

**ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ  
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ  
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ**

# **ΤΑ ΣΤΑΔΙΑ, ΚΑΙ ΟΙ ΕΜΜΕΣΕΣ ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ**

Διπλωματική Εργασία

ΠΑΠΑΖΟΓΛΟΥ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥ

Επιβλέπων Καθηγητής: Ταχυνάκης Παναγιώτης

ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΗΤΡΩΟΥ: ΜΑΦ22035

ΕΤΟΣ: 2022



# ΔΟΜΗ-ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ

- ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΙΣΑΓΩΓΗ(ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ-ΣΚΟΠΟΣ-ΔΟΜΗ ΕΡΓΑΣΙΑΣ)
- ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΙΣΗ(ΞΕΝΗ ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ)
- ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ-ΣΤΑΔΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ-ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ
- ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΕΜΜΕΣΕΣ ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ
- ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

- Με τη δημοσίευση στις 12/1/2020 οι Aggelos Zoitsas, Dimitrios Valsamidis, Theofilitsa Toptsi, και Konstantina Tsoktouridou στο EBEEC Conference Committee 2019 με τίτλο “Indirect Auditing Methods for Individuals Subject to Income Tax” αναφέρουν ότι οι έμμεσες είναι δαπανηρές και χρονοβόρες και η εφαρμογή τους θα πρέπει να χρησιμοποιείται μόνο όταν ο ελεγχόμενος έχει υποτιμήσει σημαντικά το φορολογητέο ποσό. Τα προβλήματα που εμποδίζουν την ευρεία χρήση τεχνικών έμμεσου ελέγχου είναι κυρίως περιορισμοί στην ακρίβεια των αποτελεσμάτων, η έλλειψη νομοθετικής υποστήριξης, οι απαιτούμενοι πόροι και η έλλειψη κατανόησης από το δικαστικό-ελεγκτικό σώμα.
- Οι Pankova & Yakimova (2020) επικεντρώθηκαν στην αποτελεσματικότητα των τεχνικών ελέγχου, κατέληξαν στο ότι οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου έχουν αυξημένη αποτελεσματικότητα στην ανίχνευση των ανέλεγκτων φορολογικών υποθέσεων που συνοδεύονται από μεγαλύτερες πιθανότητες απόκρυψης φορολογητέας ύλης.
- Οι Correy L. Rosenthal, JD και Lance E. Rothenberg το Μάρτιο του 2019 σε άρθρο στο CPA Journal Content αναφέρουν ότι η μεθοδολογία του ελεγκτή πρέπει να υπολογίζεται εύλογα ώστε να αντικατοπτρίζει τον οφειλόμενο φόρο. Η μέθοδος που θα επιλέξει ο ελεγκτής πρέπει να είναι εύλογη και η αξιολόγηση που θα προκύψει δεν μπορεί να είναι λανθασμένη. αναφέρουν και ένα πραγματικό παράδειγμα στις 15/11/18 σε ένα κατάστημα σούπερ μάρκετ στο Harlem της Νέα Υόρκης όπου ο ελεγκτής επέλεξε λανθασμένη έμμεση μέθοδο φορολογητέας ύλης. Ο φορολογούμενος στην συγκεκριμένη περίπτωση είχε ελλιπή στοιχεία κατά τον έλεγχο αλλά παρόλα αυτά κέρδισε την δίκη και οι εκτιμήσεις του ελεγκτή σύμφωνα με την μέθοδο που χρησιμοποίησε ακυρώθηκαν
- Ο Branko Mayr το Αύγουστο του 2017 αναφέρει ότι οι έμμεσες μέθοδοι χρησιμοποιούνται σε περίπτωση εύλογων λόγων ανισορροπίας μεταξύ εσόδων και δαπανών. Εάν εντοπιστεί η ύπαρξη ανισορροπίας μεταξύ εσόδων και δαπανών τότε σύμφωνα με των ίδιο η προέλευση των περιουσιακών στοιχείων μπορεί να είναι παράνομη.
- Ο Charles P. Rettig τον Μάρτιο του 2014 με άρθρο στο Journal of Tax Practice and Procedure Ο Charles αναφέρεται στην κρίση των ελεγκτών να επιλέξουν ποια μέθοδο αρμόζει περισσότερο σε κάθε περίπτωση. Μας διατυπώνει ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί πρέπει να είναι αποτελεσματική και να εφαρμόζεται μόνο όταν υπάρχει πιθανότητα ένδειξης μη δηλωμένου εισοδήματος



- Ο Townsend τον Οκτώβρη του 2011 αναφέρεται συγκεκριμένα για τη κυβέρνηση των ΗΠΑ. Στην άμεση μέθοδο χρησιμοποιούνται οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και η εκκαθάριση όπως έχει κατατεθεί από το φορολογούμενο και στη συνέχεια εξετάζεται αν σωστά δηλώθηκε φόρος ή διενεργήθηκαν σωστά οι εκπτώσεις του φόρου. Με τις έμμεσες τεχνικές στην ουσία ανακατασκευάζεται η φορολογική εικόνα του ελεγχόμενου χωρίς να χρησιμοποιείται ως σημείο εκκίνησης οι δηλώσεις φορολογίας του ελεγχόμενου. Παρόλο που οι έμμεσες τεχνικές είναι πιο πολύπλοκές στην εφαρμογή τους από τις άμεσες, χρησιμοποιούνται από τους ελεγκτές όταν δεν είναι διαθέσιμες οι άμεσες ή όταν δεν είναι κατάλληλες για τη περίπτωση φορολογικού ελέγχου.
- Σύμφωνα με τον Edmund Biber που υπήρξε βοηθός της Αυστραλιανής φορολογικής υπηρεσίας και μέλος εμπειρογνομώνων του τμήματος Δημοσίων Υποθέσεων του ΔΝΤ με δημοσίευση στις 14/4/2010 έμμεσες μέθοδοι έχουν αναπτυχθεί για να βοηθήσουν τους ελεγκτές στον αντικειμενικό προσδιορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων όταν τα βιβλία και τα στοιχεία είτε δεν είναι διαθέσιμα είτε δεν αντικατοπτρίζουν επαρκώς τα στοιχεία του φορολογούμενου. Οι έμμεσες μέθοδοι μέτρησης του πραγματικού εισοδήματος μπορούν επίσης να έχουν

εφαρμογή και στην εκτίμηση κινδύνων αποτροπής και στον έλεγχο της αλήθειας των αξιώσεων των φορολογουμένων.

Σύμφωνα με την έρευνα που έγινε σε χώρες της Ασίας από το ADB Institute το 2008 . Η χρήση των έμμεσων τεχνικών προσδιορισμού του φόρου χρησιμοποιούνται από τους ελεγκτές για την αναζήτηση αδήλωτων εισοδημάτων, με βελτιωμένες στρατηγικές και πρακτικές προκειμένου να ενισχυθεί η επάρκεια τους. Επομένως τα εργαλεία και οι τεχνικές που θα χρησιμοποιηθούν θα πρέπει να βασίζονται στην ακρίβεια, αντικειμενικότητα, διαφάνεια και συνέπεια.

