Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής
Π.Μ.Σ. Εφαρμοσμένης Λογιστικής & Ελεγκτικής

Διπλωματική εργασία με θέμα

ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

της
ΙΩΑΝΝΙΔΟΥ ΒΑΣΙΛΙΚΗΣ

Επιβλέπων καθηγητής : Δημήτριος Γκίνογλου

Ευχαριστίες

Αρχικά θα ήθελα να εκφράσω τις ευχαριστίες μου στον επιβλέποντα καθηγητή της παρούσας εργασίας, καθηγητή του τμήματος Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής του Πανεπιστημίου Μακεδονίας, κύριο Δημήτριο Γκίνογλου, ο οποίος με τη βοήθεια και την καθοδήγησή του συνέβαλλε στην ολοκλήρωση της διπλωματικής μου εργασίας. Ευχαριστώ, επίσης, το σύνολο των καθηγητών του Μεταπτυχιακού Προγράμματος στη Λογιστική & Χρηματοοικονομική για τις σημαντικές γνώσεις που μου προσέφεραν κατά τη διάρκεια της φοίτησής μου.

Τέλος ένα μεγάλο ευχαριστώ στη οικογένειά μου για την διαρκή και πολύτιμη συμπαράσταση τους κατά τη διάρκεια των σπουδών μου.

Ιωαννίδου Βασιλική

Πρόλογος

Η Ελληνική Φορολογική Νομοθεσία χαρακτηρίζεται από μία συνεχή μεταβολή σε άρθρα, παραγράφους, ειδικές διατάξεις, εδάφια κ.τ.λ.
Όλες αυτές οι μεταβολές καταστούν τον φορολογικό έλεγχο ένα πολύπλοκο έργο, καθώς κατά την εφαρμογή του εμπλέκονται πολλές φορολογίες, μεγάλο πλήθος διατάξεων καθώς και η ανάγκη για εξειδικευμένες γνώσεις και τεχνικές.

Η παρούσα πτυχιακή εργασία, αποτελείται από τρία μέρη. Το πρώτο μέρος, αναφέρει και αναλύει το βασικό νομοθετικό πλαίσιο που διέπει τον φορολογικό έλεγχο και εφαρμόζεται στην Ελλάδα από 01.03.2005 για τις επιχειρήσεις και τα φυσικά πρόσωπα με παράλληλη παράθεση παραδειγμάτων για καλύτερη κατανόηση. Το δεύτερο μέρος παρουσιάζει το «Πρόγραμμα Τακτικού Φορολογικού Ελέγχου για επιχειρήσεις με Γ' κατηγορίας βιβλίων Κ.Β.Σ.» με σκοπό τη βοήθεια του φορολογικού ελεγκτή καθώς και κάθε επαγγελματία του φορολογικού χώρου, μέσω του προσδιορισμού των βασικών βημάτων που ακολουθούνται κατά τον τακτικό φορολογικό έλεγχο. Και τέλος στο τρίτο μέρος δίνονται υποδείγματα φορολογικών εκθέσεων, καθώς και πολλά παραδείγματα λογιστικών διαφορών.

Θεσσαλονίκη, Μάιος 2012
Ιωαννίδου Βασιλική

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Πρόλογος .....σελ 3

Ευρετήριο Φορολογικών όρων .....σελ 8

Α Μέρος

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο

1. Εισαγωγικές έννοιες

1.1. Έννοια του ελέγχου..... σελ 10
1.2. Είδη ελέγχου..... σελ 10
1.2.α Εσωτερικός έλεγχος
1.2.β Εξωτερικός έλεγχος
1.2.γ Κρατικός - Φορολογικός έλεγχος

1.3. Είδη φορολογικού ελέγχου..... σελ 12
1.3.α. Προληπτικός φορολογικός έλεγχος
1.3.β. Προσωρινός φορολογικός έλεγχος
1.3.γ. Τακτικός φορολογικός έλεγχος

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο

Ο έλεγχος των εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων (Απόφαση Υπουργείου Οικονομικών ΠΟΛ 1037/1.3.2005, ΦΕΚ Β' 302/8.3.2005)

2.1 Γενικά..... σελ 14

2.2 Ανάλυση διατάξεων..... ....σελ 14

2.2.1. Ανάλυση διατάξεων άρθρου 1 « Επιλογή υποθέσεων ».....σελ 11
- Ύπαρξη ουσιαστικών παραβάσεων
- Ύπαρξη δελτίων πληροφοριών
- Μη υποβολή δηλώσεων
- Πιστωτικά υπόλοιπα ΦΠΑ
- Κατασχεθέντα βιβλία και στοιχεία
- Απολεσθέντα βιβλία και στοιχεία
- Μεγάλα ποσά δαπανών
- Μη προβλεπόμενος συντελεστής
- Διαφορά μεταξύ Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ
- Ζημίες χρήσης
- Χαμηλός συντελεστής μικτού και καθαρού κέρδους
- Χρήση αναπτυξιακών νόμων
- Απαλλαγή από το ΦΠΑ
- Μεγάλες ενδοκοινοτικές συναλλαγές
- Διατύπωση αιτήματος για δικαστική συνδρομή
- Παραγραφές

- Υποθέσεις που ελέγχονται υποχρεωτικά

Η επιλογή των προς έλεγχο υποθέσεων σύμφωνα με την ΠΟΛ1037/2005.....σελ 17

Η επιλογή των προς έλεγχο υποθέσεων σύμφωνα με το«ELENXIS».....σελ 17

2.2.2. Ανάλυση διατάξεων άρθρου 2 «Γενικές Ελεγκτικές Επαληθεύσεις».....σελ 20

- Τήρηση βιβλίων και στοιχείων
- Τήρηση βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με Κ.Β.Σ.
- Νομότυπη σύσταση εταιριών
- Επαλήθευση του ύψους των ακαθαρίστων εσόδων
- Επαλήθευση του ύψους των αγορών
- Επαληθεύσεις εντός του ίδιου χρονικού διαστήματος
- Επέκταση του ελέγχου
- Επέκταση του ελέγχου επί χειρόγραφης τήρησης βιβλίων
- Έλεγχος παραγωγικών επενδύσεων
- Υπερτιμολογήσεις – υποτιμολογήσεις
- Αναπροσαρμογή αξίας ακινήτων
- Επαληθεύσεις βάσει στοιχείων της υπηρεσίας
- Έλεγχος έκδοσης πλαστών ή εικονικών και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων

2.2.3. Ανάλυση διατάξεων άρθρου 3 «Ειδικές Ελεγκτικές επαληθεύσεις .....σελ 26

2.2.3.α Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις για βιβλία πρώτης (Α) κατηγορίας .....σελ 26

2.2.3.β Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις για βιβλία δεύτερης (Β) κατηγορίας.....σελ 26

- Έλεγχος δεδομένων βιβλίου
- Διενέργεια κλειστής αποθήκης
- Έλεγχος προσδιορισμού των κερδών
- Έλεγχος ελεύθερων επαγγελματιών
- Έλεγχος δαπανών στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών
- Έλεγχος δαπανών στους ελεύθερους επαγγελματίες
- Καθαρά κέρδη τεχνικών επιχειρήσεων

2.2.3.γ Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις για βιβλία τρίτης (Γ) κατηγορίας .....σελ 28

- Έλεγχος ταμείου και αξιογράφων
- Συμφωνία υπολοίπων αποθήκης και απογραφής
- Διενέργεια κλειστής αποθήκης

- Έλεγχος ορθής αποτίμησης των αποθεμάτων της απογραφής
- Έλεγχος δαπανών
- Έλεγχος λογ. Γενικής εκμετάλλευσης
- Αξιοποίηση πιστοποιητικών ελέγχων
- Έλεγχος βιβλίου παραγωγής – κοστολογίου

2.2.4. Ανάλυση διατάξεων άρθρου 4 «Πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις .....σελ 34

2.2.5. Ανάλυση διατάξεων άρθρου 5 «Λοιπές φορολογίες».....σελ 35

- Έλεγχος υποκρυπτόμενων δανείων
- Βάση υπολογισμού της φορολογητέας ύλης
- Έλεγχος Φ.Π.Α.

2.2.6. Ανάλυση διατάξεων άρθρου 6 «ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΜΕΤ΄ ΕΛΕΓΧΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ».....σελ 46

- Τόπος ελέγχου
- Έκθεση ελέγχου

Β Μέρος

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (για επιχειρήσεις Γ' Κ.Β.Σ.

Α. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ .....σελ 48

Β. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΠΡΙΝ ΤΗΝ ΕΝΑΡΞΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ .....σελ 58
Γ. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΠΡΩΤΗ ΗΜΕΡΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ .....σελ 56

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ

Δ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ .....σελ 66
Ε. ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ .....σελ 85
ΣΤ. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ .....σελ 94
Ζ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ .....σελ 102
Η. ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΟΙ ΦΟΡΟΙ ..... σελ 104
Θ. ΕΙΔΙΚΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ .....σελ 111
Ι. ΤΕΛΟΣ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ .....σελ 113

Γ Μέρος
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο
ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ – ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ

ΕΚΘΕΣΗ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥΑΡΘΡΟΥ 66 Ν. 2238/94.....σελ 116

ΕΚΘΕΣΗ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Π.Α ΑΡΘΡΟΥ 48 Ν. 2859/00.....σελ 157
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ .....σελ 180

Επίλογος .....σελ 188

Παράρτημα ..... σελ 189

1. Π.Δ. ΥΠ΄ ΑΡΙΘ. 186 Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων Άρθρο 30 «Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων» .....σελ 189
2. Διαταγή 1010841/652/0016/01-02-2005.....σελ 194
3. Εγχειρίδιο φορολογικών ελέγχων ..... σελ 195
4. ΠΟΛ 1037/2005 ΘΕΜΑ: Έλεγχος εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών και βεβαίωση και καταβολή των φόρων. .....σελ 205
5. ΠΟΛ 1081/2005 ΘΕΜΑ: Εφαρμογή της απόφασης 1021681/1120/ΠΟΛ.1037/1.3.05 «Έλεγχος εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών και βεβαίωση και καταβολή των φόρων».....σελ 213
6. ΠΟΛ 1085/2005 ΘΕΜΑ: Εντατικοποίηση φορολογικών ελέγχων.....σελ 214
7. ΠΟΛ 1087/2005 ΘΕΜΑ: Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή της απόφασης 1021681/1120/ΠΟΛ. 1037/1.3.05 Έλεγχος εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών και βεβαίωση και καταβολή των φόρων» καθώς και για λοιπά θέματα ελέγχου. ..... σελ 216
8. Ν. 2238/1994 Κύρωση του Κώδικα Φορολογία Εισοδήματος Άρθρα 66 έως 75.....σελ 230

Βιβλιογραφία.....σελ 245

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΟΡΟΛΟΓΙΑ

LISTING = Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών

V.I.E.S. = VAT INFORMATIONS EXCHANGE SYSTEM Σύστημα ελέγχου και παρακολούθησης ενδοκοινοτικών συναλλαγών

Α.Ε.= Ανώνυμη Εταιρία

Α.Υ.Ο. = Απόφαση Υπουργού Οικονομικών

Α.Φ.Μ.= Αριθμός Φορολογικού Μητρώου

ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΟΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ(listing) = δήλωση που περιλαμβάνει τις παραδόσεις και τις αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο προς/από άλλο κράτος μέλος κάθε μήνα. Οι πίνακες αυτοί υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή ηλεκτρονικά κάθε μήνα ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας περιόδου.

Γ.Γ.Π.Σ. = Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων

Δ.Ε.Κ. =Διαπεριφερειακό Ελεγκτικό Κέντρο

Δ.Ο.Υ. =Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία

Δ.Φ.Ε.= Δήλωση φορολογίας εισοδήματος

Ε.Γ.Λ.Σ.= Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Ε.Ε. =Ετερόρρυθμη Εταιρία

Ε.Π.Ε.= Εταιρία περιορισμένης ευθύνης

ΕΙΚΟΝΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ = Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που παραγματοποιήθηκε μεν αλλά από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικό πρόσωπο (χωρίς έναρξη)

ΕΛ.Γ.Α. = Οργανισμός Ελληνικών Γεωργικών Ασφαλίσεων

ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑΣ = Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία αστικού Κώδικα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια.

Κ.Β.Σ.= Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων

Κ.Τ.Χ. = Κώδικας Τελών & Χαρτοσήμων

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ = Η διαφορά μεταξύ λογιστικού και φορολογικού αποτελέσματος

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ= η δωδεκάμηνη, κατά κανόνα, περίοδος μέσα στην οποία μια επιχείρηση συντάσσει χρηματοοικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με το νόμο

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ = είναι αυτό που προκύπτει από τη σύγκριση εσόδων και εξόδων όπως αυτά προσδιορίζονται από τις παραδεγμένες λογιστικές αρχές. Η θετική διαφορά μεταξύ συνολικών εσόδων και εξόδων ονομάζεται λογιστικό κέρδος, ενώ η αρνητική διαφορά, λογιστική ζημία.

Μ.Σ.Κ.Κ.= Μικτός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους

Ο.Ε. =Ομόρρυθμη Εταιρία

Π.δ. Προεδρικό διάταγμα

ΠΛΑΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ = Θεωρείται ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο που έχει διατρηθεί ή σφραγισθεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδια Δ.Ο.Υ.

ΠΟΛ =Πολυτογραφημένη απόφαση Υπουργείου Οικονομικών

Σ.Δ.Ο.Ε =Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος

Σ.τ.Ε. = Συμβούλιο της επικρατείας

ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ(intrastat) = περιέχει ορισμένα στατιστικά στοιχεία σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών για την Εθνική Στατιστική Υπηρεσία της Ελλάδος. Υπόχρεοι υποβολής είναι οι υποκείμενοι στο φόρο, οι οποίοι πραγματοποιούν συναλλαγές εφόσον αυτές είναι μεγαλύτερες ενός ορίου το οποίο σε ετήσια βάση καθορίζεται από την Ε.Σ.Υ.Ε. και το οποίο καλείται «κατώφλι εξομοίωσης»

ΥΠ.Ε.Ε. = Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων

Φ.Ε.Ε= Φόρος Ελευθερίων Επαγγελμάτων

Φ.Ε.Υ.= Φορολογική Ελεγκτική Υπηρεσία

Φ.Μ.Υ.= Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών

Φ.Π.Α.= Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ = είναι αυτό που προκύπτει από τη σύγκριση των εσόδων και εξόδων, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις και τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας.

Α Μέρος

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^{Ο}

1. Εισαγωγικές έννοιες

Στο σημερινό σύνθετο και διαρκώς μεταβαλλόμενο οικονομικό και κοινωνικό περιβάλλον, της παγκοσμιοποίησης των αγορών και των κεφαλαίων, του έντονου ανταγωνισμού, των μεγάλων ανισοτήτων και της μεγάλης συγκέντρωσης των κεφαλαίων, ο ρόλος της Ελεγκτικής για τον ιδιωτικό αλλά και τον δημόσιο τομέα της οικονομίας σε εθνικό και παγκόσμιο επίπεδο είναι ζωτικός, με διαρκώς αυξανόμενη σημασία.

Η ανάπτυξη των οικονομικών μονάδων και των εθνικών οικονομιών, προϋποθέτει ένα κλίμα τάξης και ευταξίας των συναλλαγών, ένα κλίμα εμπιστοσύνης στην εταιρική διακυβέρνησης των επιχειρήσεων και στη συμμόρφωση τους με τους κανόνες της κάθε Πολιτείας.

1.1. Έννοια του ελέγχου

Έλεγχος είναι το σύνολο των ενεργειών ή των δραστηριοτήτων που εξασφαλίζουν την παρακολούθηση και αξιολόγηση των λειτουργιών και συμπεριφορών όλων των συντελεστών της επιχείρησης ή του οργανισμού, ώστε να επιτυγχάνεται η αποτελεσματικότητά τους.

1.2. Είδη ελέγχου

Οι έλεγχοι, με βάση διάκρισης το αντικείμενο του ελέγχου μπορούν να ταξινομηθούν στις ακόλουθες κατηγορίες:
α. Έλεγχοι Οικονομικών Καταστάσεων
β. Έλεγχοι Συμμόρφωση
γ. Λειτουργικοί Έλεγχοι
δ. Έλεγχοι Διοίκησης
ε. Έλεγχοι Κοινωνικής Ευθύνης
στ. Έλεγχοι Οικονομικού Εγκλήματος
ζ. Ειδικοί Έλεγχοι

Επίσης, στη βιβλιογραφία έχουν αναπτυχθεί διάφορες τυπολογίες ελέγχου. Μία από τις πιο σημαντικές διακρίσεις είναι αυτή που παρουσιάζεται στη συνέχεια και αφορά την διάκριση του ελέγχου ως προς το υποκείμενο του ελέγχου, δηλαδή το πρόσωπο που διενεργεί τον έλεγχο.

1.2.α Εσωτερικός έλεγχος

Εσωτερικός έλεγχος είναι αυτός που ασκείται από άτομα που υπάγονται στο υπαλληλικό προσωπικό της επιχείρησης. Ο εσωτερικός ελεγκτής βρίσκεται σε σχέση μίσθωσης με την οικονομική μονάδα η οποία ελέγχεται, δηλαδή είναι υπάλληλος της. Το έργο του έχει κυρίως προληπτικό χαρακτήρα και συνίσταται στο να παρακολουθεί και να ελέγχει τις διαχειριστικές πράξεις και τις λογιστικές

καταχωρήσεις, με σκοπό την άμεση επισήμανση θελημένων ή αθέλητων σφαλμάτων ή αντικανονικών και παρανόμων ενεργειών.

