των άρθρων 2, 4, 14, 15, 16, 23, 24 και 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013),

β. Τη με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017 (ΦΕΚ Β' 2743/04-08-2017) απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

Σας καλούμε όπως εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση της πρόσκλησης αυτής, θέσετε στην διάθεση του ελέγχου τα δικαιολογητικά με βάση το συνημμένο έγγραφο της παρούσας πρόσκλησης.

Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ.

.....
Εφοριακός ΠΕ/Α'

Δ.Ο.Υ.	ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΕΠΙΔΟΣΗΣ
Σήμερα, ημέρα και ώρα	
ο/η υπογράφων, Εφοριακός ΠΕ/Α', επέδωσα στον/στην κ ^{α/α}, που έχει την ιδιότητα του της επιχείρησης	
κάτοικο, την παρούσα πρόσκληση.	
Ο υπάλληλος που έκανε την επίδοση	Αυτός που παρέλαβε την πρόσκληση



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Δ.Ο.Υ.

Ταχ. Δ/ση:

Ταχ. Κώδικας:

Τηλ.: - FAX :

E-mail:@aade.gr

Πληροφορίες:

.....: ../../2020

Αριθ. Πρωτ :

Προς:

.....

.....

.....

ΘΕΜΑ : Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Κατόπιν της κοινοποίησης της αριθμ./20.... εντολής φορολογικού ελέγχου ή πρόσκλησης άρθρου 14 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), σας γνωστοποιούμε ότι έχετε τη δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων, για τις φορολογίες και τις φορολογικές περιόδους/χρήσεις ή υποθέσεις που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013 (Α' 170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5).

Περαιτέρω παρέχεται η δυνατότητα για περιορισμό του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παρ. 2, 59 ή 72 παρ. 17 του ν.4174/2013 ή του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν.2523/1997, κατά περίπτωση, στο εξήντα τοις εκατό (60%), σε περίπτωση που η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου.

Για οποιαδήποτε προσέλευσή σας στη Δ.Ο.Υ./Ελεγκτικό Κέντρο για θέματα που άπτονται **των άρθρων 14, 28 και 62 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** απαιτείται **προγενέστερη** επικοινωνία με το Τμήμα Διοικητικής και Μηχανογραφικής υποστήριξης (Γραμματεία).

Πληροφορίες: Τηλ:

Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ.

.....

Εφοριακός ΠΕ/Α'



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Σέφρες: .././2021

Αριθ. πρακτικού:

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Δ.Ο.Υ.

Ταχ. Δ/ση :

Ταχ. Κώδικας :

Τηλ. : - FAX :

E-mail :@aade.gr

Πληροφορίες :

ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΣΥΝΑΝΤΗΣΗΣ

ΥΠΟΘΕΣΗ (αρ. εντολής ελέγχου & ημερομηνία):	
ΟΝΟΜ./ΜΟ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ/ΕΠΩΝΥΜΙΑ:	
ΑΦΜ:	
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΝΤΗΣΗΣ:	.././2021 και ώρα
ΑΙΤΙΑ ΣΥΝΑΝΤΗΣΗΣ (αριθ., ημ/νία πρόσκλησης άρθρ. 14 Κ.Φ.Δ. ή Σημειώματος Διαπιστώσεων άρθρ. 28 Κ.Φ.Δ. ή πρόσκλησης άρθρ. 62 Κ.Φ.Δ. ή λοιπά θέματα):	Απάντηση περί λογιστικών διαφορών ελέγχου - Κατάθεση υπεύθυνης δήλωσης επιχείρησης
ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΣΥΝΑΝΤΗΣΗΣ:	..... λεπτά
ΣΥΝΤΑΚΤΗΣ:	.....

ΣΥΜΜΕΤΕΧΟΝΤΕΣ				
A/A	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	ΙΔΙΟΤΗΤΑ	ΤΗΛ. ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ	E-MAIL
1				
2				
3				

ΘΕΜΑ ΣΥΝΑΝΤΗΣΗΣ:

Ο ΕΛΕΓΚΤΗΣ

Ο ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΣ

.....
Εφορτικός ΠΕ/Α'



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
 Ανεξάρτητη Αρχή
 Δημοσίων Εσόδων

.....: .././20..

Αριθ. Πρωτ :

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Δ.Ο.Υ.

Δ/νση

Τηλ. :

FAX :

Πληροφορίες:

Γ Ν Ω Σ Τ Ο Π Ο Ι Η Σ Η Μ Ε Ι Ω Σ Η Σ Μ Ε Τ Α Φ Ε Ρ Ο Μ Ε Ν Η Σ Ζ Η Μ Ι Α Σ
(άρθρο 27§1 ν.4172/2013 Κ.Φ.Ε.)

Σας γνωρίζουμε ότι μετά την με αριθμό-/.../..... εντολή για διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου στην επιχείρησή σας:

ΟΝΟΜ/ΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ :

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ :

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ :

Α.Φ.Μ. :

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. :

για τα φορολογικά έτη &, η ζημία του φορολογικού έτους που περιλάβατε στην με αριθμό/20.. δήλωσή σας, μειώθηκε από τον έλεγχο στο ποσό των..... € (ποσό μείωσης €) και του φορολογικού έτους που περιλάβατε στην με αριθμό/20.. δήλωσή σας μειώθηκε από τον έλεγχο στο ποσό των € (ποσό μείωσης €), ήτοι συνολική μεταφερόμενη ζημιά (..... &) €.