Σε μελέτη που πραγματοποίησε ο ΟΟΣΑ(OECD) το 2006, παρουσίασε τις μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης περιγράφοντας την μεθοδολογία τους, το πότε πρέπει να χρησιμοποιείται η κάθε μια, καθώς επίσης και το νομοθετικό πλαίσιο που τις περιβάλλει. Παρουσίασε τα αποτελέσματα της έρευνας που διεξήγαγε σε δέκα επιλεγμένες χώρες όπως την Αυστραλία, την Αυστρία, την Δανία, τη Φινλανδία, την Ιαπωνία, την Ολλανδία, τη Σουηδία, τη Νέα Ζηλανδία, το Ηνωμένο Βασίλειο και τέλος τις ΗΠΑ



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

### ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ:

Ως θεσμοθετημένη ενέργεια της Φορολογικής Διοίκησης ο φορολογικός έλεγχος περιγράφεται ως διαδικασία στο άρθρο **23** του **Ν. 4174/13(ΝΕΟΣ 4987/2022)**:

Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να

- επαληθεύει,
- ελέγχει,
- 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.



## ΑΡΧΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Οι γενικές αρχές που διέπουν την άσκηση της φορολογικής ελεγκτικής διαδικασίας είναι:

- **αρχή της νομιμότητας** του φόρου (καθιερώνεται στο άρθρο 78 παρ. 1 του ισχύοντος Συντάγματος)

*Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος*

- **αρχή της βεβαιότητας** του φόρου (κατοχυρώνεται και αυτή με το άρθρο 78 παρ.1 του Συντάγματος)

*Ο φόρος τον οποίο ο κάθε πολίτης υποχρεούται να πληρώσει πρέπει να είναι πάντοτε βέβαιος και δεν πρέπει ουδέποτε να είναι αυθαίρετος, χρόνος και ο τρόπος πληρωμής και το πληρωτέο πόσο πρέπει να είναι σαφή και ορισμένα για τον φορολογούμενο καθώς και για οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο.*

- **αρχή της καθολικότητας και της ισότητας** του φόρου (άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος)

Όπου κατοχυρώνεται ρητά οι δύο αρχές της **φορολογικής δικαιοσύνης**, ήτοι την αρχή της καθολικότητας του φόρου και την αρχή της **φορολογικής ισότητας**.



## **N.4174/13, ΝΕΟΣ N.4987/2022**

- Ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας ρυθμίζει τα κρίσιμα ζητήματα των φορολογικών ελέγχων, ειδικότερα ρυθμίζει:
- τις εξουσίες της φορολογικής διοίκησης κατά τη διάρκεια των φορολογικών ελέγχων (άρθρο **23** ΚΦΔ),
- το δικαίωμα της φορολογικής Διοίκησης για πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία του φορολογούμενου (άρθρο **24** ΚΦΔ),
- τις διαδικασίες έκδοσης **εντολής** ελέγχου, διενέργειας **επιτόπιου** φορολογικού ελέγχου και **επανελέγχου** φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης, καθώς και την υποχρέωση συνεργασίας του φορολογούμενου στο πλαίσιο ελέγχου (άρθρο **25** ΚΦΔ),
- τις μεθόδους επιλογής υποθέσεων προς έλεγχο (άρθρο **26** ΚΦΔ),
- τις μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης (άρθρο **27** ΚΦΔ),
- τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου (άρθρο **28** ΚΦΔ),
- τη διαδικασία αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής στο πλαίσιο φορολογικών ελέγχων (άρθρο **29** ΚΦΔ).



# ΟΡΓΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

- **ΚΕΦΟΜΕΠ** (Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου)

Υπάγεται στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων

Έχει έδρα : Δήμο Αθηναίων

Αρμοδιότητα: όλη την Επικράτεια

- **ΚΕΜΕΕΠ** (Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων)

διενεργεί φορολογικούς ελέγχους για: α συνδεδεμένα πρόσωπα (συνδεδεμένες επιχειρήσεις) του άρθρου 2 του Ν. 4172/2013, εάν ένα από αυτά έχει υποχρέωση κατάρτισης φακέλου τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών (άρθρο 50 του 4172/13 ΚΦΕ)

- **ΔΟΥ**

- **ΣΩΜΑ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ(ΣΔΟΕ)**

- **ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑ ΚΑΙ ΔΙΩΞΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ**

παρεμφερείς με εκείνες του ΣΔΟΕ, σε ό,τι αφορά την αρμοδιότητα ανακάλυψης πράξεων φοροδιαφυγής και γενικότερα των οικονομικών εγκλημάτων





# ΕΙΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

## ▪ Απολογιστικός-κατασταλτικός έλεγχος

Στο άρθρο 25 του ΚΦΔ γίνεται χρήση των όρων «πλήρης» και «μερικός» έλεγχος για την περίπτωση επιτόπιου ελέγχου.

1. Ο **πλήρης** (τακτικός απολογιστικός) έλεγχος γίνεται με σκοπό την επαλήθευση της ακρίβειας των φορολογικών δηλώσεων, μπορεί να επεκταθεί σε όσο βάθος οικονομικών χρήσεων
2. Ο **μερικός** (προσωρινός απολογιστικός) έλεγχος αφορά τους μη υπαχθέντες σε τακτικό έλεγχο και δύναται να αφορά ένα τμήμα μόνο της ελεγκτέας ύλης αυτού.

## ▪ Προληπτικός έλεγχος

Σκοπός αυτής της μορφής του ελέγχου είναι η κατά το δυνατόν **πάταξη της φοροδιαφυγής**, αλλά και η **διαπίστωση της τήρησης της κείμενης διαδικασίας**. Ο έλεγχος αυτός αποβλέπει στη διαπίστωση της επάρκειας των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων και της ακρίβειας των οικονομικών μεγεθών τη στιγμή που εκτελούνται οι οικονομικές πράξεις.

## ▪ Επιτόπιος έλεγχος και έλεγχος από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης

ο επιτόπιος έλεγχος διενεργείται στην **έδρα** της επιχείρησης. Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να **κοινοποιείται** στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση



# ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Αντικείμενο των φορολογικών ελέγχων είναι περιεκτικά τα παρακάτω:

- 1) Έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του **ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π.**
- 2) Έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος **ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε.**
- 3) Έλεγχος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας **ν. 4987/22 Κ.Φ.Δ.**
- 4) Έλεγχος Φόρου Προστιθέμενης Αξίας **ν. 2859/2000 Φ.Π.Α.**
- 5) Έλεγχος **Φ.Μ.Υ.**, λοιπών παρακαλουμένων φόρων, επιρριπτόντων φόρων, τελών και εισφορών
- 6) Έλεγχος Επενδύσεων και Αναπτυξιακών Κινήτρων, κ.λπ



# ΣΤΑΔΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

## 1<sup>ο</sup> ΣΤΑΔΙΟ

**Επιλογή των υποθέσεων που θα ελεγχθούν** (ΑΡΘΡΟ 26 4987/2022 ΚΦΔ).

Διαδικασία η οποία διενεργείται στις αρχές κάθε χρόνου, από τη Διεύθυνση Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε. Εν συντομία, η εν λόγω διαδικασία ονομάζεται **προτεραιοποίηση υποθέσεων** και συνίσταται σε μια σειρά μεταβλητών (κριτήρια ανάλυσης κινδύνου – Risk Analysis) εισάγονται σε ένα σύστημα συναρτήσεων (λογισμικό) το οποίο βαθμολογεί σε φθίνουσα σειρά όλες τις φορολογικές υποθέσεις που δεν έχουν παραγραφεί. Τα κριτήρια ανάλυσης κινδύνου καθορίζονται με πράξη του Γενικού Γραμματέα (Διοικητή Α.Α.Δ.Ε), τα οποία ωστόσο δεν δημοσιοποιούνται ποτέ. Ενδεικτικά, ορισμένα από τα κριτήρια το ιστορικό παραβατικής συμπεριφοράς