Ο εσωτερικός ελεγκτής έχοντας ως βασική αποστολή την πρόληψη επιζήμιων ενεργειών ασκεί τα καθήκοντα του πριν ή κατά τη διάρκεια της οικονομικής διαχείρισης, χωρίς όμως να αποκλείεται και ο έλεγχος ειδικών θεμάτων μεταγενέστερα. Η ιδιότητα του εσωτερικού ελεγκτή μπορεί να είναι με σαφήνεια διακεκριμένη, όπως γίνεται συνήθως στης μεγάλες επιχειρήσεις οπού υπάρχει ειδική υπηρεσία. Είναι δυνατόν όμως το ρόλο του εσωτερικού ελεγκτή να μην παίζει ιδιαίτερο πρόσωπο αλλά οι προϊστάμενοι διαφόρων τμημάτων, παράλληλα με τα υπόλοιπα καθήκοντα τους.

Η μεγάλη σημασία του Εσωτερικού Ελέγχου αναγνωρίσθηκε από το Νομοθετικό Σώμα των ΗΠΑ το 1977, όταν, με την ψήφιση σχετικού διατάγματος, όλες οι επιχειρήσεις που υπόκεινται στη δικαιοδοσία της Αμερικάνικης Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς (SEC) υποχρεώθηκαν να διαθέτουν ένα επαρκές σύστημα εσωτερικού ελέγχου.

Στη χώρα μας τα καθ' ύλη αρμόδια όργανα της Ελληνικής Κεφαλαιαγοράς (Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς & Διοικητικό Συμβούλιο Χρηματιστηρίου Αξιών Αθηνών) απαιτούσαν και απαιτούν από τις επιχειρήσεις, που επιθυμούν την εισαγωγή των μετοχών τους στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών, να διαθέτουν αποτελεσματικό εσωτερικό έλεγχο. Πιο συγκεκριμένα η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς με τις αποφάσεις (Απόφαση 5/204/14.11.2000 Φ.Ε.Κ. 1487Β/16.12.2000, Φ.Ε.Κ. 110 Α/ 17.5.2002) υποχρέωσε τις εισηγμένες στο Χ.Α.Α. εταιρίες να έχουν ξεχωριστό τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου.

Επίσης, με την απόφαση του Πρωτοδικείου Αθηνών 1477/7.6.85, ιδρύθηκε και λειτουργεί, το «Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών», το οποίο αποτελεί το συλλογικό επαγγελματικό όργανο των Εσωτερικών Εκλεκτών.

1.2.β Εξωτερικός έλεγχος

Αντίθετα από τον εσωτερικό, ο εξωτερικός έλεγχος είναι η συστηματική εργασία που ασκεί ένας ανεξάρτητος ελεγκτής με σκοπό τη συλλογή και αξιολόγηση εκείνων των αποδεικτικών στοιχείων που θα του επιτρέψουν τη διαμόρφωση κρίσης επί των λογιστικών καταστάσεων της ελεγχόμενης επιχείρησης. Ο εξωτερικός ελεγκτής δεν έχει καμία υπαλληλική ή άλλη εξάρτηση προς την επιχείρηση που καλεί να ελέγξει, γεγονός που εγγυάται και την διενέργεια αντικειμενικού ελέγχου. Διορίζεται είτε υποχρεωτικά από τη νομοθεσία, είτε από τη Διοίκηση της επιχείρησης. Στη χώρα μας η θεσμική αναγνώριση του εξωτερικού ελεγκτή έγινε το 1955, με το Ν.Δ.3329/1955 «περί συστάσεως Σώματος Ελλήνων Ορκωτών Λογιστών» που η λειτουργία του άρχισε το Νοέμβρη του 1956.

1.2.γ Κρατικός - Φορολογικός έλεγχος

Ο κρατικός έλεγχος εμπεριέχει το σύνολο των ελεγκτικών ενεργειών και επαληθεύσεων που εκτελούνται από τους ελεγκτές του Υπουργείου Οικονομικών, με σκοπό να διαπιστωθεί η ορθή ή μη εφαρμογή της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας.

1.3. Είδη φορολογικού ελέγχου

1.3.α. Προληπτικός φορολογικός έλεγχος

Ο προληπτικός έλεγχος έχει ως σκοπό την διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. καθώς και διαπίστωση εκπλήρωσης των ληξιπρόθεσμων φορολογικών υποχρεώσεων όπως Φ.Π.Α, Φόρο Μισθωτών Υπηρεσιών και λοιπών παρακρατηθέντων φόρων. Ο έλεγχος αυτός είναι σύντομος, εμπεριέχει το στοιχείο του αιφνιδιασμού και διενεργείται στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης ή και εκτός αυτών. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου ο ελεγκτής μπορεί να λαμβάνει γνώσει οποιουδήποτε άλλου βιβλίου ή στοιχείου, εκτός των υποχρεωτικών ή προαιρετικών που προβλέπει ο Κ.Β.Σ., καθώς και να κατάσχει αυτά.

1.3.β. Προσωρινός φορολογικός έλεγχος

Ο προσωρινός έλεγχος σκοπό έχει τον καταλογισμό των φόρων και τελών αφού διαπιστώθηκε η μη εκπλήρωση τους από τον επιτηδευματία καθώς και την διαπίστωση εκπλήρωσης ορισμένων εκ των φορολογικών υποχρεώσεων. Εφαρμόζεται στις περιπτώσεις που δεν είναι απαραίτητος ο τακτικός έλεγχος ή δεν είναι εφικτός κατά τη συγκεκριμένη χρονική στιγμή. Αφορά συγκεκριμένες διαχειριστικές χρήσεις ή και συγκεκριμένη φορολογική περίοδο εντός της διαχειριστικής χρήσης.

Ο προσωρινός έλεγχος συνδυάζει τόσο στοιχεία από τον προληπτικό όσο και από τον τακτικό έλεγχο και οδηγεί στην έκδοση προσωρινών φύλλων ελέγχου.

1.3.γ. Τακτικός φορολογικός έλεγχος

Ο τακτικός έλεγχος σκοπό έχει τον πλήρη έλεγχο όλων των φορολογικών αντικειμένων και υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 Ν.2238/1994 και πρέπει να είναι εμπεριστατωμένος, πλήρης και οριστικός.

Αρμόδια όργανα για την διενέργεια του ελέγχου είναι οι Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και τα Διαπεριφερειακά ελεγκτικά κέντρα (Δ.Ε.Κ.). και εκτελείται με αποφάσεις που εκδίδονται από το Υπουργείο Οικονομικών

Με την απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών ΠΟΛ 1039/13-02-2012 καθορίστηκε η καθ' ύλην αρμοδιότητα μεταξύ των Διαπεριφερειακών Ελεγκτικών Κέντρων (Δ.Ε.Κ.) και των Δημοσίων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.), ως προς τη διενέργεια του οριστικού (τακτικού) φορολογικού ελέγχου των υποθέσεων επιτηδευματιών και φορολογουμένων γενικά, με βάση το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων ή αμοιβών τους κατά τη διαχειριστική περίοδο που έκλεισε εντός του έτους 2009, ως ακολούθως:

1. Στις Δ.Ο.Υ. όλης της επικράτειας, εκτός της Δ.Ο.Υ. Μεγάλων Επιχειρήσεων, υπάγονται οι ανέλεγκτες υποθέσεις με ετήσια ακαθάριστα έσοδα ή αμοιβές έως 7.000.000 ευρώ, για τη διαχειριστική περίοδο που έκλεισε εντός του έτους 2009.

2. Στη Δ.Ο.Υ. Μεγάλων Επιχειρήσεων υπάγονται οι ανέλεγκτες υποθέσεις με ετήσια ακαθάριστα έσοδα άνω των 30.000.000 ευρώ για το οικονομικό έτος 2010. Ειδικά για τραπεζικές, ασφαλιστικές εταιρίες με μετοχές εισηγμένες στο

Χρηματιστήριο Αθηνών, το όριο του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε 10.000.000 ευρώ.

Επίσης στη Δ.Ο.Υ. Μεγάλων Επιχειρήσεων υπάγεται η αρμοδιότητα διενέργειας οριστικού (τακτικού) φορολογικού ελέγχου των υποθέσεων των μητρικών επιχειρήσεων των συνδεδεμένων επιχειρήσεων που υποχρεούνται να καταρτίζουν ενοποιημένους λογαριασμούς (ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 90 του ν.2190/20, ανεξάρτητα από τη διαχειριστική περίοδο που αφορούν και το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους. Ενώ η αρμοδιότητα διενέργειας οριστικού (τακτικού) φορολογικού ελέγχου των θυγατρικών τους επιχειρήσεων κρίνεται αυτοτελώς.

3. Στην αρμοδιότητα των Διαπεριφερειακών Ελεγκτικών Κέντρων (Δ.Ε.Κ.) υπάγονται οι ανέλεγκτες υποθέσεις με ετήσια ακαθάριστα έσοδα ή αμοιβές από 7.000.001 έως 30.000.000 ευρώ για τη διαχειριστική περίοδο που έκλεισε εντός του έτους 2009 καθώς και όλες οι ανέλεγκτες υποθέσεις των ίδιων επιτηδευματιών και φορολογουμένων, γενικά, που αφορούν προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους, ανεξάρτητα από το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων καθώς και των υποθέσεων των ίδιων επιτηδευματιών και φορολογουμένων, γενικά, που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που κλείνουν εντός του 2010 και 2011 και δεν υπάγονται στην ελεγκτική αρμοδιότητα των Δ.Ο.Υ.

Στα Δ.Ε.Κ. υπάγεται ακόμα η αρμοδιότητα οριστικού τακτικού φορολογικού ελέγχου των υποθέσεων των επιχειρήσεων που αφορούν ανέλεγκτες χρήσεις πριν από οποιασδήποτε μορφής μετασχηματισμού (συγχώνευση, απορρόφηση, διάσπαση κλπ.) που έγινε μέχρι και το έτος 2009 ή γίνεται τα έτη 2010 και 2011, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους και την κατά τόπον αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τη φορολογία του εισοδήματός τους, εφόσον η επιχείρηση ή κάποια από τις επιχειρήσεις που προήλθαν από το μετασχηματισμό υπάγονται στην ελεγκτική αρμοδιότητα των Δ.Ε.Κ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^{Ο}

Ο έλεγχος των εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων (Απόφαση Υπουργείου Οικονομικών ΠΟΛ 1037/1.3.2005, ΦΕΚ Β' 302/8.3.2005)

2.1 Γενικά

Με την ΠΟΛ 1037/1-5-2005 καθορίστηκαν τα κριτήρια επιλογής για έλεγχο, τον τρόπο και τη διαδικασία ελέγχου των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών, καθώς και ειδικό τρόπο βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτό.

Η απόφαση αυτή αποτελείται από τρία μέρη. Στο πρώτο μέρος (άρθρα 1 έως 5) αναλύεται ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου των ανέλεγκτων δηλώσεων, καθώς και τα κριτήρια με τα οποία επιλέγονται οι υποθέσεις για τακτικό φορολογικό έλεγχο. Στο δεύτερο μέρος (άρθρα 6 έως 7) γίνεται λόγος για τη μετά τον έλεγχο διαδικασία και τον τρόπο καταβολής των φόρων. Στο τρίτο μέρος (άρθρο 8) περιέχονται οι ρυθμίσεις για ειδικά θέματα καθώς και οι μεταβατικές διατάξεις.

Η απόφαση αυτή ισχύει από την ημερομηνία δημοσίευσης στο ΦΕΚ δηλαδή **8-3-2005.** Από την ημερομηνία αυτή και μετά παύουν να ισχύουν οι διατάξεις των αποφάσεων ΠΟΛ 1144/1998 και ΠΟΛ 1168/2001 καθώς και όλες οι υπόλοιπες αποφάσεις που αφορούσαν τη συνάφεια για την περαίωση των εκκρεμών φορολογικών ελέγχων.

2.2 Ανάλυση διατάξεων

2.2.1. Ανάλυση διατάξεων άρθρου 1 « επιλογή υποθέσεων »

Ο τακτικός φορολογικός έλεγχος ξεκινάει αρχικά με την επιλογής της υπόθεσης για έλεγχο. Η απόφαση 1037/2005 προβλέπει συγκεκριμένα κριτήρια επιλογής τα οποία κλιμακώνονται ανάλογα με την βαρύτητα του καθενός.
Οι υποθέσεις επιλέγονται με βάση τα εξής κριτήρια:

- Ύπαρξη ουσιαστικών παραβάσεων

Ουσιαστική παράβαση θεωρείται η παράβαση εκείνη του Κ.Β.Σ. η οποία οδηγεί σε ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων. Η ανεπάρκεια και η ανακρίβεια των βιβλίων ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 30 Κ.Β.Σ. *(**παράρτημα 1**).* Στην ίδια κατηγορία ανήκουν και οι υποθέσεις για τις οποίες υπάρχουν δελτία πληροφοριών από άλλες υπηρεσίες ή άλλα στοιχεία για φοροδιαφυγή και δεν έχει συνταχθεί η έκθεση ελέγχου.

- Ύπαρξη δελτίων πληροφοριών

Δελτία πληροφοριών είναι τα έγγραφα που συντάσσονται από τις Δ.Ο.Υ. ή το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) ή την Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε.) ή άλλη αρχή και σκοπό έχουν να πληροφορήσουν την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία για την ύπαρξη παραβάσεων, χωρίς να έχει συνταχθεί όμως συνταχθεί σχετική έκθεση ελέγχου.

- Μη υποβολή δηλώσεων

Κριτήριο για έλεγχο είναι η μη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., ή άλλων φορολογικών αντικειμένων (Φ.Μ.Υ. Φ.Ε.Ε. κτλ)

- Πιστωτικά υπόλοιπα ΦΠΑ

Η ύπαρξη μεγάλων πιστωτικών υπολοίπων Φ.Π.Α. που δεν δικαιολογούνται από το αντικείμενο της δραστηριότητας της επιχείρησης, αποτελεί κριτήριο για έλεγχο. Παράδειγμα ταβέρνες, καφετέριες και λοιπές επιχειρήσεις του κλάδου.

- Κατασχεθέντα βιβλία και στοιχεία

Επιτηδευματίες για τους οποίους υπάρχουν κατασχεθέντα βιβλία, στοιχεία ή φορολογικές ταμειακές μηχανές και φορολογικούς μηχανισμούς, επιλέγονται για έλεγχο, εφόσον τα κατασχεθέντα αφορούν ανέλεγκτες χρήσεις.

- Απολεσθέντα βιβλία και στοιχεία

Επιτηδευματίες που απώλεσαν βιβλία, στοιχεία ή φορολογικές ταμειακές μηχανές και φορολογικούς μηχανισμούς επιλέγονται για έλεγχο. Δεν εξετάζεται η αιτία απώλειας και γι αυτό το λόγο λαμβάνονται υπόψη και οι υποθέσεις που αφορούν απώλεια από τυχαίο γεγονός ή ανωτέρα βία (πχ κλοπή).

- Μεγάλα ποσά δαπανών

Επιλέγονται οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών χωρίς αξιόλογα αποθέματα καθώς και οι ελεύθεροι επαγγελματίες για τους οποίους διαπιστώθηκε ότι δήλωσαν μεγάλα ποσά δαπανών.

- Μη προβλεπόμενος συντελεστής

Αφορά τις υποθέσεις που δεν έγινε χρήση, κατά τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, ο ορθός συντελεστής καθαρών κερδών καθώς και οι υποθέσεις εκείνες που προσδιόρισαν καθαρά κέρδη με εσφαλμένο τρόπο. Για παράδειγμα, επιτηδευματίας προσδιόρισε τα καθαρά του κέρδη εξωλογιστικά, ενώ όφειλε να τα προσδιορίσει λογιστικά (έσοδα – έξοδα).

- Διαφορά μεταξύ Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Οι υποθέσεις επιλέγονται όταν υπάρχει αδικαιολόγητη διαφορά μεταξύ συμπληρωματικών στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και δηλώσεων ΦΠΑ για την ίδια επιχείρηση και σε συγκεκριμένη διαχειριστική χρήση.

- Ζημίες χρήσης

Αν η επιχείρηση ή ο ελεύθερος επαγγελματίας δήλωσαν ζημία από την δραστηριότητα τους σε μία από τις ανέλεγκτες χρήσεις, τότε επιλέγονται για έλεγχο.

- Χαμηλός συντελεστής μικτού και καθαρού κέρδους

Επιλέγονται επιχειρήσεις που δηλώνουν χαμηλό ποσοστό καθαρού ή μικτού κέρδους σε σχέση με τους αντίστοιχους συντελεστές του κλάδου στον οποίο ανήκουν.

- Χρήση αναπτυξιακών νόμων

Αφορά όλες τις επιχειρήσεις που έκαναν χρήση αναπτυξιακών νόμων, ώστε να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή τους.

- Απαλλαγή από το Φ.Π.Α.

Αφορά τις επιχειρήσεις που κάνουν χρήση της απόφασης 1103551/8478/Α0014/ΠΟΛ. 1262/2.8.1993 με την οποία ορίζεται η διαδικασία απαλλαγής από το Φ.Π.Α, της παράδοσης, ενδοκοινοτικής απόκτησης και εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή παράδοση σε υποκειμένους στο φόρο εγκαταστημένους σε άλλο κράτος μέλος, καθώς και της παροχής υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών.

- Μεγάλες ενδοκοινοτικές συναλλαγές

Κριτήριο επιλογής αποτελεί η εμφάνιση μεγάλων ποσών ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα οποία βρίσκονται σε δυσαναλογία με τον ετήσιο κύκλο εργασιών της.

- Διατύπωση αιτήματος για δικαστική συνδρομή

Αφορά τις επιχειρήσεις για τις οποίες υπάρχουν κατά το χρόνο επιλογής τους για έλεγχο διαθέσιμα στοιχεία στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία για επαναλαμβανόμενες αιτήσεις από άλλα κράτη μέλη για αμοιβαία συνδρομή, βάσει των διατάξεων του Κανονισμού (ΕΚ) 1798/2003.