Ύστερα από τα παραπάνω σας γνωρίζουμε ότι πρέπει να λάβετε υπόψη τη μείωση της ζημιάς που προσδιορίστηκε από τον έλεγχο και στα δύο ελεγχόμενα φορολογικά έτη & αντίστοιχα, κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους ή μεταγενέστερου, διαφορετικά θα εκδοθεί εντολή ελέγχου για το επόμενο ή τα επόμενα ανέλεγκτα φορολογικά έτη/διαχειριστικές περιόδους.

Ο Προϊστάμενος

.....
Εφοριακός ΠΕ/Α΄

ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΕΠΙΔΟΣΗΣ

Σήμερα, ημέρα / ... /2021 και ώρα π.μ. ο/η υπογράφων/ουσα

Εφοριακός ΠΕ/Α΄, επέδωσα στον/στην κ^ο/α, που έχει την ιδιότητα του/της

..... της επιχείρησης κάτοικο

την παρούσα, γνωστοποίηση.

Ο υπάλληλος που

έκανε την επίδοση

Αυτός που παρέλαβε

την πρόσκληση

Πηγές – Βιβλιογραφία

- ▮ Καραγιώργος, Θ. (2002). «Χρηματοοικονομική Λογιστική»,
- ▮ Καραγιώργος, Θ. (2002). «Εισαγωγή στη Λογιστική»,
- ▮ Καραγιώργος, Θ. (2012). «Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική», Θεσσαλονίκη, εκδόσεις Καραγιώργος - Αλεξοπούλου.
- ▮ Σταυρόπουλος Αντώνιος, Ελεγκτική, Θεσσαλονίκη 2005
- ▮ ΑΓΓΕΛΟΣ ΖΩΪΤΣΑΣ - Σύγχρονη Ελεγκτική και Ελεγκτικός Κίνδυνος 2017
- ▮ Κοσσίδης Θεμιστοκλής, (2010)
- ▮ Απόστολος Κ. Απόστολου - Ανάλυση Λογιστικών – Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων – 2015
- ▮ Τσακλάγκανος Α. Άγγελος, Ελεγκτική, Εκδοτικός Οίκος Αδερφών Κυριακίδη Α.Ε 1999
- ▮ Διπλωματική εργασία 2012 – Παρτάλης Γ. Αναστάσιος - «ELENXIS» – Ένα Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Ελεγκτικών Υπηρεσιών.....
- ▮ egxeiridio_epilegmenwn_leitoygikwn_diaidikasiwn_yphresiwn_ths_AADE
- ▮ ΠΟΛ.1003/31.12.2014 Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις»
- ▮ Λογιστική Οδηγία εφαρμογής του νόμου 4308/2014 Ε.Λ.Π.
- ▮ Εγχειρίδιο φορολογικών ελέγχων Ιούνιος 2008 – έγγραφο Υφυπουργού Οικονομίας & Οικονομικών

Φορολογικοί Νόμοι

- ⊙ Νόμος 4172/2013 Κ.Φ.Ε.
- ⊙ Νόμος 4174/2013 Κ.Φ.Δ.
- ⊙ Νόμος 2859/2000 Φ.Π.Α.
- ⊙ Νόμος 4308/2014 Ε.Λ.Π.
- ⊙ Νόμος 4093/2012 Κ.Φ.Α.Σ.
- ⊙ Νόμος 4389/2016
- ⊙ Νόμος 4337/2015
- ⊙ Π.Δ. 1123/1980
- ⊙ Π.Δ. 16/1989

Διαδικτυακοί τόποι

- <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=CELEX:32016L1164>
- <https://www.sofokleousin.gr/to-alfavitario-ton-forologikon-elegxon>
- <https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CE%BF%CF%81%CE%BF%CE%B4%CE%B9%CE%B1%CF%86%CF%85%CE%B3%CE%AE>
- <https://www.taxheaven.gr/news/31118/ta-oria-ypoxrewtikoy-elegxoy-apo-orkwtoys-gia-to-2016>
- https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A7%CF%81%CE%B7%CE%BC%CE%B1%CF%84%CE%BF%CE%BF%CE%B9%CE%BA%CE%BF%CE%BD%CE%BF%CE%BC%CE%B9%CE%BA%CE%AE_%CE%BB%CE%BF%CE%B3%CE%B9%CF%83%CF%84%CE%B9%CE%BA%CE%AE
- <https://www.taxheaven.gr/circulars/32999/arora-forologikh-metaxeirish-twn-paroxwn-se-eidos-toy-aroroy-13-toy-n-4172-2013-sol-ae>
- <https://www.euretirio.com/xrimatooikonomiki-logistiki-financial-accounting/>
- https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%88%CE%BB%CE%B5%CE%B3%CF%87%CE%BF%CF%82_%CE%B5%CF%80%CE%B9%CF%87%CE%B5%CE%B9%CF%81%CE%B7%CF%83%CE%B9%CE%B1%CE%BA%CF%8E%CE%BD_%CE%B4%CE%B9%CE%B5%CF%81%CE%B3%CE%B1%CF%83%CE%B9%CF%8E%CE%BD
- <https://www.amcham.gr/wp-content/uploads/2019/12/BRIEFING-NOTE-ATF-2014.pdf>
- <https://docplayer.gr/2040249-Periehomena-ennoia-tis-elegktikis-eidi-elegchon-diakrisi-os-pros-tin-ektasi-toy-elegxoy-diakrisi-os-pros-tin-diarkeia-toy-legxoy.html>

Βάσεις δεδομένων φορολογικών νόμων

- <https://www.e-forologia.gr/lawbank/#1>
- https://lawdb.intrasoftnet.com/nomos/nomos_frame.html
- <https://www.taxheaven.gr/>