- η εμφάνιση ζημιών για 3 ή/και περισσότερες συνεχόμενες χρήσεις(αυξάνει τα μόρια)
- επιχειρήσεις που διενεργούν συναλλαγές μεγάλης αξίας με χώρες
- προνομιακού φορολογικού καθεστώτος(φορολογικοί παράδεισοι)
- τυχαίο δείγμα(με κατάληξη 9 στο Αφμ)
- η διαχρονική εμφάνιση μεγάλων αποκλίσεων των συντελεστών μικτού Κέρδους ή κόστους πωληθέντων
- η μη διενέργεια οποιουδήποτε φορολογικού ελέγχου την τελευταία 10ετία

## 2<sup>ο</sup> ΣΤΑΔΙΟ

**Έκδοση εντολής διενέργειας φορολογικού ελέγχου.**

Σύμφωνα με το Άρθρο. **25** του **Ν.4987/22(παλιό 4174/13)**, η εντολή ελέγχου είναι έγγραφη και πρέπει να περιέχει κατ' ελάχιστο:

- τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,
- τα στοιχεία του υπαλλήλου που θα διενεργήσει τον έλεγχο,
- το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία (αν είναι Νομικό Πρόσωπο) του ελεγχόμενου,
- τον Α.Φ.Μ του ελεγχόμενου,
- την ταχυδρομική διεύθυνση,
- τη χρονική περίοδο που αφορά ο έλεγχος (πχ. φορολογικά έτη 2018 έως 2020),
- το είδος φορολογίας που αποτελεί το αντικείμενο του ελέγχου (πχ. φορολογία εισοδήματος, Φ.Π.Α, Τέλη, κλπ.)
- τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, καθώς και
- το είδος του ελέγχου (πλήρης ή μερικός)



# ΣΤΑΔΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

## 3<sup>ο</sup> ΣΤΑΔΙΟ

### κοινοποίηση της εντολής ελέγχου στον ελεγχόμενο (άρθρο 5 του Ν.4987/2022)

Η κοινοποίηση αντιγράφου της εντολής ελέγχου μπορεί να πραγματοποιηθεί είτε ηλεκτρονικά (στην ηλεκτρονική θυρίδα του φορολογούμενου στο myAaade στις κοινοποιήσεις), είτε μέσω ταχυδρομείου (συστημένη επιστολή) είτε με επίδοση στον ίδιο τον ελεγχόμενο ή στον εκπρόσωπο αυτού (για νομικά πρόσωπα ή κατοίκους εξωτερικού).

#### ΝΑ ΣΗΜΕΙΩΘΕΙ:

Ο ελεγχόμενος έχει τη δυνατότητα να υποβάλει αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις για όλες τις φορολογίες και για όλες τις χρήσεις που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ.1 του Ν.4512/2018, δηλαδή να εκμεταλλευτεί τις ευεργετικές διατάξεις του νόμου περί οικειοθελούς αποκάλυψης (μείωση προστίμων και προσαυξήσεων έως και 60 τις εκατό)

## 4<sup>ο</sup> ΣΤΑΔΙΟ

### Προετοιμασία του φακέλου της υπόθεσης

Ο ελεγκτής συγκεντρώνει πληροφορίες και στοιχεία :

- πχ. διεύθυνση, επαγγελματική δραστηριότητα, καταστατικό εφόσον πρόκειται για Ν.Π, συμμετοχή σε άλλες επιχειρήσεις, κλπ.
- στοιχεία εισοδήματος (πχ. Ακαθάριστα έσοδα, δαπάνες, κέρδη ή ζημιές χρήσης, αποδόσεις παρακρατήσεων, λοιπά εισοδήματα),
- στοιχεία Φ.Π.Α εφόσον πρόκειται για επιτηδευματία (πχ. εισροές – εκροές ελεγχόμενης περιόδου, ενδοκοινοτικές παραδόσεις/αποκτήσεις),
- στοιχεία οχημάτων (μέσω της εφαρμογής οχήματα-myCARaade),
- στοιχεία ακίνητης περιουσίας και μισθώσεων από την εφαρμογή περιουσιολογίου (δηλώσεις Ε9),
- στοιχεία του Elenxis (πχ. προηγούμενοι φορολογικοί έλεγχοι, πληροφοριακά δελτία), στοιχεία
- Κ.Β.Σ (ταμειακές μηχανές, φορολογικές παραβάσεις, κλπ.), πίνακας οφειλών του φορολογούμενου, και άλλα.
- Επίσης, αναζητούνται και συλλέγονται στοιχεία από άλλες ελεγκτικές υπηρεσίες, όπως πχ. Σ.Δ.Ο.Ε, Τελωνεία, ΥΕΔΔΕ, κλπ.



# ΣΤΑΔΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

## 5<sup>ο</sup> ΣΤΑΔΙΟ

Στα πλαίσια των **εξεταζόμενων έμμεσων τεχνικών** (άρθρο 27 ΚΦΔ), ο ελεγκτής συλλέγει στοιχεία από:

- πιστωτικά ιδρύματα μέσω του Σ.Μ.Τ.Λ – Λ.Π (Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών & Λογαριασμών Πληρωμών),
- Εθνικό Κτηματολόγιο (στοιχεία ακινήτων),
- ΕΦΚΑ (στοιχεία απασχολούμενου προσωπικού, καταβληθέντων ασφαλιστικών εισφορών, κλπ.).
- διαδίκτυο (ιστοσελίδα της επιχείρησης),
- αντισυμβαλλόμενους (πελάτες – προμηθευτές), κλπ.

## 6<sup>ο</sup> ΣΤΑΔΙΟ

### Διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων

Ελεγκτικών προτύπων που έχουν εκπονηθεί από τη Διεύθυνση Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε. Σε αυτό το στάδιο γίνονται όλες οι αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις με σκοπό την εξακρίβωση της φορολογητέας ύλης, σύμφωνα με το πρόγραμμα ελέγχου όπως αυτό ορίζεται από το περιεχόμενο των οικείων ΠΟΛ και Αποφάσεων και εν γένει των οικείων φορολογικών διατάξεων. Σε αυτό το στάδιο, ο ελεγκτής δύναται να ζητά από τον φορολογούμενο αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε άλλου συναφούς στοιχείου (εγγράφου ή ηλεκτρονικού) για τις ανάγκες διενέργειας του ελέγχου, τα οποία πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος (Ν.4174/2013).



# ΣΤΑΔΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

## 7<sup>ο</sup> ΣΤΑΔΙΟ

### Αφορά ροή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.

- Κατά τη φάση αυτή ο ελεγκτής συντάσσει **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ)** καθώς και τις Πράξεις Προσωρινού Προσδιορισμού Φόρου. (Φύλλα Ελέγχου) άρθρου 28 του **N.4174/2013** Εν ολίγοις, το Σημείωμα Διαπιστώσεων περιλαμβάνει
  - τα στοιχεία,
  - τα γεγονότα και τις διατάξεις που έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του οφειλόμενου φόρου.