- Παραγραφές

Προηγούνται για έλεγχο οι υποθέσεις για τις οποίες επίκειται ο χρόνος παραγραφής και κυρίως αυτές που παρουσιάζουν τα μεγαλύτερα εισοδήματα. Ακολουθεί πίνακα με τους χρόνους παραγραφής

ΧΡΟΝΟΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ	
ΧΡΗΣΕΙΣ	ΧΡΟΝΟΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ
1989	ΜΕΧΡΙ 31/12/2000
1990-1991	ΜΕΧΡΙ 31/12/2002
1992-93-94-95-96-97	ΜΕΧΡΙ 31/12/2003 ή ΜΕΧΡΙ 27/2/2004
1998-1999	ΜΕΧΡΙ 31/12/2005
2000	ΜΕΧΡΙ 31/12/2012 (παράταση με ΠΟΛ 1198/2011)
2001	ΜΕΧΡΙ 31/12/2012 (παράταση με ΠΟΛ 1198/2011)
2002	ΜΕΧΡΙ 31/12/2012 (παράταση με ΠΟΛ 1198/2011)
2003	ΜΕΧΡΙ 31/12/2012 (παράταση με ΠΟΛ 1198/2011)
2004	ΜΕΧΡΙ 31/12/2012 (παράταση με ΠΟΛ 1198/2011)
2005	ΜΕΧΡΙ 31/12/2012 (παράταση με ΠΟΛ 1198/2011)

- Υποθέσεις που ελέγχονται υποχρεωτικά

Ανεξάρτητα από τα παραπάνω κριτήρια, ελέγχονται υποχρεωτικά και οι υποθέσεις που ορίζονται από ειδικές διατάξεις. Για παράδειγμα:

- Επιχειρήσεις της παρ. 1 του άρθρου 28 Ν. 3296/2004
- Εφόσον πρόκειται για επιτηδευματίες που εμπλέκονται στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών ή στη νόθευση φορολογικών στοιχείων ή σε υποθέσεις λαθρεμπορίας.

- Σε περιπτώσεις οριστικής παύσης εργασιών.

- Εφόσον πρόκειται για επιτηδευματίες υπεράκτιες εταιρείες, κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 2του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.)

- Επιχειρήσεις που υποβάλλουν αίτηση για εισαγωγή των μετοχών τους στο Χρηματιστήριο

- Επιχειρήσεις που ζητούν την επιστροφή του Φ.Π.Α. και διαπιστώνεται η ύπαρξη ουσιαστικών παραβάσεων του Κ.Β.Σ. εις βάρος τους.

Η επιλογή των προς έλεγχο υποθέσεων σύμφωνα με την ΠΟΛ1037/2005.

Η ΠΟΛ 1037/2005 προβλέπει ότι η επιλογή των προς έλεγχο υποθέσεων ενεργείται με ευθύνη των προϊσταμένων των ελεγκτικών υπηρεσιών σε συνεργασία με τους Υποδιευθυντές ελέγχου καθώς και τους προϊσταμένους των τμημάτων ή των εποπτειών ελέγχου, κατά περίπτωση. Ποσοστό έως και 10% των επιλεγόμενων για έλεγχο υποθέσεων επιλέγεται από τυχαίο δείγμα χωρίς να συντρέχουν τα παραπάνω κριτήρια, με την προϋπόθεση ότι πρόκειται για υποθέσεις με δύο (2) τουλάχιστον εκκρεμείς διαχειριστικές περιόδους.

Η επιλογή των προς έλεγχο υποθέσεων σύμφωνα με το «ELENXIS».

Η επιλογή των προς έλεγχο υποθέσεων γίνεται, πλέον (χωρίς να αποκλείεται και το τυχαίο δείγμα), με τη χρησιμοποίηση μεθόδων ανάλυσης κινδύνου, οι οποίες βασίζονται

α) σε ποιοτικά χαρακτηριστικά, όπως νομική μορφή, κατηγορία βιβλίων Κ.Β.Σ., επικινδυνότητα ή παραβατικότητα του κλάδου δραστηριότητας, παραβάσεις, δεδομένα διασταυρώσεων κλπ,

β) σε οικονομικά δεδομένα, όπως ακαθάριστα έσοδα, δαπάνες, Καθαρά Κέρδη ή ζημίες, Μ.Σ.Κ.Κ., δεδομένα δηλώσεων, καθώς και διαθέσιμα στοιχεία από βάσεις δεδομένων, στατιστική ανάλυση, εφαρμογή τεχνικών εξόρυξης δεδομένων και άλλες πηγές πληροφοριών,

γ) σε χωροταξικά και χρονικά δεδομένα, όπως τόπος παραγωγής και διακίνησης, εποχιακές δραστηριότητες και τοπικές ιδιαιτερότητες.

Γι' αυτό το σκοπό το Υπουργείο Οικονομικών ανάπτυξε ένα ολοκληρωμένο πληροφοριακό σύστημα, το «ELENXIS», μέσω του οποίου εφαρμόζοντας τα κατάλληλα σενάρια, στρατηγικές και κανόνες, στοχεύει, μοριοδοτεί και αναδεικνύει τις υποψήφιες για έλεγχο υποθέσεις, με κατανομή των φορολογουμένων κατά αρμόδια ΔΟΥ/ΔΕΚ, κατά χωρική ελεγκτική αρμοδιότητα και ύψος ακαθάριστων εσόδων.

Δηλαδή, μέσω της διαχείρισης, παραλαμβάνονται οι στοχευόμενες υποθέσεις, δρομολογούνται στις αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες και στη συνέχεια, από την κάθε Ελεγκτική Υπηρεσία προγραμματίζονται και ανατίθενται προς έλεγχο. Κατά δε τη διενέργεια του ελέγχου, μέσω της διαχείρισης,

ενημερώνεται το σύστημα με την πορεία του ελεγκτικού έργου, παρακολουθείται και απολογίζονται τα αποτελέσματά του με μετρήσιμα μεγέθη.

Αφού αναδειχθεί από τη Στόχευση μια υπόθεση ως πρόσφορη για έλεγχο, ο Κεντρικός Διαχειριστής των Υποθέσεων έχει τη δυνατότητα να προσθέσει σχόλια & παρατηρήσεις και να επισυνάψει αρχεία. Στη συνέχεια τη στέλνει στο Δρομολογητή στην κεντρική υπηρεσία. Αυτός καθορίζει την αρμοδιότητα της Φορολογικής Ελεγκτικής Υπηρεσίας (ΦΕΥ) και στέλνει την υπόθεση ως υποψήφια στη «Φ.Ε.Υ.» π.χ. στο ΔΕΚ Αθηνών.

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ του ΔΕΚ Αθηνών βλέπει ότι παρέλαβε νέα υπόθεση ως «υποψήφια στη ΦΕΥ».

Την επιλέγει, την προγραμματίζει και, προκειμένου να αποφασίσει για την ανάθεσή της , έχει στη διάθεσή του:

- Το Προφίλ της επιχείρησης (Οικονομικά στοιχεία, παραβάσεις, δελτία πληροφοριών, εγκαταστάσεις κ.λ.π.)
- Το Προφίλ των ελεγκτών για να διαπιστώσει: Γνωστικό υπόβαθρο, εμπειρία, διαθεσιμότητα - δηλαδή με ποιες υποθέσεις είναι χρεωμένος ο ελεγκτής και σε ποιο στάδιο βρίσκονται- αν βρίσκεται σε άδεια κ.λ.π.
- Τα στοιχεία της στόχευσης: Βαθμός επικινδυνότητας, δυσκολίας, σπουδαιότητας & προτεραιότητας.

Με βάση τα παραπάνω οδηγείται στην πιο ορθή επιλογή για την ανάθεση της υπόθεσης σε συγκεκριμένα πρόσωπα.

Η εντολή εκδίδεται αυτόματα και ενημερώνονται - πάντα ηλεκτρονικά - ο Υποδ/ντής, ο Επόπτης και ο/οι ελεγκτές.

Η υπόθεση είναι πλέον σε «ανάθεση» και παρακολουθείται σε κάθε στάδιο εξέλιξής της. Την ίδια εικόνα έχει και ο κεντρικός διαχειριστής των υποθέσεων, δηλαδή, ότι η υπόθεση είναι σε «ανάθεση» και παρακολουθείται και από αυτόν το κάθε στάδιο εξέλιξής της.

Ο Ελεγκτής, από τη στιγμή που εκδόθηκε η εντολή, έχει στη διάθεσή του τον Ηλεκτρονικό φάκελο της Υπόθεσης. Δηλαδή, πριν την επίσκεψή του στην επιχείρηση ή την παραλαβή του φακέλου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., μπορεί να γνωρίζει το Προφίλ της επιχείρησης, δεδομένα δηλώσεων, παραβάσεις, δελτία πληροφοριών, τηρούμενα βιβλία & στοιχεία, ελέγχους σε εξέλιξη από την ίδια ή διαφορετική Ελεγκτική Υπηρεσία. Επίσης βλέπει στις εξειδικευμένες λίστες, σχόλια & παρατηρήσεις των Προϊσταμένων του. Μέσα από το σύστημα δημιουργεί αυτόματα κάθε απαραίτητο έντυπο για τη διενέργεια του ελέγχου.

Ανάλογα με την πρόοδο του ελέγχου, μέσω της διαχείρισης, ο ελεγκτής ενημερώνει το σύστημα, υποβάλλει τις εκθέσεις και τα φύλλα ελέγχου για έγκριση στους Προϊσταμένους του.

Οι Προϊστάμενοι ανάλογα τα εγκρίνουν ή τα επιστρέφουν για διορθώσεις με ορατές τις υποδείξεις τους ηλεκτρονικά.

Με την τελική έγκριση των εκθέσεων/ φύλλων /πράξεων από τον Προϊστάμενο, τα φύλλα/πράξεις αυτόματα παίρνουν αριθμό και ημερομηνία από το σύστημα ELENXIS με ταυτόχρονη έκδοση συμπληρωμένων αποδεικτικών κοινοποίησης και εντολής επίδοσης σε εντεταλμένο υπάλληλο που έχει επιλέξει ο Προϊστάμενος .

Το σύστημα παρακολουθεί το κάθε φύλλο /πράξη ξεχωριστά σε όποιο στάδιο και αν βρίσκεται: Συμβιβασμού, οριστικοποίησης, μερικού συμβιβασμού ή δικαστικής διαδικασίας.

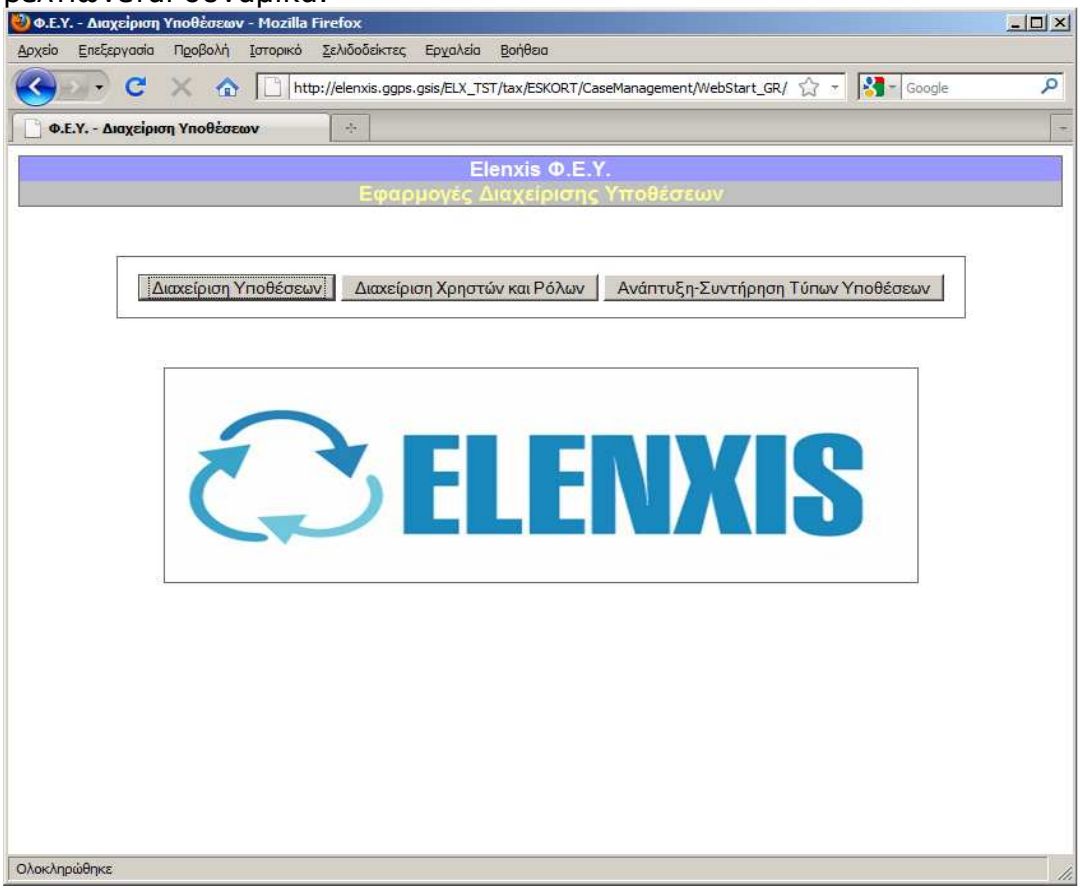
Σε οποιαδήποτε περίπτωση βεβαίωσης, τα ποσά των διαφορών αυτόματα μεταφέρονται σε ενδιάμεσο πίνακα προκειμένου να δημιουργηθεί Χρηματικός Κατάλογος από το TAXIS ανά είδος φόρου και κωδικό εσόδου, όπως επιβάλλει η σχετική νομοθεσία.

Συγχρόνως , με τα παραπάνω ποσά ενημερώνεται το Απολογιστικό Φύλλο της Υπόθεσης.

Το Απολογιστικό φύλλο, εκτός από τα ποσά των φόρων που βεβαιώνονται, διαθέτει πληροφόρηση για :

- Τα μόρια που θα συγκεντρώσει ο ελεγκτής ανάλογα με την επικινδυνότητα, δυσκολία και σπουδαιότητα της υπόθεσης
- Το κόστος, ωφέλεια & διάρκεια του ελέγχου &
- τις παρατηρήσεις για τον επόμενο έλεγχο

Επίσης από τα αποτελέσματα που συγκεντρώνονται στο Απολογιστικό φύλλο αποτιμάται το σενάριο της στόχευσης και αναπροσαρμόζεται, ώστε να βελτιώνεται δυναμικά.



2.2.2. Ανάλυση διατάξεων άρθρου 2 «Γενικές Ελεγκτικές Επαληθεύσεις»

- Τήρηση βιβλίων και στοιχείων

Ελέγχεται αν τηρήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ., για το κεντρικό και τα υποκαταστήματα.

Σύμφωνα με τα άρθρα 7,8,9 και 10 και σε συνδυασμό με το άρθρο 19 του Κ.Β.Σ. ο επιτηδευματίας τηρεί τα ακόλουθα λογιστικά βιβλία:

- Επιτηδευματίας με Α' κατηγορίας Βιβλία του Κ.Β.Σ.
  - ✓ Βιβλίο αγορών (όταν τηρείται χειρόγραφο) – θεωρημένο
  - ✓ Μηνιαία κατάσταση βιβλίου αγορών (όταν τηρείται μηχανογραφημένο) – θεωρημένο.
  - ✓ Βιβλίο αγορών υποκαταστήματος – θεωρημένο
    Παρέχεται η δυνατότητα μη τήρησής του εφόσον οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας.

- Επιτηδευματίας με Β' κατηγορίας Βιβλία του Κ.Β.Σ.
  - ✓ Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων (όταν τηρείται χειρόγραφο) – θεωρημένο
  - ✓ Μηνιαία κατάσταση Βιβλίου Εσόδων-Εξόδων (όταν τηρείται μηχανογραφημένο) – θεωρημένο.
  - ✓ Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων υποκαταστήματος - θεωρημένο
    Παρέχεται η δυνατότητα μη τήρησής του εφόσον οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας.

- Επιτηδευματίας με Γ' κατηγορίας Βιβλία του Κ.Β.Σ.
  - ✓ Ημερολόγια στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι εγγραφές (επί χειρόγραφης τήρησης)- θεωρημένα
    Πχ Ημερολόγιο Διαφόρων Πράξεων
    Ημερολόγιο Ταμείου
    Ημερολόγιο Πωλήσεων
    Ημερολόγιο Αγορών
    Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού
    Γενικό Ημερολόγιο
  - ✓ Γενικό Καθολικό (επί χειρόγραφης τήρησης) – θεωρημένο.
  - ✓ Ισοζύγιο Γενικού-Αναλυτικών καθολικών (επί μηχανογραφικής τήρησης) – θεωρημένο.
    Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή όλα τα ημερολόγια και το Γενικό καθολικό εκτυπώνονται αθεώρητα ως το κλείσιμο του Ισολογισμού ή αποθηκεύονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα.
  - ✓ Βιβλίο Απογραφής & Ισολογισμού- θεωρημένο
  - ✓ Κατάσταση απογραφής – θεωρημένη
    Σημειώνεται ότι τηρείται μόνο για την ποσοτική απογραφή των αποθεμάτων. Προκειμένου για αποθέματα υποκαταστημάτων και αποθηκευτικών χώρων εκτός νομού και άνω των 50χλμ ή σε άλλο νησί τηρείται διπλότυπη.
  - ✓ Βιβλίο αποθήκης (επί χειρόγραφης τήρησης) – θεωρημένο
  - ✓ Οπτικός δίσκος CD-ROM (επί μηχανογραφικής τήρησης) – θεωρημένος.
    Σημειώνεται ότι στο cd-rom εγγράφεται συγκεντρωτικά η μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αποθήκης. Τα αναλυτικά δεδομένα αποθηκεύονται σε αθεώρητα ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή εκτυπώνονται σε αθεώρητα έντυπα.
  - ✓ Βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών – θεωρημένο

- ✓ Βιβλίο παραγωγής κοστολογίου – αθεώρητο
- ✓ Πρόσθετα βιβλία του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. – θεωρημένα

- ✓ Βιβλία υποκαταστήματος – όταν δεν εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα:
  Ημερήσιο Διπλότυπο Φύλλο Συναλλαγών ή
  Ημερολόγιο ταμειακών & Συμψηφιστικών πράξεων – θεωρημένα
  Μηνιαίο διπλότυπο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου - αθεώρητο
  Παρέχεται η δυνατότητα μη τήρησής του εφόσον οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας.
- ✓ Βιβλία υποκαταστήματος – όταν εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα
  Τηρεί ότι βιβλία και η έδρα και εξάγει τελικό αποτέλεσμα το οποίο ενσωματώνεται με λογιστική εγγραφή στα βιβλία της έδρας.
- ✓ Μητρώο Παγίων – αθεώρητο
- ✓ Βιβλίο Μετοχών (μόνο για Α.Ε.& ΕΠΕ) – Αθεώρητο
- ✓ Βιβλίο Πρακτικών Γενικών Συνελεύσεων (μόνο για Α.Ε.) – αθεώρητο
- ✓ Βιβλίο πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου (μόνο για Α.Ε. & ΕΠΕ) – αθεώρητο
- ✓ Βιβλίο πρακτικών Διαχείρισης (μόνο για ΕΠΕ) – αθεώρητο
- ✓ Βιβλίο πρακτικών Συνελεύσεων (μόνο για ΕΠΕ) – αθεώρητο

- <u>Τήρηση βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με Κ.Β.Σ.</u>

Ελέγχεται επίσης η νομότυπη τήρηση των βιβλίων. Δηλαδή τα τηρηθέντα βιβλία του κεντρικού και των υποκαταστημάτων, συμπεριλαμβανομένων και των πρόσθετων, τηρήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.. Για παράδειγμα αν είναι θεωρημένα κανονικά, αν η θεώρηση έγινε πριν από την χρησιμοποίηση τους.