Παράλληλα με το ΣΔΕ **συντάσσονται και οι πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου**. Οι πράξεις αυτές είναι στην ουσία φύλλα με πίνακες, διακριτά για κάθε φορολογικό έτος και για κάθε φορολογία (Εισόδημα, ΦΠΑ, Τέλη, κλπ.), στους οποίους καταχωρούνται οι διαφορές που προέκυψαν.

Μετά την ολοκλήρωση των ελεγκτικών διαπιστώσεων, ο ελεγκτής **υποβάλλει τα προσωρινά αποτελέσματα του ελέγχου (ΣΔΕ) προς υπογραφή**, διαδοχικά στους:

- προϊστάμενο του Τμήματος Ελέγχου (επόπτης) της Δ.Ο.Υ.
- προϊστάμενο της Υποδιεύθυνσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ.
- προϊστάμενο Διεύθυνσης της Δ.Ο.Υ.

Το Σημείωμα Διαπιστώσεων και οι Πράξεις Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου κοινοποιούνται στον ελεγχόμενο, προκειμένου ο τελευταίος να λάβει γνώση για τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου.

## 8<sup>ο</sup> ΣΤΑΔΙΟ

Έχοντας λάβει υπόψη τις (τυχόν) ενστάσεις του φορολογούμενου, τις οποίες μπορεί είτε να υιοθετήσει (εν μέρει ή ολόκληρο) είτε να απορρίψει, υποχρεούται να συντάξει την **Έκθεση Ελέγχου** και τις **Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού** του Φόρου. Σε κάθε περίπτωση, στην Έκθεση Ελέγχου ο έλεγχος αιτιολογεί κατά τρόπο εμπειριστατωμένο την αποδοχή ή την απόρριψη των ενστάσεων του φορολογούμενο

- ΝΑ ΣΗΜΕΙΩΘΕΙ:**  
βάσει του αρ.64 του N.4174/2013(νέος 4987/2022) η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου



# ΣΤΑΔΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

## 9<sup>ο</sup> ΣΤΑΔΙΟ

Η ελεγκτική υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε **κοινοποιεί** την Έκθεση Ελέγχου και τις οριστικές Πράξεις στον ελεγχόμενο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5.

Η κοινοποίηση μπορεί να πραγματοποιηθεί ηλεκτρονικά, με συστημένη επιστολή ή με επίδοση.

Μετά την κοινοποίηση των αποτελεσμάτων, ο ελεγκτής θέτει την υπόθεση σε κατάσταση “Οριστική–Αρχείο” στο Ο.Π.Σ Elenxis, το οποίο ενημερώνεται ηλεκτρονικά σε κάθε στάδιο του ελέγχου της υπόθεσης, και διαβιβάζει τις Πράξεις στα αρμόδια τμήματα της Δ.Ο.Υ (Εισόδημα, ΦΠΑ, κλπ.) προκειμένου να πραγματοποιηθεί η ταμειακή βεβαίωση των καταλογισθέντων ποσών.



# ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

- Άμεσος προσδιορισμός φόρου (άρθρο 31 του Ν. 4987/2022)

που προκύπτει χωρίς περαιτέρω ενέργεια, ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης.

- Διοικητικός προσδιορισμός φόρου (άρθρο 32 του Ν. 4987/2022)

εκδίδεται από την Φορολογική διοίκηση στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου.

- Διορθωτικός προσδιορισμό του φόρου (άρθρο 34 του Ν. 4987/2022)

αναφέρεται στην έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου

- Εκτιμώμενος προσδιορισμός φόρου (άρθρο 33 του Ν. 4987/2022)

ο φορολογούμενος δεν προβεί σε υποβολή φορολογικής δήλωσης και γίνεται εκτίμηση με βάση κάθε στοιχείο και πληροφορία που έχει στη διάθεσή της η εφορία και αφορά συγκεκριμένα το επίπεδο διαβίωσης του φορολογουμένου,

- Προληπτικός προσδιορισμός του φόρου (άρθρο 35 του Ν. 4987/2022),

εφόσον υπάρχουν συγκεκριμένες ενδείξεις ότι ο φορολογούμενος σκοπεύει να εγκαταλείψει τη χώρα θέτοντας σε κίνδυνο την είσπραξη του φόρου, ιδίως μέσω της μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων σε άλλο πρόσωπο





# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΕΜΜΕΣΕΣ ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

**Ελεγχόμενος επιχειρηματίας που ασχολείται με το εμπόριο εμφανίζει τα παρακάτω δεδομένα:**

- Συνολικό κόστος ακίνητης περιουσίας για το έτος 2019 700.000 ευρώ για το 2020 1.260.000 ευρώ και για το 2021 1.260.000 ευρώ.
- Κληρονομιά οικοπέδου 500.000 ευρώ και ακινήτου 60.000 ευρώ
- Έλαβε δωρεά χρημάτων στις 1/3/20 50.000 ευρώ από συγγενή θείο του(β' συγγένεια) και αποδόθηκε 10.000 ευρώ φόρος. Επίσης έλαβε στις 3/11/21 δωρεά χρημάτων 8.000 ευρώ από τη σύζυγο (α' συγγένεια), δεν υποβλήθηκε φόρος δωρεάς (σύμφωνα με το αρ.56 Ν.4839/2021).
- Το 2021 έγινε πώληση διαμερίσματος από τον ελεγχόμενο με τίμημα 190.000 ευρώ και αντικειμενική αξία ακινήτου 150.000 ευρώ. Επίσης την ίδια χρονιά έγινε αγορά διαμερίσματος αξίας 150.000 ευρώ.
- Υπόλοιπο τραπεζικών καταθέσεων σε ευρώ του ελεγχόμενου είναι στις 1/1/20 20.000 ευρώ, στις 31/12/20 200.000 και στις 31/12/21 350.000 ευρώ
- Υπόλοιπο ταμείου σύμφωνα με τα βιβλία της επιχείρησης είναι 1/1/20 4.000 ευρώ, στις 31/12/20 7.000 ευρώ, στις 1/1/21 8.000 ευρώ και στις 31/12/21 6.000 ευρώ
- Ο ελεγχόμενος έλαβε επιστροφή φόρου 550 ευρώ το 2021
- Άλλες πηγές εσόδων(από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα και μισθωτή εργασία) 35.000 ευρώ το 2020 και 37.000 ευρώ το 2021
- Συνεισφορά στο μετοχικό ταμείο της επιχείρησης 10.000 ευρώ το 2020 και 5.000 ευρώ το 2021
- Εκταμιεύθηκε δάνειο το 2020 ποσού 20.000 ευρώ και 2021 ποσό 10.000 ευρώ.
- Αποπληρωμή δανείων και χρεών το 2020 15.000 ευρώ και 2021 19.000 ευρώ
- Έγινε παρακράτηση φόρου το 2020 4.000 ευρώ και το 2021 3.000 ευρώ
- Οικογενειακές και προσωπικές δαπάνες διαβίωσης φορολογούμενου, συζύγου και τέκνων για το 2020 47.000 ευρώ και 2021 42.000 ευρώ.
- Άλλες πηγές αναλώσεων ποσού 4.000 ευρώ
- Πληρωμές σε ασφαλιστικά ταμεία για 2020 2640 ευρώ και το 2021 2640 ευρώ
- Αγορά επαγγελματικού φορτηγού με στις 10/7/20 με κόστος 6.000 ευρώ, ασφαλιστικά, λοιπά έξοδα, επισκευές και πετρέλαιο κίνησης 15.000 ευρώ το 2020 και 21.000 ευρώ το 2021. Επίσης διενεργήθηκαν φορολογικές αποσβέσεις με συντελεστή 12% σύμφωνα με τα ΕΛΠ 4308/2014. Για το έτος 2020 = 300 ευρώ και για το έτος 2021 = 720 ευρώ με αναπόσβεστη αξία 5700 στις 31/12/20 και 4980 στις 31/12/21



<b>Δεδομένα Εμπορικής Επιχείρησης</b>			
	<b>Έτος Βάσης</b>	<b>Φορολογικό Έτο</b>	<b>Φορολογικό Έτο</b>
	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>
Απογραφή Έναρξης		15.000,00 €	13.000,00 €
(+) Αγορές		30.000,00 €	25.000,00 €
(-) Απογραφή λήξης	15.000,00 €	13.000,00 €	1.000,00 €
(=) Κόστος Πωληθέντων		32.000,00 €	37.000,00 €
Ακαθάριστα Έσοδα		190.000,00 €	170.000,00 €
(-) Κόστος Πωληθέντων		32.000,00 €	37.000,00 €
Μικτό Κέρδος		158.000,00 €	133.000,00 €
(-) Επαγγελματικές Δαπάνες		15.300,00 €	21.720,00 €
(=) Καθαρό Κέρδος		142.700,00 €	111.280,00 €
Λογαριασμοί Πληρωτέοι (Πιστωτές Διάφοροι)	4.000,00 €	12.000,00 €	13.000,00 €
Λογαριασμοί Εισπρακτέοι (Απαιτήσεις Διάφορες)	17.000,00 €	27.000,00 €	25.000,00 €
Προκαταβολές (έναντι επόμενου έτους)		12.000,00 €	



# ΤΕΧΝΙΚΗ ΤΗΣ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ

A. Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων	2020	2021	B. Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων	2020	2021
1. Υπόλοιπα Τραπ/κών λογ/σμών (προσωπικοί/οικογενειακοί, εταιρικοί) στην έναρξη	20.000,0 €	200.000,0 €	1. Υπόλοιπα Τραπ/κών λογ/σμών (προσωπικοί/οικογενειακοί, εταιρικοί) στην λήξη	200.000,0 €	350.000,0 €
2. Υπόλοιπο Ταμείου Ατομικής Επιχείρησης στην λήξη της περιόδου	4.000,0 €	8.000,0 €	2. Υπόλοιπο Ταμείου Ατομικής Επιχείρησης στην λήξη της περιόδου	7.000,0 €	6.000,0 €
3. Αναλήψεις από τις επιχειρήσεις	- €	- €	3. Καταθέσεις στις επιχειρήσεις	- €	- €
4. Ακαθάριστα επαγγελματικά έσοδα	190.000,0 €	170.000,0 €	4. Καταθέσεις σε Μετοχικό Κεφάλαιο	10.000,0 €	5.000,0 €
5. Έσοδα από λοιπές πηγές	35.000,0 €	37.000,0 €	5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (επαγγελματικών/οικογενειακών)	6.000,0 €	150.000,0 €
6. Είσπραξη μη φορολογητέων εσόδων (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές, κ.λπ.)	- €	- €	6. Αγορές εμπορευμάτων για επαγγελματική δραστηριότητα	30.000,0 €	25.000,0 €
7. Έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων	- €	190.000,0 €	7. Επαγγελματικές δαπάνες πάσης φύσεως	15.000,0 €	21.000,0 €
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα	20.000,0 €	10.000,0 €	8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών και επαγγελματικών δανείων	15.000,0 €	19.000,0 €
9. Λοιπά έσοδα φορολογητέα και μη	- €	- €	9. Δαπάνες ασφαλιστρών, αποζημιώσεων, δωρεών και λοιπές δαπάνες	- €	- €
10. Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών	8.000,0 €	1.000,0 €	10. Ποσά φόρων, τελών, και προστίμων και παρακρατηθέντες φόροι κάθε μορφής	4.000,0 €	3.000,0 €
11. Μειώσεις λογαριασμών εισπρακτέων	- €	2.000,0 €	11. Δαπάνες διαβίωσης κάθε είδους	47.000,0 €	42.000,0 €
12. Αύξηση εισπραχθέντων προκαταβολών έναντι εσόδων επόμενου έτους	12.000,0 €	- €	12. Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών	- €	- €
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων	- €	- €	13. Αύξηση λογαριασμών εισπρακτέων	10.000,0 €	- €
14. Είσπραξη δωρεάς μέσω τραπεζής	40.000,0 €	8.000,0 €	14. Χορηγήσεις Δανείων προς τρίτους	- €	- €
15. Επιστροφή φόρου	- €	550,0 €	15. Μείωση εισπραχθέντων προκαταβολών έναντι εσόδων επομένων ετών	- €	- €
			16. Εισφορές σε ασφαλιστικά ταμεία	2.640,0 €	2.640,0 €
			17. Λοιποί φόροι/Φόρος δωρεάς	10.000,0 €	- €
			18. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων	- €	4.000,0 €
<b>Σύνολο Πηγών Κεφαλαίων/Εσόδων</b>	<b>329.000,0 €</b>	<b>626.550,0 €</b>	<b>Σύνολο Αναλώσεων Κεφαλαίων/ Εσόδων</b>	<b>356.640,0 €</b>	<b>627.640,0 €</b>

Οι αποσβέσεις δεν θα τις υπολογίσουμε στις επαγγελματικές δαπάνες γιατί δεν αποτελούν πραγματικές ταμειακές μεταβολές.

Γ. Υπόλοιπο	2020	2021
Σύνολο διαθέσιμων κεφαλαίων/εσόδων	329.000,0 €	626.550,0 €
Διαθέσιμα έσοδα/κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	356.640,0 €	627.640,0 €
Υπόλοιπο	- 27.640,0 €	- 1.090,0 €