- <u>Νομότυπη σύσταση εταιριών</u>

Για τις προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε. - Ε.Ε.), τις Ε.Π.Ε. και τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα ελέγχεται αν υπάρχει νόμιμο συστατικό έγγραφο και στη συνέχεια οι τυχόν τροποποιήσεις καλύπτονται νομότυπα. Δηλαδή αν το καταστατικό (ιδιωτικό ή δημόσιο έγγραφο) καθώς και τροποποιήσεις αυτού έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία του αρμόδιου Πρωτοδικείου.

Επίσης ελέγχεται αν για τις κοινοπραξίες των επιτηδευματιών υπάρχει κατάθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της σχετικής έγγραφης συμφωνίας πριν από την έναρξη των εργασιών τους και αν τηρήθηκαν οι λοιπές προϋποθέσεις που προβλέπονται από την παρ. 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. Σύμφωνα με το άρθρο αυτό η κοινοπραξία συνιστάται με έγγραφη συμφωνία που κατατίθεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν από την έναρξη των εργασιών της. Σε περίπτωση μη κατάθεσης του συμφωνητικού αντιμετωπίζεται ως αφανής εταιρία.

- <u>Επαλήθευση του ύψους των ακαθαρίστων εσόδων</u>

➢ Γίνεται επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία,
- ✓ των λιανικών πωλήσεων από τα αθροίσματα «Ζ» των φορολογικών ταμειακών μηχανών,
- ✓ των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών,
- ✓ των χονδρικών πωλήσεων από τα οικεία τιμολόγια πώλησης
- ✓ και γενικά των πάσης φύσεως φορολογικών στοιχείων εσόδων.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1081/23-05-2005 οι παραπάνω επαληθεύσεις διενεργούνται οπωσδήποτε για διάστημα είκοσι **(20) ημερών** αν πρόκειται για μη τηρούντες βιβλία ή για βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και δεκαπέντε **(15) ημερών** αν πρόκειται για βιβλία Γ΄ κατηγορίας κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.

➢ Γίνεται διασταύρωση των Δελτίων αποστολής με τα αντίστοιχα τιμολογίων πώλησης ή αποδείξεων λιανικής πώλησης ή γενικά φορολογικά στοιχεία αξίας που εκδόθηκαν αντίστοιχα.

Διασταύρωση γίνεται επίσης μεταξύ των τυχών συμφωνητικών που υπάρχουν και των αντίστοιχων εσόδων. Οι παραπάνω επαληθεύσεις γίνονται σύμφωνα με τις προθεσμίες των 20 και 15 ημερών, για μη τηρούντες βιβλία ή για βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και Γ’ κατηγορίας αντίστοιχα.

➢ Γίνεται επαλήθευση,
- ✓ των επιστροφών και
- ✓ εκπτώσεων εάν καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά.

Ο έλεγχος αποσκοπεί στον εντοπισμό τυχόν εικονικών επιστροφών ή εκπτώσεων. Οι παραπάνω επαληθεύσεις γίνονται σύμφωνα με τις προθεσμίες των 20 και 15 ημερών, αντίστοιχα.

➢ Γίνεται επαλήθευση της έκδοσης αντίστοιχων στοιχείων εσόδων σε σχέση με τις καταχωρήσεις στα πρόσθετα βιβλία που τηρούνται σύμφωνα με το άρθρο 10 του Κ.Β.Σ. Οι παραπάνω επαληθεύσεις γίνονται σύμφωνα με τις προθεσμίες των 20 και 15 ημερών, αντίστοιχα .

➢ Σε περίπτωση που τα βιβλία τηρούνται χειρόγραφα, επαλήθευση των αθροίσεων εσόδων γίνεται για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μήνα κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.

- <u>Επαλήθευση του ύψους των αγορών</u>

➢ Γίνεται επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία με βάση
- ✓ τα τιμολόγια και
- ✓ τις διασαφήσεις εισαγωγής,

για διάστημα οπωσδήποτε 20 και 15 ημερών, αντίστοιχα και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.

➢ Γίνεται Επαλήθευση των
- ✓ επιστροφών,
- ✓ εκπτώσεων και
- ✓ ειδικών εξόδων αγορών, εάν καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά,

για διάστημα οπωσδήποτε 20 και 15 ημερών, αντίστοιχα και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.

➢ Γίνεται διασταύρωση των δελτίων αποστολής των Προμηθευτών καθώς και των φορτωτικών με τα αντίστοιχα στοιχεία αγορών, με σκοπό την επαλήθευση των ποσοτήτων, για διάστημα οπωσδήποτε 20 και 15 ημερών, αντίστοιχα και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.

➢ Σε περίπτωση που τα βιβλία τηρούνται χειρόγραφα, επαλήθευση των αθροίσεων αγορών, για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.

- Επαληθεύσεις εντός του ίδιου χρονικού διαστήματος

Όπως διευκρινίζεται από την ΠΟΛ 1087/2005 για τις παρακάτω επαληθεύσεις επιλέγεται το ίδιο ελάχιστο χρονικό διάστημα με δυνατότητα διενέργειας των επαληθεύσεων αυτών και πέραν του αρχικά επιλεγέντος ελάχιστου χρονικού διαστήματος

- ✓ Επαληθεύσεις των λιανικών πωλήσεων
- ✓ Επαληθεύσεις των χονδρικών πωλήσεων
- ✓ Επαληθεύσεις πάσης φύσεως εσόδων
- ✓ Επαληθεύσεις των Δελτίων αποστολής με τα αντίστοιχα στοιχεία αξίας πωλήσεων
- ✓ Επαληθεύσεις των επιστροφών & εκπτώσεων των πωλήσεων
- ✓ Επαληθεύσεις των αγορών, εισαγωγών
- ✓ Επαληθεύσεις των επιστροφών & εκπτώσεων αγορών
- ✓ Επαληθεύσεις των Δελτίων αποστολής με τα αντίστοιχα στοιχεία αξίας αγορών.

- Επέκταση του ελέγχου

Περαιτέρω, εφόσον σε κάποια από τις ανωτέρω επιμέρους επαληθεύσεις των προαναφερόμενων περιπτώσεων προκύψουν διαφορές, ο έλεγχος επεκτείνεται υποχρεωτικώς, για τη συγκεκριμένη τουλάχιστον επιμέρους επαλήθευση από την οποία προέκυψαν οι διαφορές, σε επιλεγμένο χρονικό διάστημα καθενός από όλους τους υπόλοιπους μήνες της οικείας διαχειριστικής περιόδου, ίδιο για όλους τους μήνες αυτούς.

Παράδειγμα

Έλεγχος σε βιβλία Γ΄ κατηγορίας Κ.Β.Σ. με αρχικό επιλεγμένο διάστημα 16 έως 31 Δεκεμβρίου διαπιστώνεται διαφορά στην ορθή καταχώρηση των αγορών. Ο έλεγχο επεκτείνεται υποχρεωτικά σε μεγαλύτερο χρονικό διάστημα για όλες τις λοιπές ελεγκτικές επαληθεύσεις της ίδιας κατηγορίας (επιστροφές – εκπτώσεις αγορών, Δελτία αποστολής προμηθευτών).

- Επέκταση του ελέγχου επί χειρόγραφης τήρησης βιβλίων

Εφόσον διαπιστωθούν διαφορές στις παραπάνω ελεγκτικές επαληθεύσεις, ο έλεγχος επεκτείνεται υποχρεωτικά σε όλη τη διαχειριστική περίοδο.

- Έλεγχος παραγωγικών επενδύσεων

Ελέγχεται αν για τις παραγωγικές επενδύσεις και αφορολόγητες κρατήσεις των αναπτυξιακών νόμων έχουν εφαρμοσθεί οι κείμενες διατάξεις.

- Υπερτιμολογήσεις – υποτιμολογήσεις

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 39 του ν. 2238/1994, όταν μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων ή μεταξύ αλλοδαπής και ημεδαπής επιχείρησης συνάπτονται συμβάσεις αγοραπωλησίας ή παροχής υπηρεσιών και κατά τις συμβάσεις αυτές το τίμημα ή το αντάλλαγμα ορίζεται αδικαιολόγητα σε ποσό ανώτερο ή κατώτερο, κατά περίπτωση, από εκείνο που θα πραγματοποιείτο, αν η σύμβαση γινόταν με άλλο πρόσωπο με τις συνθήκες που επικρατούν στην αγορά κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης, η προκύπτουσα διαφορά θεωρείται κατά τεκμήριο κέρδος της επιχείρησης, η οποία εισέπραξε μικρότερο ή πλήρωσε μεγαλύτερο, κατά περίπτωση, τίμημα ή αντάλλαγμα. Η διαφορά αυτή προσαυξάνει τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης που προκύπτουν από τα βιβλία της, χωρίς να επηρεάζει το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.

Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 4 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται, ότι σε βάρος της επιχείρησης, που υπάγεται στις διατάξεις αυτού του άρθρου, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο καθοριζόμενο σε ποσοστό (20%) στο ποσό της διαφοράς που προκύπτει από τις διατάξεις
του άρθρου αυτού.

Επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 6 του ίδιου άρθρου όπως αυτές τέθηκαν με την παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 1591/1986 ορίζεται, ότι οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται αναλόγως και για τα δικαιώματα ή τις αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση στην Ελλάδα τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων, σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

- Αναπροσαρμογή αξίας ακινήτων

Ελέγχεται εάν έγινε η αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων όταν αυτό προβλέπεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2065/1992

- Επαληθεύσεις βάσει στοιχείων της υπηρεσίας

Ελέγχεται αν υπάρχουν παραβάσεις Κ.Β.Σ. ή άλλα έγγραφα ή στοιχεία από τα οποία προκύπτει φοροδιαφυγή ή επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.

Επίσης γίνεται αξιοποίηση τυχόν στοιχείων ελεγκτικών επαληθεύσεων ή διασταυρώσεων που αποστέλλονται στις Δ.Ο.Υ., δελτίων πληροφοριών, καταστάσεων της Γ.Γ.Π.Σ. και λοιπών στοιχείων από Οργανισμούς, Τράπεζες, Συνεταιριστικές Οργανώσεις και λοιπές υπηρεσίες ή αρχές.

- Έλεγχος έκδοσης πλαστών ή εικονικών και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων

  - Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1087/2005 γίνεται αξιοποίηση κάθε είδους πληροφορίας για εκδότες πλαστών ή εικονικών καθώς και λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων που αποστέλλονται από τις κεντρικές υπηρεσίες του Υπουργείου, δελτία πληροφοριών άλλων Δ.Ο.Υ. ή Σ.Δ.Ο.Ε κ.λ.π.

  - Θα γίνεται επίσης έλεγχος μεμονωμένων αγορών ή δαπανών ιδιαίτερα μεγάλης αξίας που προκύπτουν από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 Κ.Β.Σ. και αφορούν προμηθευτές με τους οποίους δεν υπάρχουν συστηματικές συναλλαγές, δεδομένου ότι τέτοιου είδους συναλλαγές πολλές φορές υποκρύπτουν εικονικότητα.

  - Θα γίνεται έλεγχος των φορολογικών στοιχείων γενικά, ιδιαίτερα αυτών με μεγάλη αξία, κατά την κρίση των ελεγκτών ανάλογα και με το βαθμό κινδύνου διάπραξης φοροδιαφυγής, με ιδιαίτερη έμφαση στον έλεγχο της θεώρησής τους καθώς και της ορθής έκδοσής τους κατά τις ισχύουσες διατάξεις του Κ.Β.Σ. και με συνεκτίμηση και του τρόπου εξόφλησης.

  - Θα ελέγχεται ο τρόπος διακίνησης και μεταφοράς των αγαθών καθώς και η ορθή έκδοση των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων.

  - Θα εκτελούνται δειγματοληπτικές διασταυρωτικές επαληθεύσεις των ληφθέντων (πρωτότυπων) φορολογικών στοιχείων με τα αντίστοιχα στελέχη των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων. Ο έλεγχος αυτός θα

γίνεται είτε στο πλαίσιο εφαρμογής της περίπτωσης ε' της παρ. 1 του άρθρου 66 Ν. 2238/94, δηλαδή άμεσα, ή έμμεσα με αποστολή δελτίων πληροφοριών στις αντίστοιχες Δ.Ο.Υ.

- Θα ελέγχεται η δυνατότητα παραγωγής προϊόντων από την επιχείρηση (επαγγελματικές εγκαταστάσεις – μηχανολογικός εξοπλισμός-απασχολούμενο προσωπικό), η επάρκεια των αποθηκευτικών της χώρων και η δυνατότητα διακίνησης μεγάλης ιδίως αξίας αγαθών με βάση τα οικεία φορολογικά στοιχεία.

- Ειδικά για τις επιχειρήσεις που ενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές
- ✓ ζητούνται, αξιολογούνται και ελέγχονται στοιχεία του Τμήματος Δ΄ (Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών) της Διεύθυνσης 14ης Φ.Π.Α. (Δ/14)/Τμήμα V.I.E.S, σχετικά με την εγκυρότητα των Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. κοινοτικών εμπόρων και τις αξίες των ενδοκοινοτικών συναλλαγών που διενεργήθηκαν.

- ✓ Εφόσον από τη διασταύρωση των παραπάνω χορηγούμενων από το V.I.E.S. στοιχείων με τους υποβληθέντες Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών (LISTING) καθώς και με τα δεδομένα των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων και των οικείων δηλώσεων ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε-3) προκύπτουν σημαντικές διαφορές που δεν δικαιολογούνται ή υπάρχουν υπόνοιες φοροδιαφυγής, τότε θα ζητούνται από την παραπάνω Διεύθυνση συμπληρωματικά αναλυτικά στοιχεία για τη χρήση και για το Κράτος - Μέλος ή τα Κράτη - Μέλη που προέκυψαν οι διαφορές και θα ακολουθεί αναλυτικός έλεγχος.

- ✓ Εφόσον και από τον έλεγχο αυτό προκύπτουν και πάλι σημαντικές διαφορές που δεν δικαιολογούνται τότε θα αποστέλλεται αίτημα στη Διεύθυνση Φ.Π.Α. προκειμένου να ενεργοποιηθεί αρμοδίως από το Τμήμα V.I.E.S. η αμοιβαία διοικητική συνδρομή μεταξύ των Κρατών- Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Στο αίτημα αυτό θα αναγράφονται τα στοιχεία της συγκεκριμένης κοινοτικής επιχείρησης (ΑΦΜ/ΦΠΑ - επωνυμία - ταχ. δ/νση) καθώς και οι προς έλεγχο συναλλαγές (ανά τρίμηνο-έτος, ποσό κλπ) και επίσης θα αποστέλλονται συνημμένα, εφόσον υπάρχουν, τα σχετικά παραστατικά (τιμολόγια, τραπεζικά, διεθνή μεταφορικά έγγραφα κλπ) ή ενδεικτικώς μέρος αυτών, εφόσον αυτά είναι πολυάριθμα. Επισημαίνεται ότι αιτήματα αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής μεταξύ των Κρατών Μελών υποβάλλονται και για τον έλεγχο των συναλλαγών στον τομέα της παροχής υπηρεσιών.

Σημ. Το VIES (VAT INFORMATION EXCHANGE SYSTEM) είναι σύστημα ελέγχου και παρακολούθησης των ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Αποτελεί διακρατικό σύστημα με επί μέρους βάσεις φορολογικών δεδομένων σε κάθε Κράτος – Μέλος της Ε.Ε.

2.2.3. Ανάλυση διατάξεων άρθρου 3 «Ειδικές Ελεγκτικές επαληθεύσεις

2.2.3.α Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις για βιβλία πρώτης (Α) κατηγορίας

- Γίνεται επαλήθευση των αθροίσεων του βιβλίου αγορών, για όλο το διάστημα κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου. Η ύπαρξη τυχών αθροιστικών λαθών ενδεχομένως να συνεπάγεται την απόρριψη των βιβλίων της επιχείρησης.