# ΤΕΧΝΙΚΗ ΤΗΣ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
ΧΡΗΣΕΙΣ ΠΡΟ ΕΛΕΓΧΟ	ΕΤΟΣ ΒΑΣΗΣ ΧΡΗΣΗ 2019	ΧΡΗΣΗ 2020	ΧΡΗΣΗ 2021
Ακίνητη περιουσία(κόστος)	700.000,00 €	1.260.000,00 €	1.260.000,00 €
Έπιπλα, Συσκευές, Λοιπός εξοπλισμός	- €	- €	- €
Προσωπικά αντικείμενα μεγάλης αξίας >5000 €	- €	- €	- €
Κοσμήματα κ.λπ. Τιμαλφή >5000 €	- €	- €	- €
Διάφορες απαιτήσεις προς τρίτους	17.000,00 €	27.000,00 €	25.000,00 €
Μηχανοκίνητα Οχήματα- Σκάφη-Αεροσκάφη κ.λπ	- €	5.700,00 €	4.980,00 €
Μετρητά διαθέσιμα	4.000,00 €	7.000,00 €	6.000,00 €
Καταθέσεις σε χρηματ/κά ιδρύματα	20.000,00 €	200.000,00 €	350.000,00 €
Μετοχές, λοιποί τίτλοι	- €	- €	- €
Σύνολο Απογραφής τέλους χρήσης	15.000,00 €	13.000,00 €	1.000,00 €
Διάφοροι λογ/σμοί - λοιπά περιουσιακά στοιχεία	- €	- €	- €
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>	<b>756.000,00 €</b>	<b>1.512.700,00 €</b>	<b>1.646.980,00 €</b>
ΠΑΘΗΤΙΚΟ			
ΧΡΗΣΕΙΣ ΠΡΟ ΕΛΕΓΧΟ	ΕΤΟΣ ΒΑΣΗΣ ΧΡΗΣΗ 2019	ΧΡΗΣΗ 2020	ΧΡΗΣΗ 2021
Δάνεια προσωπικά/οικογενειακά	- €	20.000,00 €	10.000,00 €
Δάνεια επαγγελματικά (ατομική επιχ/ση)	- €	- €	- €
Γραμμάτια	- €	- €	- €
Πιστωτές διάφοροι	4.000,00 €	12.000,00 €	13.000,00 €
Διάφορες υποχρεώσεις(αποσβέσεις, προκαταβολές κ.λπ.)	- €	12.300,00 €	720,00 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</b>	<b>4.000,00 €</b>	<b>44.300,00 €</b>	<b>23.720,00 €</b>
<b>ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ</b>	<b>752.000,00 €</b>	<b>1.468.400,00 €</b>	<b>1.623.260,00 €</b>

Να αναφέρουμε ότι στο " Ακίνητη περιουσία" για το 2019 το κόστος είναι 700.000 ευρώ. Για το 2020 έγινε κληρονομιά οικοπέδου και ακινήτου 60.000 + 500.000 = 560.000 ευρώ και το κόστος στις 31/12/20 είναι 1.260.000 ευρώ. Ύστερα το 2021 έγινε πώληση διαμέρισμα με αντικειμενική αξία 150.000 ευρώ και αγορά διαμερίσματος 150.000 ευρώ. Οπότε το κόστος ακίνητης περιουσίας στις 31/12 παρέμεινε στο 1.260.000 ευρώ.

Στο "Μηχανοκίνητα Οχήματα- Σκάφη- Αεροσκάφη κ.λπ." ορίζεται ως η αναπόσβεστη αξία του φορτηγού στο τέλος κάθε έτους. Η διαφορά ενεργητικού και παθητικού αποτελεί την καθαρή θέση κάθε έτους.



**ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ**

		ΧΡΗΣΗ 2020	ΧΡΗΣΗ 2021
	Καθαρή Θέση Λήξης Περιόδου	1.468.400,00 €	1.623.260,00 €
μείον (-)	Καθαρή Θέση Έναρξης Περιόδου	752.000,00 €	1.468.400,00 €
=	<b>ΑΥΞΗΣΗ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ ΕΤΟΥΣ</b>	<b>716.400,00 €</b>	<b>154.860,00 €</b>
μείον (-)	Αναπροσαρμογή καθαρής θέσης με περιουσιακά στοιχεία άνευ ανταλλάγματος	560.000,00 €	- €
=	<b>Αναπροσαρμοσμένη Αξία (Μερικό Σύνολο 1)</b>	<b>156.400,00 €</b>	<b>154.860,00 €</b>
πλέον(+)	<b>Μη εκπιπτόμενες Δαπάνες</b>		
	Προσωπικές και οικογενειακές δαπάνες διαβίωσης	47.000,00 €	42.000,00 €
	απόσβεση δανείων-πληρωμές πιστωτικών καρτών	- €	- €
	Ζημία από εκποίηση περιουσιακών στοιχείων	- €	- €
	<b>Μερικό Σύνολο 2</b>	<b>203.400,00 €</b>	<b>196.860,00 €</b>
μείον (-)	<b>Μη φορολογούμενα εισοδήματα</b>		
	Έσοδα αφορολόγητα από διάφορες πηγές	- €	- €
	Μη φορολ/τέες ή φορολ/τέες με ειδικό τρόπο περιπτώσεις εσόδων (δωρεές, κέρδη από πώληση παγίων, επιχορηγήσεις κ.λπ.)	- €	150.000,00 €
=	<b>Προσδιορισμένο βάση Μεθόδου Εισόδημα</b>	<b>203.400,00 €</b>	<b>346.860,00 €</b>
μείον (-)	<b>Δηλωθέν εισόδημα</b>	<b>175.760,00 €</b>	<b>345.770,00 €</b>
=	<b>ΜΗ ΔΗΛΩΘΕΝ ΕΟΣΟΔΗΜΑ</b>	<b>27.640,00 €</b>	<b>1.090,00 €</b>

Στο "Αναπροσαρμογή καθαρής θέσης με περιουσιακά στοιχεία άνευ ανταλλάγματος" το ποσό 560.000 ευρώ προκύπτει από την αναπροσαρμογή της ακίνητης περιουσίας από την κληρονομία οικοπέδου και ακινήτου. Από την καθαρή θέση λήξης αφαιρείται η καθαρή θέση έναρξης και στο αποτέλεσμα προστίθενται οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες και αφαιρούνται τα αφορολόγητα έσοδα. Στο τελευταίο πεδίο του πίνακα βλέπουμε την διαφορά μεταξύ του προσδιορισμένου βάσης της μεθόδου της Καθαρής Θέσης εισοδήματος και του εισοδήματος που έχει δηλώσει ο φορολογούμενος.

Βάση της μεθοδολογίας ΠΟΛ 1270/24.12/2013 αν το προσδιορισμένο με βάση την μέθοδο εισόδημα είναι μεγαλύτερο του δηλωθέντος εισοδήματος, τότε η θετική διαφορά που προκύπτει αποτελεί μη δηλωθέν εισόδημα και εφόσον δεν αιτιολογηθεί από τον ελεγχόμενο, υπόκειται σε φορολόγηση



# ΤΕΧΝΙΚΗ ΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΤΩΝ ΑΝΑΛΟΓΙΩΝ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΙΣΗΣ

	εμπόρευμα Α		εμπόρευμα Β	
	2020	2021	2020	2021
Κόστος Πωληθέντων	15.000,00 €	17.000,0 €	17.000,00 €	20.000,00 €
Μέση Τιμή Αγοράς εμπορεύματος	5,0 €	6,0 €	4,0 €	7,00 €
Μέση Τιμή Πώλησης εμπορεύματος	31,0 €	25,0 €	23,0 €	35,00 €

Το ποσοστό του κόστους πωληθέντων επί των πωλήσεων που υπολογίστηκε στα τελευταία πεδία των πινάκων εφαρμόζεται στο κόστος πωληθέντων που προκύπτει από τα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης και με τον τρόπο αυτό υπολογίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει της μεθόδου της Αρχή των Αναλογιών, ως εξής:

Πίνακας Υπολογισμού Μικτού Περιθωρίου Κέρδους – Πωλήσεων εμπορεύματος «Α»

	2020	2021
Τιμή πώλησης εμπορεύματος Α	31,0 €	25,0 €
(-) Τιμή αγοράς εμπορεύματος Α	5,0 €	6,0 €
= Μικτό περιθώριο Κέρδους	26,0 €	19,0 €
Δια Τιμή πώλησης εμπορεύματος Α	31,0 €	25,0 €
Ποσοστό Μικτού Κέρδους επι πωλήσεων	0,84	0,76
Ποσοστό Κόστους Πωληθέντων επί Πωλήσεων (1- Ποσοστό Μικτού Κέρδους επί Πωλήσεων)	0,16	0,24

ΧΡΗΣΗ 2020		
A	15000/ 0,16 =	93.000,00 €
B	17000/ 0,17 =	97.750,0 €
	Σύνολο Εσόδων Βάσει Μεθόδου Αρχής Αναλογιών	190.750,0 €
	Δηλωθέντα στο Ε3 του 2020(πεδ.552)	163.110,0 €
	<b>Απόκρυψη φορολογητέου εισοδήματος</b>	<b>27.640,0 €</b>

Πίνακας Υπολογισμού Μικτού Περιθωρίου Κέρδους – Πωλήσεων εμπορεύματος «Β»

	2020	2021
Τιμή πώλησης εμπορεύματος Β	23,0 €	35,00 €
(-) Τιμή αγοράς εμπορεύματος Β	4,0 €	7,0 €
= Μικτό περιθώριο Κέρδους	19,0 €	28,0 €
Δια Τιμή πώλησης εμπορεύματος Β	23,0 €	35,00 €
Ποσοστό Μικτού Κέρδους επι πωλήσεων	0,83	0,80
Ποσοστό Κόστους Πωληθέντων επί Πωλήσεων (1- Ποσοστό Μικτού Κέρδους επί Πωλήσεων)	0,17	0,20

ΧΡΗΣΗ 2021		
A	17000/ 0,24 =	70.833,3 €
B	20000/ 0,20 =	100.000,0 €
	Σύνολο Εσόδων Βάσει Μεθόδου Αρχής Αναλογιών	170.833,3 €
	(-)Δηλωθέντα στο Ε3 του 2022(πεδ.552)	169.743,0 €
	<b>Απόκρυψη φορολογητέου εισοδήματος</b>	<b>1.090,3 €</b>



# ΤΕΧΝΙΚΗ ΥΨΟΥΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ		ΧΡΗΣΕΙΣ	
		31/12/2020	31/12/2021
	<b>Συνολικό Ποσό Τραπεζικών Καταθέσεων</b>	<b>200.000,00 €</b>	<b>350.000,00 €</b>
μείον(-)	Μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα που κατατέθηκαν σε λογαριασμούς	- €	198.000,00 €
μείον(-)	Ποσό από εκταμίευση δανείου	20.000,00 €	10.000,00 €
μείον(-)	Συμψηφιστικές κινήσεις (μεταφορές κεφαλαίων)	- €	- €
μείον(-)	Λοιπές πράξεις	- €	- €
	<b>Υπόλοιπο Καθαρών Τραπεζικών Καταθέσεων</b>	<b>180.000,00 €</b>	<b>142.000,00 €</b>
πλεον(+)	Επιχειρηματικές/επαγγελματικές δαπάνες (μετρητοίς)	15.000,00 €	21.000,00 €
πλεον(+)	Αγορές εμπορευμάτων Α' & Β' Υλών (μετρητοίς)	30.000,00 €	25.000,00 €
πλεον(+)	Αγορές περιουσιακών στοιχείων (μετρητοίς)	6.000,00 €	- €
πλεον(+)	Προσωπικές/οικογενειακές Δαπάνες (μετρητοίς)	47.000,00 €	42.000,00 €
πλεον(+)	Καταβληθέντες φόροι, εισφορές (μετρητοίς)	- €	- €
πλεον(+)	Αποπληρωμή/μείωση χρεών με μετρητά	15.000,00 €	19.000,00 €
πλεον(+)	Αυξομείωση διαθεσίμων μετρητών	- 3.000,00 €	- 1.000,00 €
πλεον(+)	Συνεισφορά στο μετοχικό ταμείο της επιχείρησης	10.000,00 €	5.000,00 €
πλεον(+)	Λοιπές καταβολές σε μετρητά	2.640,00 €	2.640,00 €
	<b>Υπόλοιπο Κατατεθειμένων και Αναλωθέντων Εσόδων</b>	<b>302.640,00 €</b>	<b>255.640,00 €</b>
μείον(-)	Μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα μη κατατεθειμένα σε τράπεζες		550,00 €
μείον(-)	Αύξηση προκαταβολών που εισπράχθ. έναντι εσόδων επόμενου έτους	12.000,00 €	- €
πλεον(+)	Αύξομείωση εισπρακτέων λογαριασμών	10.000,00 €	- 2.000,00 €
μείον(-)	Μείωση προκαταβολών που εισπράχθ. έναντι εσόδων επομένου έτους	- €	- €
	<b>Τελικό Υπόλοιπο Εισόδημα (Βάση Μεθόδου) (Α)</b>	<b>300.640,00 €</b>	<b>253.090,00 €</b>
	<b>ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΣΚΗΣΗ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (Β1)</b>	<b>190.000,00 €</b>	<b>170.000,00 €</b>
	<b>ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΙΠΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (Β2)</b>	<b>35.000,00 €</b>	<b>37.000,00 €</b>
	<b>Μη Δηλωθέν Εισόδημα = (Α)-(Β1) – (Β2)</b>	<b>75.640,00 €</b>	<b>46.090,00 €</b>

Η τεχνική αυτή προσδιορίζει το φορολογητέο εισόδημα λαμβανοντας υπόψη την κίνηση των κεφαλαίων του φορολογούμενου είτε με κατάθεση σε λογαριασμούς είτε με ανάλωση σε διάφορες συναλλαγές(ΠΟΛ.1050/2014). Με την μέθοδο αυτή σε περίπτωση που υπάρχει άνοιγμα λογαριασμών, προσδιορίζονται οι συνολικές τραπεζικές καταθέσεις της ελεγχόμενης περιόδου (περιλαμβάνονται προσωρινές καταθέσεις, συμψηφιστικές κινήσεις κλπ) και με την επεξεργασία των κινήσεων προκύπτουν οι πρωτογενείς καταθέσεις. Στην συγκεκριμένη περίπτωση όπου δεν έχει πραγματοποιηθεί άνοιγμα, οι συνολικές τραπεζικές καταθέσεις λαμβάνονται ως η διαφορά υπολοίπου τέλους μείον αρχή χρήσης, γεγονός που οδηγεί σε μη ασφαλή αποτελέσματα.



# ΤΗΣ ΣΧΕΣΗΣ ΤΙΜΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΟΓΚΟ ΚΥΚΛΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ

Πίνακας αποθεμάτων και ακαθάριστων εσόδων.