- επαλήθευση της ορθής καταχώρησης της αξίας των ληφθέντων στοιχείων αγορών και δαπανών στο βιβλίο αγορών, για όλο το διάστημα κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.
  Ελέγχεται κυρίως η εμπρόθεσμη ενημέρωση των φορολογικών στοιχείων και περαιτέρω η ακρίβεια της καταχώρησης.

  Παράδειγμα
  - ✓ Καταχώρηση στοιχείου πωλήσεων με αποκοπή ψηφίου.
  - ✓ Καταχώρηση στοιχείου αγορών με μεταφορά της υποδιαστολής
  - ✓ Καταχώρηση στοιχείου αγορών με αναριθμητισμό
  - ✓ Καταχώρηση στοιχείου αγορών με προσθήκη ψηφίου

- Επίσης διαπιστώνεται αν τα συνολικά ποσά των αγορών και δαπανών μεταφέρθηκαν ορθά στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

2.2.3.β Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις για βιβλία δεύτερης (Β) κατηγορίας

- Ίνεται επαλήθευση αν τα δεδομένα του βιβλίου εσόδων εξόδων μεταφέρθηκαν επακριβώς στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (Ε3).

- Όπου έχει διενεργηθεί απογραφή πραγματοποιείται κλειστή αποθήκη σε **δύο τουλάχιστον είδη** σε κάθε εκκρεμή διαχειριστική περίοδο, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε όσους πωλούν αποκλειστικά χονδρικώς και όπου είναι εφικτό στις επιχειρήσεις που πωλούν χονδρικώς και λιανικώς ή αποκλειστικά λιανικώς.

- Ελέγχεται αν στις υπόβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος τα καθαρά κέρδη ή επί ελεύθερων επαγγελματιών οι καθαρές αμοιβές, προσδιορίστηκαν ορθά, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα για κάθε χρήση από τις κείμενες διατάξεις.

- Τα τους ελεύθερους επαγγελματίες, ελέγχονται οι αθροίσεις εσόδων-αμοιβών και δαπανών **για όλο** το διάστημα κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.

- Ίνεται έλεγχος στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών χωρίς αξιόλογα αποθέματα, κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις **100.000 δραχμές** ή τα **294**

ευρώ. Η επαλήθευση αυτή ενεργείται και στις επιχειρήσεις πώλησης αγαθών ή παραγωγής και στις μικτές, για τις χρήσεις 1999 και επόμενες.

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 ταξιδίων, υποδοχής και φιλοξενίας, οι δαπάνες που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα και αναφέρονται στην περίπτωση β΄ της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994, καθώς και οι αποσβέσεις παγίων.

- Έλεγχος δαπανών στους ελεύθερους επαγγελματίες

Για τους ελεύθερους επαγγελματίες, ο έλεγχος των δαπανών διενεργείται για όλες γενικά τις δαπάνες ανεξαρτήτως ποσού.

Ειδικά για τους αρχιτέκτονες, μηχανικούς και γεωλόγους μελετητές για τις χρήσεις 2003 έως 2009, επειδή το καθαρό τους εισόδημα προσδιορίζεται εξωλογιστικά, δεν εφαρμόζονται τα ανωτέρα για τον έλεγχο των δαπανών.

Για τους παραπάνω ελεύθερους επαγγελματίες ερευνάται αν προσδιορίστηκαν ορθά οι καθαρές αμοιβές με την εφαρμογή των προβλεπόμενων συντελεστών και αν οι δαπάνες της χρήσης βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία με τις τεκμαρτές δαπάνες που προκύπτουν από την εφαρμογή των συντελεστών, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 49 Ν. 2238/94.

Παράδειγμα

Αρχιτέκτονας μηχανικός τη χρήση 2005 παρουσιάζει
Ακαθάριστα έσοδα 100.000
Δαπάνες 40.000
Για να διευκρινιστεί η ύπαρξη ή όχι δυσαναλογίας των δαπανών ενεργούμε ως εξής:

Συντελεστής Καθαρού κέρδους αρχιτέκτονα 38%
Καθαρά κέρδη (εξωλογιστικά) 100.000 x 38% = 38.000
Άρα 100.000 – 38.000 = 62.000 τεκμαρτές δαπάνες
62.000-40.000 = 22.000 διαφορά τεκμαρτών και πραγματικών δαπανών
22.000/62.000= 35,48% είναι η διαφορά των δαπανών ως % των τεκμαρτών δαπανών
Επειδή 35,48% > 20% υπάρχει δυσαναλογία μεταξύ πραγματικών και τεκμαρτών δαπανών. Συνεπώς ο συντελεστής καθαρού κέρδους προσαυξάνεται κατά 20% και τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά με τον προσαυξημένο κατά 20% συντελεστή καθαρών κερδών.

- Καθαρά κέρδη τεχνικών επιχειρήσεων

Έλεγχος ύψους των προσδιορισθέντων καθαρών κερδών των τεχνικών επιχειρήσεων εφαρμόστηκαν οι προβλεπόμενοι ειδικά για τις επιχειρήσεις αυτές συντελεστές επί των ακαθάριστων εσόδων και αν οι δαπάνες κατασκευής βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία με το πραγματικό κόστος κατά τα οριζόμενα από τις οικείες διατάξεις.

2.2.3.γ Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις για βιβλία τρίτης (Γ) κατηγορίας

- Έλεγχος ταμείου και αξιογράφων

Γίνεται έλεγχος ταμείου και αξιογράφων, για διαπίστωση τυχόν πιστωτικών υπολοίπων ή διαφορών, για διάστημα οπωσδήποτε δέκα **(10)**

ημερών κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.

- Επαλήθευση αν τα λογιστικά ποσοτικά υπόλοιπα των μερίδων του βιβλίου Αποθήκης, επιλεκτικά για τρία είδη με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, συμφωνούν με τις ποσότητες που απογράφηκαν στο τέλος κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.

- Προγματοποιείται κλειστή αποθήκη σε δύο τουλάχιστον είδη για κάθε αποθηκευτικό χώρο σε κάθε εκκρεμή διαχειριστική περίοδο, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε όσους πωλούν αποκλειστικά χονδρικώς και όπου είναι εφικτό στις επιχειρήσεις που πωλούν χονδρικώς και λιανικός ή αποκλειστικά λιανικώς.

Διαδικασία κλειστής αποθήκης

- ✓ Επιλογή των ειδών κατά την κρίση του ελεγκτή. Συνήθως επιλέγονται είδη με σαφή διάκριση και τα οποία είναι ύποπτα φοροδιαφυγής.
- ✓ Βρίσκονται οι ποσότητες κατά την απογραφή έναρξης
- ✓ Στο υπόλοιπο του είδους που αναγράφεται στην τελευταία απογραφή συναθροίζονται όλες οι εισαγωγές που έγινα με βάση τα υπάρχοντα στοιχεία εισαγωγής δηλαδή τιμολόγια δελτία αποστολής κτλ
- ✓ Από το γενικό σύνολο αφαιρούνται οι εξαγωγές που έγιναν κατά το αντίστοιχο χρονικό διάστημα
- ✓ Σύγκριση του λογιστικού υπολοίπου με τις ποσότητες της απογραφής λήξης.
- ✓ Για την επαλήθευση αυτή αναφέρονται αναλυτικά όλα τα στοιχεία που ελήφθησαν υπόψη.

Παράδειγμα 1^{ο}

Στην επιχείρηση Α με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο ελαστικών αυτοκινήτων, πραγματοποιείται κλειστή αποθήκη για τη χρήση 2010 με επιλεγμένο είδος «ελαστικό 185/60/14». Το αποτέλεσμα του ελέγχου εμφανίζεται παρακάτω.

ΚΛΕΙΣΤΗ ΑΠΟΘΗΚΗ ΕΙΔΟΥΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΟΣΟΤΗΤΑ (ΤΕΜΑΧΙΑ)			
Είδος	Τύπος		Τεμάχια
Ελαστικό	185/60/14	Απογραφή έναρξης 31/12/2009	100
		Αγορές από 01/01-31/12/2010	120
		Μείον: πωλήσεις 01/01-31/12/2010	90
		Λογιστικό υπόλοιπο	130
		Απογραφή λήξης 31/12/2010	110
		Διαφορά (έλλειμμα)	-20

Η διαφορά αυτή μπορεί να σημαίνει

- ✓ Ανακριβή απογραφή
- ✓ Εικονικές αγορές
- ✓ Πωλήσεις χωρίς την έκδοση των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων

Παράδειγμα 2ο

Στην επιχείρηση Α με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο ελαστικών αυτοκινήτων, πραγματοποιείται κλειστή αποθήκη για τη χρήση 2010με επιλεγμένο είδος «ελαστικό 185/60/14». Το αποτέλεσμα του ελέγχου εμφανίζεται παρακάτω.

ΚΛΕΙΣΤΗ ΑΠΟΘΗΚΗ ΕΙΔΟΥΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΟΣΟΤΗΤΑ (ΤΕΜΑΧΙΑ)			
Είδος	Τύπος		Τεμάχια
Ελαστικό	185/60/14	Απογραφή έναρξης 31/12/2009	100
		Αγορές από 01/01-31/12/2010	120
		Μείον: πωλήσεις 01/01-31/12/2010	90
		Λογιστικό υπόλοιπο	130
		Απογραφή λήξης 31/12/2010	150
		Διαφορά (πλεόνασμα)	20

Η διαφορά αυτή μπορεί να σημαίνει

- ✓ Ανακριβή απογραφή
- ✓ Αγορές χωρίς τη λήψη φορολογικών στοιχείων
- ✓ Εικονικές πωλήσεις.

- Έλεγχος ορθής αποτίμησης των αποθεμάτων της απογραφής

Γίνεται έλεγχος της ορθής αποτίμησης των απογραφέντων αποθεμάτων στο τέλος κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου, επιλεκτικά σε **δύο τουλάχιστον είδη**, με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, για κάθε αποθηκευτικό χώρο, εφόσον τηρείται πλήρης αποθήκη και σε **ένα τουλάχιστον είδος** στις λοιπές περιπτώσεις δηλαδή στις περιπτώσεις μη τήρησης βιβλίου αποθήκης ή τήρησης μόνο ως προς την εισαγωγή. Σε περίπτωση διαπίστωσης διαφορών, ο έλεγχος επεκτείνεται και σε περισσότερα είδη.

α/α	Είδος	Αποτίμηση (Αρθ.28 Κ.Β.Σ.)
1	Αποθέματα	Στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ: ✓ Τιμή κτήσης ✓ Τρέχουσας τιμής (αγοράς ή παραγωγής κατά την ημέρα κλεισίματος Ισολογισμού ✓ Καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας
2	Υπολείμματα	Στην πιθανή τιμή πώλησης μείον τα άμεσα έξοδα πώλησης
3	Υποπροϊόντα προς πώληση	Στην πιθανή τιμή πώλησης μείον τα άμεσα έξοδα πώλησης
4	Απαξιωμένα αγαθά	Στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία
5	Συμπαράγωγα	Στο ενιαίο κόστος παραγωγής, το οποίο μειώνεται με την αξία των υποπροϊόντων και των υπολειμμάτων. Η κατανομή του κόστους πραγματοποιείται με κριτήριο την αξία πώλησης
6	Ελαττωματικά που θα διατεθούν σε μικρότερη τιμή	Στην πιθανή τιμή πώλησης
	Ελαττωματικά που θα διατεθούν με μικρή έκπτωση	Όπως το κανονικό προϊόν
	Ελαττωματικά που θα εισαχθούν ξανά στην παραγωγή για αποκατάσταση	Στο ιστορικό κόστος
	Ελαττωματικά που θα χρησιμοποιούν ως α ύλη	Στην τιμή της α ύλης που υποκαθιστούν

α/α	Βασικές Μέθοδοι αποτίμησης της τιμής κτήσεως ή του ιστορικού κόστους παραγωγής	Παράδειγμα
1	F.I.F.O	Απογραφή έναρξης 500τμ x 200€ 1η Αγορά 200τμ x 210€ 2η Αγορά 800τμ x 220€ Σύνολο 1500τμ Πωλήσεις 1000τμ Αποτίμηση απογραφής λήξης 500τμ x 220=110.000€
2	L.I.F.O.	Απογραφή έναρξης 500τμ x 200€ 1η Αγορά 200τμ x 210€ 2η Αγορά 800τμ x 220€ Σύνολο 1500τμ Πωλήσεις 1000τμ Αποτίμηση απογραφής λήξης 500τμ x 200=100.000€
3	Μέθοδος του Μέσου Σταθμικού κόστους Αξία αποθέματος έναρξης +αγορές χρήσης Ποσότητα έναρξης + ποσότητα αγοράς χρήσης	(500x200) + [(200x210)+(800x220)] = 212 500 + (200+800) Αποτίμηση απογραφής λήξης 500τμ x 212 = 106.000€
4	Μέθοδος κυκλοφοριακού μέσου όρου ή διαδοχικών υπολοίπων Αξία προηγ.υπολ. + αξία νέας αγοράς Ποσοτ.προηγ.υπολ. + ποσότητ.νέας αγοράς	Απογραφή έναρξης 500τμ x 200€ = 100.000€ 1η Αγορά 200τμ x 210€ = 42.000 Αποτίμηση (100.000+42.000)/(500+200) = 203€ Πώλησης 500τμ Υπόλοιπο 200 τμ x 203€ = 40.600€ 2η Αγορά 800τμ x 220€ = 176.000€ Αποτίμηση (40.600+176.000)/(200+800)=217€ Πώληση 500 τμ Αποτίμηση απογραφής λήξης 500τμ x217=108.500€

Παράδειγμα

ΚΩΔΙΚΟΣ ΕΙΔΟΥΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΞΙΑ ΚΟΣΤΟΥΣ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ		ΑΞΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		
					ΒΙΒΛΙΩΝ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
72-34	ΗΛΕΚΤΡΙΚΗ ΖΥΓΙΣΤΙΚΗ ΜΗΧ.Ρ10-126 (ΣΕ ΔΡΑΜΑ)	8.950.072	ΤΕΜ.	1	4.901.947	8.950.072	4.048.125
72-16	ΚΛΕΙΣΤΙΚΗ ΜΗΧΑΝΗ ΔΙΚΤΥΩΝ MONT.RB(ΣΕ ΑΙΓΙΑΛΕΙΑ)	2.103.993	>>	1	1.790.207	2.103.993	313.786
72-04	ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΤΗΣ SORMA KBA - 140 (ΣΕ ΧΡΥΣΑΝΙΔΗ)	1.081.355	>>	1	1.023.624	1.081.355	57.311
72-01	ΜΗΧΑΝΗ ΚΟΥΠΑΚΙΩΝ (ΣΕ ΧΡΥΣΑΝΙΔΗ)	2.688.236	>>	1	2.525.424	2.688.236	162.812
72-02	ΠΕΡΙΣΤΡΟΦΙΚΟ ΤΡΑΠΕΖΙ (ΣΕ ΧΡΥΣΑΝΙΔΗ)	253.649	>>	1	244.488	253.649	9.161
72-18	ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΤΗΣ SORMA KBB - 140 (ΣΕ ΑΙΓΙΑΛΕΙΑ)	859.295	>>	1	781.324	859.295	77.971
72-09	ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟ ΖΥΓΙΣΤΙΚΟ PEA-125-S (ΣΕ ΑΙΓΙΑΛΕΙΑ)	4.746.514	>>	1	3.513.035	4.746.514	1.233.479
72-09	ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟ ΖΥΓΙΣΤΙΚΟ PEA-125-S (ΣΕ ΜΑΡΑΝΤΙΔΗ)	4.513.449	>>	1	3.513.035	4.513.449	1.000.413
65-34	ΧΑΡΤΟΚΙΒΩΤΙΑ ΚΟΝΣΕΡΒΟΠΟΙΙΑΣ 24 X 1	74,60	>>	41.116	2.869.897	3.067.254	197.357
72-29	ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟ ΖΥΓΙΣΤΙΚΟ PEA-125-S (ΣΕ ΜΑΡΑΝΤΙΔΗ)	4.746.514	>>	1	3.513.035	4.746.514	1.233.479
72-48	ΚΛΕΙΣΤΙΚΗ ΜΗΧΑΝΗ BSK-134 (ΔΡΑΜΑ)	8.759.174	ΤΕΜ	1	5.365.760	8.759.174	3.393.414
72-06	ΑΥΤΟΜΑΤΗ ΤΣΕΡΚΟΜΗΧΑΝΗ REG-124 (ΣΕ ΚΑΡΑΜΠΕΛΑ)	4.681.988	ΤΕΜ.	1	3.742.975	4.681.988	939.013
ΣΥΝΟΛΟ							**12.666.321**

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Κατά τον έλεγχο της ορθότητας της αποτίμησης των αποθεμάτων στο τέλος της ελεγχομένης χρήσεως των εμπορευσίμων περιουσιακών στοιχείων, δηλαδή αν αυτή έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου28 του Π.Δ 186/1992 διαπιστώθηκε ότι ελεγχομένη επιχείρηση κατά την αποτίμηση στο τέλος της χρήσης αυτών εφαρμόζει την μέθοδο της μέσης τιμής κτήσης - μέσου σταθμικού κόστους αλλά σε ορισμένα εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία όπως αυτά εμφανίζονται αναλυτικά στον ανωτέρω πίνακα τα αποτίμησε σε χαμηλότερες τιμές από τις τιμές που προκύπτουν με την πάγια εφαρμοζόμενη παραπάνω μέθοδο της μέσης τιμής κτήσης - μέσου σταθμικού κόστους.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ 186/1992 οι διαπιστωθείσες διαφορές

από την υποτίμηση της απογραφής των μενόντων εμπορευσίμων περιουσιακών στοιχείων στο τέλος της χρήσης προστίθενται στα καθαρά κέρδη της χρήσης στην οποία διαπιστώθηκε Συνεπώς οι κατωτέρω διαφορές του πίνακα λογίζονται λογιστικές διαφορές 12.666.321€

- Έλεγχος δαπανών

Ελέγχεται κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις **300.000 δραχμές ή τα 881 ευρώ**. 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 ταξιδίων, υποδοχής και φιλοξενίας, καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα και αναφέρονται στην περίπτωση β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994. Επίσης, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού τα έξοδα και οι δαπάνες των λογαριασμών 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού», 63 «φόροι-τέλη» και 68 «προβλέψεις εκμεταλλεύσεως» του Ε.Γ.Λ.Σ. και οι αποσβέσεις παγίων και επισφαλών απαιτήσεων.

- Έλεγχος λογ. Γενικής εκμετάλλευσης

Επαλήθευση στους λογαριασμούς "Γενικής Εκμετάλλευσης" και "Αποτελεσμάτων Χρήσης" της ορθής καταχώρησης των υπολοίπων των αποτελεσματικών λογαριασμών από το Γενικό και τα Αναλυτικά Καθολικά, καθώς και διαπίστωση τυχόν καταχώρησης σ΄αυτούς ποσών από μη αποτελεσματικούς λογαριασμούς ή προβλέψεων μη εκπεστέων ή αντιλογισμών.

- Αξιοποίηση πιστοποιητικών ελέγχων

Στις περιπτώσεις που οι επιχειρήσεις έχουν ελεγχθεί από ορκωτούς ελεγκτές και γενικά αναγνωρισμένες ελεγκτικές εταιρείες, λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμούνται οι παρατηρήσεις που αναφέρονται στα σχετικά πιστοποιητικά και στις τυχόν εκθέσεις ελέγχου.

- Έλεγχος βιβλίου παραγωγής – κοστολογίου

Επί επιχειρήσεων που τηρούν βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου ελέγχεται σε κάθε εκκρεμή διαχειριστική περίοδο αν για δύο τουλάχιστον από τα παραγόμενα είδη, επιλεκτικά με βάση τη συνολική ποσότητα ή αξία, υφίστανται αδικαιολόγητες αποκλίσεις μεταξύ τεχνικών προδιαγραφών και παραγωγής, καθώς και αν σε κάποιο από τα παραγόμενα είδη υπάρχει αδικαιολόγητα μεγάλη φύρα.

Παράδειγμα

Έστω η παρακάτω τεχνική προδιαγραφή για την παραγωγή 1m^2 υφάσματος.

ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΕΣ : Προϊόν επιχείρησης 1	ΠΟΣΟΤΗΤΑ

(Βάσει "Τεχνικών Προδιαγραφών")

Για την παραγωγή του προϊόντος : ΥΦΑΣΜΑ

11 Προϊόν επιχείρησης 1

Απαιτούνται:

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΕΙΔΟΣ	Μ/Μ	ΠΟΣΟΤΗΣ	ΦΥΡΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ (Ανά μονάδα προϊόντος) ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΗ (ΑΝΑ ΜΟΝΑΔΑ ΠΡΟΙΟΝΤΟΣ)	ΠΟΣΟΤΗΤΑ (Ανά μονάδα προϊόντος) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΗ ΣΤΟ ΤΕΛΙΚΟ ΠΡΟΙΟΝ (Λόγω φύρας)	ΦΥΡΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ
001	Προϊόν επιχείρησης 1	m^2	1				
24-01	Πρώτη ύλη επιχείρησης 1		90γρ	10,00%	90γρ	81γρ	9γρ
24-02	Πρώτη ύλη επιχείρησης 2		45γρ	6,00%	45γρ	42,30γρ	2,70γρ
	Σύνολο		135γρ		135γρ	123,30γρ	11,70γρ

Από την παραγωγή για κάθε μονάδα προϊόντος προέκυψε ότι αναλώθηκαν οι εξής ποσότητες πρώτων υλών.

ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΩΝ

Πρώτη ύλη επιχείρησης 1				ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΘΕΝΤΑ	
ΚΩΔΙΚΟΣ	ΕΙΔΟΣ	ΠΟΣΟΤΗΣ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΣ	ΑΞΙΑ
24-01	Πρώτη ύλη επιχείρησης 1		ευρώ		
	Απογραφή έναρξης	22.500,00	22.500,00		
	Αγορές χρήσης	5.850.000,00	5.850.000,00		
	Πωληθείσα αυτούσια πρώτη ύλη	10.000,00	10.000,00		0,00
	Απογραφή λήξης	190.000,00	190.000,00	5.672.500,00	5.672.500,00

Πρώτη ύλη επιχείρησης 2				ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΘΕΝΤΑ	
ΚΩΔΙΚΟΣ	ΕΙΔΟΣ	ΠΟΣΟΤΗΣ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΣ	ΑΞΙΑ
24-02	Πρώτη ύλη επιχείρησης 2	0	Ευρώ		
	Απογραφή έναρξης	3.500,00	2.625,00		
	Αγορές χρήσης	3.140.000,00	2.355.000,00		
	Πωληθείσα αυτούσια πρώτη ύλη	0	0		0,00
	Απογραφή λήξης	90.000,00	67.500,00	3.053.500,00	2.290.125,00

Προϊόν επιχείρησης 1 ΥΦΑΣΜΑ	ΠΩΛΗΘΕΝΤΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΕΙΔΟΣ	ΠΟΣΟΤΗΣ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΣ	ΑΞΙΑ
11	Προϊόν επιχείρησης 1	m^2	Ευρώ	Μικτά κέρδη =	0
	Απογραφή έναρξης	0			
	Αγορές χρήσης	0		0	0
	ΠΑΡΑΧΘΕΝΤΑ προϊόντα (Ως "Βιβλίο αποθήκης")	650.000,00		(Πωληθέντα)	
	Καταστραφέντα κλπ ("Ως "Βιβλίο αποθήκης")	0		650.000,00	0
	Απογραφή λήξης	0		ΟΚ	
	Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις του προϊόντος			0	0

Α' & Β' ΥΛΕΣ κλπ ΥΛΙΚΑ			ΠΟΣΟΤΗΤΕΣ ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΕΣ (ΠΡΟΒΛΕΦΘΕΙΣΕΣ) ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΠΑΡΑΧΘΕΝΤΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ (ΒΑΣΕΙ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ)				ΠΟΣΟΤΗΤΕΣ ΑΝΑΛΩΘΕΙΣΕΣ Α' ΥΛΩΝ, Β' ΥΛΩΝ κλπ ΥΛΙΚΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΠΑΡΑΧΘΕΝΤΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ (ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ)			
			ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΗ ΠΟΣΟΤΗΤΑ (ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ)	ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΗ ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΣΤΟ ΤΕΛΙΚΟ ΠΡΟΙΟΝ	ΦΥΡΑ (προβλεφθείσα) ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ		ΑΝΑΛΩΘΕΙΣΕΣ ΠΟΣΟΤΗΤΕΣ (ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ)	ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΗ ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΣΤΟ ΤΕΛΙΚΟ ΠΡΟΙΟΝ	ΦΥΡΑ (πραγματοποιηθείσα) ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	
					ποσότητα	%			ποσότητα	%
ΚΩΔΙΚΟΣ	ΕΙΔΟΣ	Μ/Μ	(1) = (2) + (3)	(2)	(3) = (1) - (2)	(4) = (3) / (1)	(5)	(6) = (2)	(7) = (5) - (6)	(8) = (7) / (5)
241	Πρώτη ύλη επιχείρησης 1	γρ	5.850.000	5.265.000	585.000	10,00 %	5.672.500	5.265.000	407.500	7,18%
242	Πρώτη ύλη επιχείρησης 2	γρ	2.925.000	2.749.500	175.500	6%	3.053.500	2.749.500	304.000	9,96%
	ΣΥΝΟΛΑ		8.775.000	8.014.500	760.500	8,66%	8.726.000	8.014.500	711.500	8,15%

ΕΙΔΟΣ ΠΡΩΤΗΣ ΥΛΗΣ	ΦΥΡΑ (Από το βιβλίο "Παραγωγής - Κοστολογίου")		ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΦΥΡΑΣ	ΕΥΛΟΓΑ & ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΟΡΙΑ (ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ) ΦΥΡΑΣ		ΤΕΛΙΚΗ ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΦΥΡΑΣ	*ΚΟΣΤΟΣ Α΄ ΚΑΙ Β΄ ΥΛΩΝ ΠΟΥ ΠΗΓΑΝ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΓΩΓΗ*	*ΑΞΙΑ ΦΥΡΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ)*
	Προϋπολογισθείσα	Πραγματοποιηθείσα						
(1)	(2)	(3)	(4)=(3) - (2)	Από	Έως	(5)	(6)	(7)= (5) *(6)
241	10%	7,18	-2,82 %	-2,00%	2,00%	0,00%	5.672.500	
242	6%	9,96	3,96%	-1,00%	2,00%	1,96%	2.290.125	44.790,00€
ΣΥΝΟΛΑ	8,66%	8,15%	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ					44.790,00€

Παρατηρούμε ότι στο σύνολο των πρώτων υλών δεν υπάρχει σημαντική διαφορά φύρας μεταξύ της προβλεπόμενης 8,66% και της πραγματικής 8,15%. Παρόλα αυτά η πρώτη ύλη «241» παρουσιάζει υπεραπόδοση 2,82% (10%-7,18%), ενώ η πρώτη ύλη «242» παρουσιάζει σημαντική απόκλιση πέρα της προβλεπόμενης 3,96% (6%-9,96%). Σε αυτή την περίπτωση η αξία της φύρας πέραν της προβλεπόμενης προστίθεται στα καθαρά κέρδη ως λογιστική διαφορά.

2.2.4. Ανάλυση διατάξεων άρθρου 4 «Πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις

Πέρα από τους παραπάνω ελέγχους μπορεί να διενεργούνται και πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, εφόσον αυτό κρίνεται απαραίτητο με βάση τα πραγματικά δεδομένα, τη βαρύτητα και τις ιδιαιτερότητες της ελεγχόμενης επιχείρησης, καθώς επίσης και τις ιδιαιτερότητες και την επικινδυνότητα του κλάδου στον οποίο αυτή ανήκει.

Για τη διενέργεια πρόσθετων επαληθεύσεων καθώς και τον καθορισμό του είδους και της έκτασης αυτών, θα πρέπει να προηγείται σχετική συνεννόηση του ελεγκτή με τον επόπτη ελέγχου ή ακόμη και τον Υποδιευθυντή ελέγχου ή και τον προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας.

- Ενδεικτικά αναφέρεται ότι επί υποθέσεων που περαιώνονται με βάση τα άρθρα 1-11 του ν.3259/2004 και η πρώτη μετά την τελευταία περαιωθείσα με βάση τις διατάξεις αυτές χρήση είναι εκκρεμής και ελέγχεται με την απόφαση ΠΟΛ. 1037/05, θα πρέπει να ερευνάται αν η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει μεταφέρει και συμψηφίσει στην ελεγχόμενη αυτή χρήση ζημίες από τις προηγούμενες περαιωθείσες χρήσεις και δεν έχει υποβάλει εντός μηνός από την περαίωση ή αργότερα σχετική τροποιητική δήλωση (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1093/04).

- Ακόμη, επί επιτηδευματιών γενικώς, ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων, που τυχόν εκδίδουν αθεώρητα φορολογικά στοιχεία κατ' εφαρμογή των αποφάσεων ΠΟΛ.1105/99, 1071/2000, 1213/2000, 1304/2000, 1166/2002 και 1083/2003 ή φορολογικά στοιχεία με ειδική σήμανση κατ' εφαρμογή των αποφάσεων ΠΟΛ.1284/2002 και 1082/2003, θα πρέπει να ερευνάται αν συντρέχουν οι σχετικοί όροι και προϋποθέσεις σύμφωνα με τις εν λόγω αποφάσεις.

- Επίσης, επί επιχειρήσεων που τηρούν αναλυτική λογιστική (ομάδα 9 Ε.Γ.Λ.Σ.), θα πρέπει να ελέγχεται αν μεταφέρονται και καταμερίζονται ορθά και χωρίς αδικαιολόγητες μεταβολές από χρήση σε χρήση τα λειτουργικά έξοδα της επιχείρησης στα κύρια και βοηθητικά κέντρα κόστους (λογ. 92) και αν για επιλεγμένα παραγόμενα είδη (π.χ. για δύο κύρια είδη) ακολουθούνται ορθά και πάγια οι κανόνες καταμερισμού του εργοστασιακού κόστους (δηλαδή του άμεσου κόστους εργασίας και των Γεν. Βιομ. Εξόδων) με βάση τα δεδομένα του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών (σχετ. άρθ. 8, παρ. 13 ΚΒΣ, εγκ. ΠΟΛ.1010/2000) και επίσης θα πρέπει να ελέγχονται και αξιολογούνται οι τυχόν αποκλίσεις μεταξύ πραγματικού και πρότυπου κόστους (λογ. 95), εφόσον εφαρμόζεται σύστημα πρότυπης κοστολόγησης.

- Εξάλλου, επί εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών πολυμετοχικών επιχειρήσεων θα πρέπει να ερευνάται αν μερίσματα που παραγράφηκαν υπέρ του

δημοσίου επειδή δεν αναζητήθηκαν από τους δικαιούχους εντός πενταετίας από τότε που κατέστησαν απαιτητά, αποδόθηκαν στο δημόσιο (σχετ. οι διατάξεις του Ν.Δ.1195/1942, σχετ. γνωμοδ. Ν.Σ.Κ. 992/74).

Σημειώνεται ότι οι διενεργούμενες πρόσθετες επαληθεύσεις σε κάθε περίπτωση αναγράφονται σε ιδιαίτερο σε σχέση με τις υποχρεωτικές επαληθεύσεις κεφάλαιο των συντασσόμενων εκθέσεων ελέγχου.

2.2.5. Ανάλυση διατάξεων άρθρου 5 «Λοιπές φορολογίες»

Οι λοιπές φορολογίες ελέγχονται συγχρόνως με τη φορολογία εισοδήματος. Συνεπώς, σε κάθε ελεγχόμενη χρήση. (Φ.Π.Α., παρακρατούμενοι φόροι κάθε είδους, χαρτόσημο, κλπ).
Στην κατηγορία αυτή αναλυτικά έχουμε τους εξής ελέγχους:

- Έλεγχος υποκρυπτόμενων δανείων

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1087/10-06-2005 κατά τον έλεγχο επιχειρήσεων Γ' κατηγορίας Βιβλίων θα ερευνάται η ύπαρξη τυχόν άτυπης σύναψης δανείου και θα αναζητούνται τα σχετικά τέλη χαρτοσήμου. Για το σκοπό αυτό θα ερευνάται η κίνηση των δοσοληπτικών λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.
33.07 "δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων",
33.08 "δοσοληπτικοί λογ/σμοί διαχειριστών",
33.09 "δοσοληπτικοί λογ/σμοί ιδρυτών Α.Ε. και μελών Δ.Σ." και
33.10 "δοσοληπτικοί λογ/σμοί γενικών δ/ντών ή δ/ντών Α.Ε."
53.14 "βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους",

Επί δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών, το τέλος χαρτοσήμου υπολογίζεται για κάθε διαχειριστική περίοδο στο μεγαλύτερο ύψος του χρεωστικού ή πιστωτικού αυτών υπολοίπου κατά περίπτωση. Το τέλος είναι 2% για τους ομόρρυθμους εταίρους , 3% για τους ετερόρρυθμους εταίρους και 2% για ΑΕ και ΕΠΕ.
Το οφειλόμενο τέλος επί δανείων που κινούνται σας τρεχούμενοι δοσοληπτικοί λογαριασμοί καταβάλλεται εντός του πρώτου 15ημέρου του επόμενου μήνα από την ολοκλήρωση των εγγραφών του Ισολογισμού.

- Βάση υπολογισμού της φορολογητέας ύλης

Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης στις λοιπές φορολογίες διενεργούνται οι επαληθεύσεις που κατά περίπτωση κρίνονται απαραίτητες και εφαρμόζονται οι οικείες ανά φορολογία διατάξεις. Επίσης προβλέπεται ότι τα ακαθάριστα έσοδα ή οι αγορές που δηλώθηκαν ή προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή προσδιορίζονται από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.
Συνεπώς, αν από τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος προσδιορισθούν μεγαλύτερα ποσά ακαθάριστων εσόδων ή αγορών σε σχέση με τα δηλωθέντα, τότε τα μεγαλύτερα αυτά ποσά ακαθάριστων εσόδων ή αγορών, κατά περίπτωση, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των υποχρεώσεων του επιτηδευματία στις λοιπές φορολογίες

- Έλεγχος Φ.Π.Α.

Στον έλεγχο της φορολογίας ΦΠΑ γίνονται οι εξής επαληθεύσεις:

➢ Έλεγχο της ορθής μεταφοράς του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α.

Θα πρέπει, πέραν του ελέγχου παραγραφής ή μη, σε κάθε περίπτωση να ερευνάται αν στην πρώτη ελεγχόμενη χρήση μεταφέρθηκε ενδεχομένως και συμψηφίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. που προέρχεται από ήδη ελεγμένη χρήση κατά την οποία ο έλεγχος είχε μεταβάλλει το αρχικό βάσει εκκαθαριστικής δήλωσης πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α.

Ειδικά επί χρήσεων που περαιώνονται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 του ν. 3296/04, για τις οποίες προέκυπτε πιστωτικό υπόλοιπο με βάση την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. που όμως μειώθηκε ή μηδενίστηκε ή μετατράπηκε σε χρεωστικό λόγω της περαίωσης της χρήσης αυτής, θα πρέπει, εφόσον η χρήση κατά τη διάρκεια της οποίας υποβλήθηκε το σχετικό Ειδικό Σημείωμα Περαίωσης Φ.Π.Α. είναι εκκρεμής και ελέγχεται με βάση την απόφαση ΠΟΛ.1037/05, να ερευνάται εάν το ποσό της διαφοράς αυτής περιλήφθηκε στα αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβλήθηκε το Ειδικό Σημείωμα Περαίωσης Φ.Π.Α. (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1027/05).