		2020	2021
	Ακαθάριστα Έσοδα	190.000,00 €	170.000,00 €
<b>Προϊόν «Α»</b>	Απόθεμα Έναρξης	1669	1469
	Απόθεμα Λήξης	300	100
<b>Προϊόν «Β»</b>	Απόθεμα Έναρξης	300	402
	Απόθεμα Λήξης	400	1506

Αναλωθείσες Πρώτες Ύλες

	2020	2021
<b>Πρώτη Ύλη «Α»</b>	15000	15000
<b>Πρώτη Ύλη «Β»</b>	10000	10000

Αναλογία Πρώτων Υλών και Παραγωγής Προϊόντων

	Μονάδες Παραγωγής Π	Χρησιμοποιούμενες Α΄ Ύλες
<b>Προϊόν «Α»</b>	1	3
<b>Προϊόν «Β»</b>	1	4

Σημειώνουμε στο σημείο αυτό ότι η αναλογία των χρησιμοποιούμενων πρώτων υλών για την παραγωγή μιας παραγόμενης μονάδας προϊόντος παραμένει η ίδια και για τα δύο ελεγχόμενα έτη 2020 και 2021.

	Τιμή Πώλησης ανά Μονάδα Προϊόντος	
	2020	2021
<b>Προϊόν «Α»</b>	31	25
<b>Προϊόν «Β»</b>	23	35

Υπολογισμός Μονάδων Παραγόμενου Προϊόντος και Πωλήσεων

	2020		2021		
	Προϊόν Α	Προϊόν Β	Προϊόν Α	Προϊόν Β	
	Σύνολο Α' υλών / μονάδες Α' υλών	15000/3	10000/4	15000/3	10000/4
=	Μονάδες παραγόμενου προϊόντος	5000	2500	5000	2500
<b>πλέον (+)</b>	Απογραφή έναρξης	1669	300	1469	402
<b>Μείον (-)</b>	Απογραφή λήξης	300	400	100	1506
	Μερικό Σύνολο	6369	2400	6369	1396
	Σύνολο Πωλήσεων (ανά έτος)	8769		7765	

Υπολογισμός Μη Δηλωθείσας Φορολογητέας Ύλης βάσει μεθόδου Τιμής Πώλησης προς το Συνολικό Όγκο Κύκλου Εργασιών Πώλησης προς το Συνολικό Όγκο Κύκλου Εργασιών

	2020		2021	
	Προϊόν «Α»	Προϊόν «Β»	Προϊόν «Α»	Προϊόν «Β»
<b>Πωλήσεις σε Μονάδες</b>	6369	2400	6369	1396
<b>Τιμή Πώλησης ανά Μονάδα Προϊόντος (X)</b>	31	23	25	35
<b>Έσοδα από Επαγγελματική Δραστηριότητα</b>	197439	55200	159225	48860
<b>Σύνολο Εσόδων βάσει Μεθόδου</b>	252.639,00 €		208.085,00 €	
<b>Δηλωθέντα Έσοδα</b>	225.000,00 €		207.000,00 €	
<b>Διαφορά</b>	27.639,00 €		1.085,00 €	

Στο τελευταίο κελί 'Διαφορά προς βεβαίωση' αφορά τη μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη. Αφορά την διαφορά μεταξύ το εισόδημα που υπολογίστηκε με βάση τη μέθοδο και το εισόδημα που δήλωσε ο φορολογούμενος. Εφόσον προκύπτει θετική διαφορά τότε υπόκειται σε φορολόγηση.





# ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

## ΕΛΛΗΝΙΚΗ

1. Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλη Κορομηλάς Γεώργιος (2019),
2. Φορολογικές σημειώσεις 2019, εκδόσεις TaxAdvisors Νεγκάκης Ι.Χ. (2015)
3. Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς Θεωρία και Εφαρμογές», εκδόσεις Αειφόρος Λογιστική, Θεσσαλονίκη Σταματόπουλος Δ., Καραβοκύρης Α., (2015)
4. Μπάρμπας Ν. (2016), Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, (Ν. 4172/2013), Κατ' άρθρο ερμηνεία, Εκδόσεις Σάκκουλα,
5. Μελάς Δ., (2015), «Μέθοδοι φορολογικού ελέγχου εισοδήματος φυσικών προσώπων και επιχειρήσεων», Οικονομικές Εκδόσεις, Θεσσαλονίκη.
6. Δ. Σταματόπουλος – Α. Καραβοκύρης, (2014), «Κώδικας φορολογίας εισοδήματος, ανάλυση – ερμηνεία».
7. Ντάσιου Σ., (2014), «Τεχνικές ελέγχου με τη χρήση μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης», Γ.Γ.Δ.Ε, Δ/ση Φορολογικών ελέγχων.
8. Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα(2015) «ανάλυση και ερμηνεία», εκδόσεις Σταματόπουλος 2015
9. Τότσης Χ., (2014), «Κώδικες φορολογίας εισοδήματος & φορολογικής διαδικασίας», Εκδόσεις Παμισός
10. Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας & Ενδοομιλικές Συναλλαγές, εκδόσεις Ast Books
11. Φινοκαλιώτης Κ, Φορολογικό δίκαιο : [ουσιαστικό μέρος, φορολογική διαδικασία, φορολογική δικονομία], Σάκκουλας, 2014
12. Πανταζόπουλος Π., Τα συνταγματικά όρια του φορολογικού ελέγχου, Αθήνα 2012



## ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ

- 1.Organization for Economic Co- operation and Development (OECD), (2006),“Strengthening Tax Audit Capabilities: Innovative Approaches to improve the efficiency and effectiveness of indirect income measurement methods”, Prepared by Forum on Tax Administration’s Compliance sub-group
- 2.Asian Development Bank Institute, (2008), «Tax Audit/Examinations for Enhancing Fairness in Taxation», Tax Administration Seminar V
- 3.Jack Townsend, (2011), “Confusion in the court of appeals about the indirect method of proof”,[www.lexisnexis.com](http://www.lexisnexis.com).
- 4.Biber E. (2010), Revenue Administration: Taxpayer Audit – Use of Indirect Methods, Technical Notes and Manuals, International Monetary Fund
- 5.Mayr B. (2017), “Indirect Methods in Assessing Illegal Origin of Income and Assets”, Journal of Accounting and Management, vol.07, no. 02, pp. 27-40
- 6.Vousinas G.L. (2017), Shadow economy and tax evasion. The Achilles heel of Greek economy. Determinants, effects and policy proposals, Journal of Money Laundering Control
- 7.Rosenthal, Corey L., Rothenberg, Lance E., “How to Win a New York Sales Tax Audit, Despite Poor Recordkeeping”, The CPA Journal, New York, Vol. 89, Iss. 3, pp. 62-6
- 8.Aggelos Zoitsas, Dimitrios Valsamidis, Theofilitsa Toptsi, and Konstantina Tsoktouridou Indirect Auditing Methods for Individuals 17.11.2019
- 9.Overview Indirect Methods of Determining Taxable Income By Charles P. Rettig 2014
- 10.Evaluating the IRS Wealth Squad By Charles P. Rettig 2016
- 11.Pankova S.V., Yakimova V.A. (2020) “Formation of Analytical Tools for Investment Activities Audit of Priority Development Areas”, In: Solovev D., Savaley V., Bekker A., Petukhov V. (eds) Proceeding of the International Science and Technology Conference “FarEastCon 2019” (pp.295-316), Singapore, Springer



*Σας ευχαριστώ πολύ για τον χρόνο σας.*

*Παπάζογλου Αλέξανδρος*