➢ Αν μεταφέρθηκαν σωστά τα δεδομένα των βιβλίων στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ. Ελέγχονται επίσης και οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων καθώς και οι δηλώσεις INTRASTAT, όπου συντρέχει περίπτωση.

Οι Ανακεφαλαιωτικοί πίνακες (listing) περιλαμβάνουν τις παραδόσεις και τις αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο προς/από άλλο κράτος μέλος κάθε μήνα. Οι πίνακες αυτοί υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή ηλεκτρονικά κάθε μήνα ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας περιόδου.

Η Στατιστική δήλωση (intrastat) περιέχει ορισμένα στατιστικά στοιχεία σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών για την Εθνική Στατιστική Υπηρεσία της Ελλάδος. Υπόχρεοι υποβολής είναι οι υποκείμενοι στο φόρο, οι οποίοι πραγματοποιούν συναλλαγές εφόσον αυτές είναι μεγαλύτερες ενός ορίου το οποίο σε ετήσια βάση καθορίζεται από την Ε.Σ.Υ.Ε. και το οποίο καλείται «κατώφλι εξομοίωσης»

➢ Έλεγχος αν τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διαδικασίες και προϋποθέσεις στις περιπτώσεις έκπτωσης επί του τζίρου και στα ειδικά καθεστώτα ΦΠΑ. Σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις πρέπει να εξετάζεται αν οι εκπτώσεις αυτές αποδεικνύονται από νόμιμα φορολογικά στοιχεία και αν έχει γίνει αναγγελία των εκπτώσεων από τον προμηθευτή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τουλάχιστον 4 μήνες πριν την πραγματοποίησή τους ανεξάρτητα αν αυτές γίνονται επί του τιμολογίου ή με πιστωτικό τιμολόγιο.

➢ Έλεγχος αν για δαπάνες της παρ. 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000 (άρθρο 23 του Ν. 1642/1986) ποσού άνω των **50.000 δραχμών ή των 147 ευρώ**, εκπέσθηκε ο αναλογών ΦΠΑ, χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα.

- ✓ Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,
- ✓ αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων 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 επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.
  Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο,

➢ Έλεγχος αν για δαπάνες αξίας μεγαλύτερης των **100.000 δραχμών** ή των **294 ευρώ**, προκειμένου για βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας και των **300.000 δραχμών** ή των **881 ευρώ**, προκειμένου για βιβλία Γ΄ κατηγορίας, για τις οποίες έχει εκπεσθεί ΦΠΑ, υπάρχουν τα νόμιμα δικαιολογητικά και παρέχεται γι΄ αυτές δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α.

➢ Αν τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ μεταφέρθηκε για συμψηφισμό χωρίς να υπάρχει δικαίωμα λόγω παραγραφής ή άλλου λόγου. Το δικαίωμα επιστροφής του Φ.Π.Α. παραγράφεται μετά από μία τριετία. Αν για κάποια διαχειριστική περίοδο γίνεται έλεγχος μετά τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής, το πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει με βάση τη δήλωση δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται λόγω παραγραφής.

➢ Έλεγχος αν διενεργήθηκε διακανονισμός εμπορεύσιμων ή παγίων στοιχείων εφόσον υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Ν. 2859/2000 (άρθρο 26 του Ν. 1642/1986).

Διακανονισμός εμπορεύσιμων στοιχείων

Ο διακανονισμός αυτός αφορά την αποκατάσταση στο ακριβές ποσό των εκπτώσεων εκείνων από τον οφειλόμενο φόρο Φ.Π.Α. , για τις οποίες το ύψος του ποσού που εκπέσθηκε μεταβλήθηκε μέσα στη διαχειριστική περίοδο. Ο τελικός διακανονισμός γίνεται με την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. και ενεργείται στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- Αν η έκπτωση που ενεργήθηκε κατά την υποβολή των προσωρινών δηλώσεων είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από αυτή που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο. Τέτοια περίπτωση εμφανίζεται κυρίως όταν η οριστική αναλογία της έκπτωσης στο τέλος του έτους είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη από την αναλογία έκπτωσης που έκανε ο υποκείμενος στο φόρο με τις προσωρινές δηλώσεις

Παράδειγμα

Επιχείρηση πώλησης ψιλικών και καπνού, δηλαδή επιχείρηση που διενεργεί συγχρόνως υποκείμενες στο φόρο και απαλλασσόμενες πράξεις, υποβάλλει κατά το έτος 2010 τις προσωρινές δηλώσεις απόδοσης του Φ.Π.Α. με

εφαρμογή προσωρινής αναλογίας έκπτωσης 60% (ως προσωρινή αναλογία λαμβάνεται το ποσοστό της PRORATA του προηγούμενου έτους 2009). Αν οι κοινές εισροές, για τις υποκείμενες στο φόρο και τις απαλλασσόμενες πράξεις της επιχείρησης, επιβαρύνθηκαν σ' όλο το έτος 2010 με φόρο, έστω συνολικού ποσού 30.000 ευρώ, η επιχείρηση με τις προσωρινές δηλώσεις έχει εκπέσει τα 60% αυτού (30.000 Χ 60% =) 18.000 ευρώ.

Από τα οριστικά στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου 2010, προκύπτει PRORATA 75%. Στην περίπτωση αυτή θα γίνει διακανονισμός και θα αυξηθεί ο φόρος που εκπέσθηκε με τις προσωρινές δηλώσεις από 18.000ευρώ (30.000 Χ 60%) στο πράγματι δικαιούμενο ποσό των 30.000 Χ 75% = 22.500ευρώ. Θα εκπεσθεί δηλαδή συμπληρωματικά φόρος εισροών 4.500 (22.500 μείον 18.000 = 4.500)

- Αν μετά την υποβολή των προσωρινών δηλώσεων, έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ακριβούς ποσού της έκπτωσης. Τέτοιες περιπτώσεις εμφανίζονται κυρίως σε μεταγενέστερη μείωση του τιμήματος αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών π.χ. λόγω συμπληρωματικής έκπτωσης χορηγούμενης από τον προμηθευτή
  Το ίδιο ισχύει επίσης και στην περίπτωση μεταγενέστερης μερικής ή ολικής ακύρωσης αγοράς ή πώλησης, με την προϋπόθεση όμως ότι όλες αυτές οι μεταβολές λαβαίνουν χώρα μετά από τη λήξη του χρόνου υποβολής των προσωρινών δηλώσεων και πριν από την υποβολή της ετήσιας εκκαθαριστικής

Παράδειγμα

Λόγω αυξημένων ετήσιων αγορών, επιχείρηση υποκείμενη στο φόρο, λαβαίνει από τον προμηθευτή της συμπληρωματική έκπτωση επί των ετήσιων αγορών της, ανερχόμενη στο ποσό των 100.000ευρώ πλέον φόρο, έστω 23.000ευρώ. Η έκπτωση λογίστηκε κατά τη διενέργεια των εγγραφών κλεισίματος (τακτοποίησης) ισολογισμού του προμηθευτή. Το σχετικό παραστατικό φέρει ημερομηνία 31-12-2010 και στάλθηκε μετά την υποβολή των προσωρινών δηλώσεων. Η επιχείρηση που λαβαίνει τη συμπληρωματική έκπτωση, υποχρεούται να κάνει διακανονισμό (στην εκκαθαριστική δήλωση που θα υποβάλει για το έτος 2010) και να μειώσει τόσο την αξία των αγορών της κατά 100.000ευρώ, όσο και το φόρο που έχει εκπέσει με τις προσωρινές δηλώσεις, κατά το ποσό των 23.000ευρώ. Αυτό το ποσό των 23.000ευρώ θα πρέπει να το αποδώσει στο Δημόσιο κατά την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης χωρίς προσαύξηση.

Εξαίρεση από το δικαίωμα ενέργειας διακανονισμού

- Δεν ενεργείται διακανονισμός, στις περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής αγαθών, εφόσον όμως αποδεικνύονται και δικαιολογούνται. Επομένως στις περιπτώσεις αυτές, αν και για τα καταστραφέντα ή απωλεσθέντα κ.λπ. αγαθά είχε εκπεστεί ο φόρος των εισροών κατά την απόκτηση τους (άσκηση δικαιώματος έκπτωσης κατά την εισαγωγή, αγορά ή κατασκευή των αγαθών), εντούτοις δε θα γίνει διακανονισμός, με την προϋπόθεση βέβαια ότι η καταστροφή, απώλεια κ.λπ. αποδεικνύονται και δικαιολογούνται όπως ορίζει ο νόμος

- Ακόμη, δεν απαιτείται διακανονισμός για τα δώρα μέχρις αξίας 10ευρώ το καθένα και τα δείγματα που διαθέτει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι η διάθεση αυτών γίνεται για την εξυπηρέτηση του σκοπού της

Διακανονισμός εκπτώσεων στα αγαθά επένδυσης

Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 33 του κώδικα Φ.Π.Α. ορίζουν επιπλέον ότι η έκπτωση του φόρου που έγινε κατά την απόκτηση τους, υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό. Τούτο, γιατί θεωρείται ότι το αγαθό επένδυσης εξυπηρετεί την επιχ/ση για μια πενταετία. Αφετηρία της πενταετίας αποτελεί το έτος της έναρξης της χρησιμοποίησης του αγαθού επένδυσης στην επιχείρηση. Διευκρινίζεται σχετικά, ότι ημερομηνία για την έναρξη χρησιμοποίησης των αγαθών επένδυσης λαμβάνεται πάντοτε η 1η Ιανουαρίου κάθε έτους, ανεξάρτητα με τον πραγματικό χρόνο που χρησιμοποιήθηκε το αγαθό μέσα στο έτος αυτό.

Ο εν λόγω διακανονισμός ενεργείται μόνο σε περίπτωση μεταβολής (σε σχέση με το έτος έναρξης της πενταετίας) του δικαιώματος έκπτωσης και αφορά στο 1/5 του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, για καθένα έτος της πενταετίας. Έτσι, σύμφωνα με τ' ανωτέρω, σε κάθε περίπτωση αγοράς αγαθού επένδυσης από υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση, αυτή αφ' ενός δικαιούται να εκπέσει ολόκληρο το ποσό του Φ.Π.Α. που επιβάρυνε την αγορά, κατά το χρόνο διενέργειας της αγοράς, αφ' ετέρου υποχρεούται να παρακολουθεί για μια πενταετία το αγαθό επένδυσης.

Αν μέσα στα πέντε χρόνια, από την πρώτη χρησιμοποίηση του αγαθού επένδυσης, επέλθει μεταβολή στις εργασίες της επιχείρησης συνεπαγόμενη μεταβολή στο δικαίωμα έκπτωσης, τότε η επιχείρηση υποχρεούται να κάνει διακανονισμό για το 1/5 του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό επένδυσης και για κάθε χρόνο που υπάρχει μεταβολή (διαφοροποίηση στην έκπτωση)

Παράδειγμα

Επιχείρηση ολικά υποκείμενη στο φόρο αγοράζει στις 12.11.2008 αγαθό επένδυσης (μηχάνημα), το οποίο αρχίζει να χρησιμοποιεί από 15.12.2008. Τιμή αγοράς 2.000.000ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 380.000ευρώ.

Για την αγορά αυτή η επιχείρηση έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και πραγματικά εκπίπτει τα 380.000ευρώ. με τη δήλωση του μηνός Νοεμβρίου 2008. Παράλληλα υπόκειται σε διακανονισμό, για το ποσό των 380.000 που εξέπεσε, μέσα στην πενταετία 2008 έως και 2012 και για το 1/5 αυτού για κάθε χρόνο, δηλαδή για ποσό 76.000ευρώ (380.000 Χ 1/5) το χρόνο

Αν υποτεθεί ότι κατά τα έτη 2009 και 2010 δεν επήλθε μεταβολή αναφορικά με το δικαίωμα έκπτωσης της επιχείρησης (εξακολουθεί να παραμένει ολικά υποκείμενη στο φόρο), τότε γι' αυτά τα έτη δε θα γίνει διακανονισμός

Το 2011 η επιχείρηση μεταβάλλει τη δραστηριότητα της και ασχολείται με τη διενέργεια φορολογητέων και αφορολόγητων πράξεων, σε ποσοστό 50% αντίστοιχα. Το δικαίωμα έκπτωσης των κοινών εισροών στις φορολογητέες και μη, πράξεις, διαμορφώνεται επίσης σε 50% (μεταβολή στο δικαίωμα). Επομένως για το έτος αυτό, υπάρχει υποχρέωση για διακανονισμό στο ποσό των 76.000ευρώ. Στο διακανονισμό προσδιορίζεται η διαφορά μεταξύ της ενεργηθείσης κατά το χρόνο αγοράς του μηχ/τος έκπτωσης και της δικαιούμενης κατά το έτος του διακανονισμού, ως εξής

διενεργηθείσα έκπτωση κατά την αγορά	380.000
αναλογούσα έκπτωση σε κάθε έτος της 5ετίας	76.000
μείον αναλογούσα έκπτωση στο έτος 2011 76.000 χ 50% =	38.000
επιπλέον ενεργηθείσα έκπτωση για το έτος 2010	38.000

Αυτή η επιπλέον ενεργηθείσα έκπτωση των 38.000ευρώ. για το έτος 2011, θα αποδοθεί στο Δημόσιο με την εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. Αν το επόμενο έτος 2012 (τελευταίο έτος διακανονισμού), η επιχείρηση ασχολείται και πάλι αποκλειστικά με τη διενέργεια φορολογητέων πράξεων ή το μηχάνημα απασχοληθεί αποκλειστικά σε φορολογητέα δραστηριότητα για το τελευταίο αυτό έτος διακανονισμός (Δεν υπάρχει μεταβολή στο δικαίωμα έκπτωσης σε σχέση με το αντίστοιχο δικαίωμα κατά το έτος της αγοράς του αγαθού επένδυσης)

Παράδοση αγαθών επένδυσης στην πενταετή περίοδο του διακανονισμού

Ως αγαθά επένδυσης θεωρούνται:

α. Τα ενσώματα αγαθά, κινητά ή ακίνητα, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και θέτονται απ' αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση. Στην αξία τους δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες που γίνονται για την επισκευή και τη συντήρηση τους, ενώ περιλαμβάνονται και προσαυξάνουν την αξία των αγαθών επένδυσης οι δαπάνες που γίνονται για προσθήκες και βελτιώσεις που γίνονται σ' αυτά.

β. Τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων, με την προϋπόθεση πάντα ότι τα δικαιώματα αυτά εξυπηρετούν την επιχείρηση για περισσότερες από μία χρήσεις

Η παράγραφος 3 του άρθρου 33 του κώδικα Φ.Π.Α. αναφέρεται στην περίπτωση παράδοσης του αγαθού επένδυσης (π.χ. πώληση μέσα στη διάρκεια της πενταετούς περιόδου κατά την οποία υπάρχει η υποχρέωση για διακανονισμό). Συγκεκριμένα από τη διάταξη αυτή ορίζεται ότι, μέσα στο ίδιο έτος που γίνεται η παράδοση του αγαθού επένδυσης, γίνεται, και διακανονισμός, για όλο τον εναπομένοντα χρόνο της πενταετίας.
Επομένως αν γίνει πώληση αγαθού επένδυσης μέσα στο π.χ. τέταρτο έτος από την αγορά του, ο τυχόν διακανονισμός θα περιλάβει ολόκληρη την υπόλοιπη περίοδο (το τέταρτο έτος που γίνεται η παράδοση και το πέμπτο έτος που απομένει για τη λήξη της περιόδου διακανονισμού). Κατά τον εφάπαξ αυτό διακανονισμό τα παραδομένα αγαθά επένδυσης θεωρούνται, πλάσματι νόμου, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε

α. Φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον η παράδοση τους υπάγεται στο Φ.Π.Α.

β. Αφορολόγητες δραστηριότητες, εφόσον η παράδοση τους απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α

Τούτο, αδιάφορα από την πραγματική δραστηριότητα (δραστηριότητα ολικά ή μερικά υποκείμενη στο φόρο) της επιχείρησης κατά το χρόνο πώλησης και τα εναπομένοντα χρόνια μέχρι τη λήξη της πενταετίας
Κρίσιμα επομένως στοιχεία για τη διενέργεια του διακανονισμού κατά την πώληση αγαθών επένδυσης μέσα στην πενταετία είναι

- Το έτος πώλησης μέσα στην πενταετία
- η αναλογία έκπτωσης του φόρου κατά την απόκτηση του αγαθού και
- η υπαγωγή ή μη, του αγαθού σε φόρο κατά την πώληση του

Παράδειγμα

Επιχείρηση ολικά υποκείμενη στο Φ.Π.Α. αγοράζει και χρησιμοποιεί το έτος 2008 αγαθό επένδυσης, π.χ. μηχάνημα, αντί 1.000.000ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 190.000ευρώ, τον οποίο εκπίπτει ολικά κατά το μήνα της αγοράς. Περίοδος διακανονισμού: Πρώτο έτος 2008 και τελευταίο έτος 2012.

Περίπτωση 1η

Έστω ότι η επιχείρηση πωλεί το μηχάνημα το έτος 2011 αντί 600.000ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 138.000ευρώ.

Η επιχείρηση θα αποδώσει στο Δημόσιο ολόκληρο το ποσό του φόρου που εισέπραξε κατά την πώληση (τις 138.000), ενώ δε θα ενεργήσει διακανονισμό, αφού τόσο κατά το έτος αγοράς, όσο και κατά την πώληση (που υπάχθηκε σε Φ.Π.Α.) υπάρχει η ίδια (100%) αναλογία έκπτωσης, δηλαδή δεν υπήρξε καμία αλλαγή του δικαιώματος έκπτωσης, γιατί η παράδοση του αγαθού επένδυσης έχει υπαχθεί σε Φ.Π.Α

Κατά συνέπεια θεωρείται πλάσματι νόμου ότι το αγαθό αυτό χρησιμοποιήθηκε 100% σε φορολογητέες δραστηριότητες και τα υπόλοιπα έτη του πενταετούς διακανονισμού (2011 και 2012) δεδομένου ότι ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην πώληση 138.000 ευρώ είναι μεγαλύτερος των 2/5 που αναλογεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού (190.000Χ2/5=76.000)

Περίπτωση 2η

Έστω η επιχείρηση παύει να λειτουργεί το μηχάνημα το έτος 2011 χωρίς να το πουλήσει. Τότε στην περίπτωση αυτή οφείλει να διακανονίσει και να επιστρέψει στο δημόσιο το ποσό που αναλογεί στα δύο έτη,
ήτοι 190.000Χ 2/5=76.000 ευρώ.

Περίπτωση 3η

Η ίδια πιο πάνω επιχείρηση αγοράζει το ίδιο πάγιο επένδυσης το έτος 2008, με την αυτή αξία, αλλά κατά το έτος αγοράς δικαιούται έκπτωσης κατά ποσοστό 50% (επιχείρηση μερικά υποκείμενη στο φόρο).

Με βάση τα δεδομένα ότι:

- ✓ κατά το έτος αγοράς εκπίπτεται φόρος 95.000 (190.000 Χ 50%)
- ✓ η αναλογία έκπτωσης (50%) δεν μεταβάλλεται καθόλη τη διάρκεια που χρησιμοποιείται το αγαθό επένδυσης (δηλ. μέχρι την πώληση του),
- ✓ το έτος 2011 η επιχείρηση πωλεί το μηχάνημα αντί 600.000ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 136.000,

συνάγεται ότι, εφόσον το μηχάνημα πωλείται με Φ.Π.Α. θεωρείται, για το έτος 2011 και το εναπομένον έτος 2012, ότι απασχολείται σε φορολογητέα δραστηριότητα με δικαίωμα έκπτωσης κατά 100%.

Στην περίπτωση αυτή απαιτείται διακανονισμός του φόρου γιατί υπάρχει μεταβολή στο δικαίωμα έκπτωσης (50% κατά την αγορά και 100% με το διακανονισμό)

Για το διακανονισμό αυτό λαμβάνονται υπόψη

η επιβάρυνση με φόρο του αγαθού κατά την απόκτηση του	190.000
Ο εκπεσθείς φόρος κατά την αγορά 190.000 Χ 50% =	95.000
Ο Φόρος για καθένα έτος της 5ετίας διακανονισμού:	
- που επιβάρυνε το αγαθό 190.000 Χ 1/5 =	38.000
- που εκπέσθηκε από την επιχ/ση 95.000 Χ 1/5 =	19.000
- Εναπομένοντα έτη διακανονισμού:	
2011 έτος πώλησης και 2012 =	Δύο έτη
Δικαιούμενη έκπτωση για τα έτη 2011 και 2012:	
Είναι ο φόρος που επιβαρύνθηκε συνολικά το αγαθό (190.000 Χ 2/5) =	76.000
Μείον ο αναλογούν φόρος στα δύο χρόνια από την αρχική έκπτωση = 95.000 Χ 2/5 =	38.000
Διαφορά: Συμπληρωματικά δικαιούμενη έκπτωση 2ετίας (2011 και 2012)	38.000

Αυτό το ποσό η επιχείρηση δικαιούται να εκπέσει από το φόρο των 136.000 της πώλησης του μηχανήματος, επομένως θα αποδώσει στο δημόσιο 136.000 μείον 38.000 = 98.000ευρώ.

Περίπτωση 4η

Έχοντας τα ίδια δεδομένα με τη προηγούμενη περίπτωση, υποθέτουμε ότι η επιχείρηση πωλεί το αγαθό επένδυσης χωρίς Φ.Π.Α. (έστω αγαθό μη υπαγόμενο σε φόρο κατά την παράδοση, όπως π.χ. ακίνητο). Στην περίπτωση αυτή αφού το αγαθό επένδυσης πωλείται χωρίς Φ.Π.Α. δε δικαιούται καμιάς έκπτωσης για τα εναπομένοντα δύο έτη διακανονισμού
Επομένως

Δικαιούμενη έκπτωση για τα δύο έτη	0
Ενεργηθείσα έκπτωση κατά την αγορά για τα δύο έτη (95.000 Χ 2/5), χωρίς να δικαιούται	38.000

Το ποσό αυτό των 38.000ευρώ θα πρέπει να αποδώσει η επιχείρηση στο Δημόσιο κατά το διακανονισμό.

- Αν διενεργήθηκε επιμερισμός του φόρου των κοινών εισροών (Pro-rata) εφόσον υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2859/2000(άρθρο 24 του Ν. 1642/1986).

Στη περίπτωση που ο υποκείμενος σε Φ.Π.Α. χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. (πχ πράξεις φορολογητέες, πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης, πράξεις φορολογητέες εκτός Ελλάδας) αλλά και για την πραγματοποίηση πράξεων που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α, τότε πρέπει να περιορίσει το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου κοινών εισροών αναλογικά μόνο στις πράξεις που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης.

Πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης είναι
α)πράξεις του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (πχ υπηρεσίες υγείας, εκπαίδευσης, ασφαλιστικές, μισθώσεις ακινήτων, παράδοση εφημερίδων & περιοδικών)

β) παραδόσεις νέων ακινήτων για Α’ κατοικία (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1083/2006)
γ) παραδόσεις βιομηχανοποιημένων καπνών από μεταπωλητές και λιανοπωλητές

Παράδειγμα

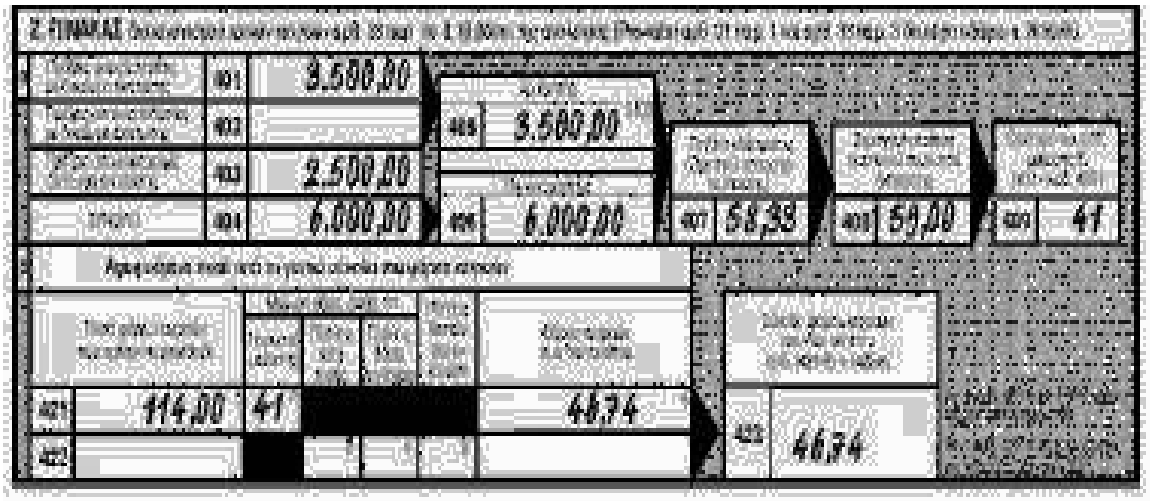
Πρατήριο καπνοβιομηχανικών προϊόντων εμπορεύεται τσιγάρα, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών, καθώς και άλλα είδη π.χ. ζαχαρώδη, για τα οποία παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών Έστω ότι από 1.1.10 έως 31.12.10 πραγματοποίησε τις ακόλουθες πράξεις

1. Πωλήσεις ζαχαρωδών	3.500,00	ΦΠΑ εκροών 360,05
2. Πωλήσεις τσιγάρων	2.500.00	
ΣΥΝΟΛΑ	6.000,00	360,05

Αγόρασε ταμειακή μηχανή αξίας 600,00 ΕΥΡΩ με Φ.Π.Α. 114,00 ΕΥΡΩ. Τη μηχανή χρησιμοποιεί και στις δυο παραπάνω δραστηριότητες. Με βάση τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 31 του κώδικα Φ.Π.Α., ο υποκείμενος δεν δικαιούται να εκπέσει ολόκληρο το ποσό του φόρου των κοινών εισροών 114,00 ΕΥΡΩ, που πλήρωσε κατά την αγορά της ταμειακής μηχανής, αλλά μόνο ένα ποσοστό που προκύπτει από το εξής κλάσμα:

3.500.00 X 100 =	
6.000,00	58,33%, στρογγυλοποιημένο στο 59%.

Το ποσό του φόρου που δικαιούται να εκπέσει είναι ΕΥΡΩ 114,00 X 59% = 67,26 ΕΥΡΩ. Επειδή η επιχείρηση δεν έχει δικαίωμα να εκπέσει ολόκληρο το ποσό του φόρου των κοινών εισροών, ο σχεδιασμός του πίνακα έχει γίνει κατά τρόπο ώστε να εξάγεται από αυτόν το ποσό του φόρου των κοινών εισροών που δεν δικαιούται να εκπέσει η επιχείρηση. Δηλαδή στο παράδειγμά μας ΕΥΡΩ 46,74 (114,00 - 67,26). Αυτό επιτυγχάνεται ως εξής: Το ποσοστό που βρήκαμε 59% το αφαιρούμε από το 100% δηλαδή 100% - 59% = 41 %. Έχουμε λοιπόν: 114,00 X 41 %= 46,74 ΕΥΡΩ, που δεν δικαιούται να εκπέσει και 114,00 X 59% = 67,26 ΕΥΡΩ, που δικαιούται να εκπέσει
Ο Πίνακας Ζ΄ της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α., στο παραπάνω παράδειγμα, θα συμπληρωθεί ως εξής



Εφόσον το ποσό του κωδ. 423 υπερβαίνει τα 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 706 του Πίνακα Γ΄, δηλαδή στα αφαιρούμενα ποσά από το σύνολο του φόρου εισροών. Εάν δεν υπερβαίνει τα 30 ΕΥΡΩ δεν μεταφέρεται στον Πίνακα Γ΄,

σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 31 του Κώδικα Φ.Π.Α. Αν όμως από επαναπροσδιορισμό της pro-rata κατά το έτος της αρχικής χρησιμοποίησης των παγίων προκύψει θετικό ποσό ακόμα και μέχρι 30 ΕΥΡΩ, μεταφέρεται στον κωδ. 706, ενώ αν προκύψει αρνητικό ποσό, αυτό μεταφέρεται για συμψηφισμό, ως θετικός αριθμός, στον κωδικό 702 του Πίνακα Γ΄.

- Αν εφαρμόσθηκαν οι ορθοί συντελεστές ΦΠΑ εκροών και εισροών και προκειμένου για απαλλασσόμενες πωλήσεις αν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά.

- Αν επί πωλήσεων αγαθών με προορισμό περιοχές με μειωμένους συντελεστές πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις κείμενες διατάξεις και τις σχετικές εγκυκλίους, για φορολογικά στοιχεία αξίας άνω των 500.000 δραχμών ή των 1468 ευρώ.
Για τα νησιά των νομών Σάμου, Λέσβου, Χίου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:
α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά,

β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκαταστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκαταστημένο στα νησιά αυτά,
γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,
δ) εισάγονται στα νησιά αυτά.
Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.
Η μείωση της προηγούμενης παραγράφου ισχύει και για τις υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά στην περιοχή αυτήν από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός είναι εγκαταστημένος στην περιοχή αυτήν.

- Αν έγινε μετατόπιση εκροών από υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή ΦΠΑ. Σε ότι αφορά τη μετατόπιση εκροών από υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α., ισχύουν οι σχετικές οδηγίες που έχουν κατά καιρούς παρασχεθεί (εγκ. ΠΟΛ. 1242/98, Κεφ. Β.1, 1289/02, Κεφ. Γ.8 κλπ). Επισημαίνεται ότι αναζητούνται διαφορές Φ.Π.Α. από τον επαναπροσδιορισμό των εκροών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., μόνο όταν η διαφορά με βάση την παραπάνω επαλήθευση μεταξύ των εκροών που επαναπροσδιορίζονται ανά συντελεστή και αυτών που δηλώθηκαν, υπερβαίνει το 10% των εκροών που δηλώθηκαν στον οικείο συντελεστή και εφόσον βεβαίως δεν δικαιολογείται η απόκλιση αυτή από την ύπαρξη τυχόν αποθεμάτων, καταστροφής κλπ.

Παράδειγμα

Κατάστημα ειδών διατροφής εμφανίζει στη χρήση 2004 αγορές με συντελεστή 8% 9.000ευρώ και αγορές με συντελεστή 18% 3.000ευρώ. Αντίστοιχα εμφανίζει πωλήσεις με συντελεστή 8% 40.000ευρώ.

Σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα παρατηρούμε ότι το ποσοστό συμμετοχής των ανά συντελεστή Φ.Π.Α. συνολικών αγορών στο σύνολο των αγορών όλων των ελεγχόμενων χρήσεων (στην περίπτωση μας 1 χρήση) είναι

75% αγορές με συντελεστή Φ.Π.Α. 8% και 25% αγορές με συντελεστή Φ.Π.Α. 18%.

Η αναλογία αυτή θα πρέπει να εμφανίζεται και στα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης. Δηλαδή τουλάχιστον το 75% των πωλήσεων θα πρέπει να είναι με συντελεστή Φ.Π.Α. 8% ενώ τουλάχιστον το 25% των πωλήσεων θα πρέπει να είναι με συντελεστή Φ.Π.Α. 18%.

Παρόλα αυτά η επιχείρηση παρουσιάζει πωλήσεις στη χρήση κατά ποσοστό 100% στο συντελεστή Φ.Π.Α. 8%, στοιχείο που υποδηλώνει ότι έγινε μετατόπιση των πωλήσεων από το συντελεστή 18% στο συντελεστή 8%. Ο ελεγκτής οφείλει να κατανείμει τις πωλήσεις με τη σχέση 75% στο συντελεστή Φ.Π.Α. 8% (ήτοι 40.000Χ 75%=30.000) και 25% στο συντελεστή Φ.Π.Α. 18% (ήτοι 40.000 χ 25%=10.000)

ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΜΕΤΑΤΟΠΙΣΗ ΕΚΡΟΩΝ ΣΤΟ ΧΑΜΗΛΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ Φ.Π.Α

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ .....

Α. ΕΚΡΟΕΣ (ΠΩΛΗΣΕΙΣ)

Συν/στή Φ.Π.Α	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΕΣ ΧΡΗΣΕΙΣ											
	2004		2003		2002		2001		2000		1999	
	ΠΟΣΑ	% συμμετοχής πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο των πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% συμμετοχής πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο των πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% συμμετοχής πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο των πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% συμμετοχής πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο των πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% συμμετοχής πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο των πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% συμμετοχής πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο των πωλήσεων της χρήσης
8%	40.000	100,00%										
18%	0	0,00%										
ΣΥΝΟΛΟ	40.000	100,00%										

Β. ΕΙΣΡΟΕΣ (ΑΓΟΡΕΣ)

Συν/στή Φ.Π.Α	ΠΟΣΑ ΑΓΟΡΩΝ ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ							
	2004	2003	2002	2001	2000	1999	ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	% συμ/τοχή των ανά συντελεστή **Φ.Π.Α** συνολικών αγορών στο σύνολο των αγορών όλων των ελεγχομένων χρήσεων
8%	9.000						9.000	75,00%
18%	3.000						3.000	25,00%
ΣΥΝΟΛΟ	12.000	0	0	0	0	0	12.000	100%

Γ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΕΚΡΟΩΝ ΚΑΤΑ ΤΟΝ ΛΟΓΩ ΤΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ

Συν/στής Φ.Π.Α	2004		2003		2002		2001		2000		1999	
	ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ	
	ΔΗΛΩ-ΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩ-ΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩ-ΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΛΕΓΧΟΥ
8%	40.000	30.000										
18%	0	10.000										
ΣΥΝΟΛΟ	40.000	40.000										

➢ Αν οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών που εμφανίζονται από την επιχείρηση όντως πραγματοποιήθηκαν και αν είναι νόμιμα τα οικεία εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

2.2.6. Ανάλυση διατάξεων άρθρου 6 «ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΜΕΤ΄ ΕΛΕΓΧΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ»

- Τόπος ελέγχου

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1087/10-6-2005 ο έλεγχος ειδικά των βιβλίων Α' και Β' κατηγορίας μπορεί, εφόσον κρίνεται σκόπιμο, να γίνεται και στα γραφεία της αρμόδιας κατά περίπτωση ελεγκτικής αρχής, κατόπιν έγγραφης πρόσκλησης του προϊσταμένου αυτής που κοινοποιείται με αποδεικτικό. Σε περίπτωση που δεν προσκομισθούν τα βιβλία και στοιχεία εντός της ταχθείσας προθεσμίας, καταλογίζεται παράβαση σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ και ο έλεγχος ενεργείται οπωσδήποτε στην έδρα του επιτηδευματία. Ο έλεγχος των βιβλίων Γ κατηγορίας ενεργείται στο κατάστημα του επιτηδευματία και όχι στα γραφεία της υπηρεσίας.

- Έκθεση ελέγχου

Οι διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος με βάση τις υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που ορίζονται στην απόφαση αυτή, καθώς και τις τυχόν πρόσθετες επαληθεύσεις που κατά περίπτωση διενεργούνται, περιλαμβάνονται, για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, σε έκθεση ελέγχου, στην οποία αναγράφεται και η κρίση επί του κύρους των βιβλίων καθώς και το πόρισμα του ελέγχου περί του ύψους των ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών ή των αγορών, κατά περίπτωση, καθώς και των καθαρών κερδών ή αμοιβών, για κάθε ελεγχόμενη χρήση.

Ανάλογες εκθέσεις ελέγχου συντάσσονται και για κάθε μια χωριστά από τις λοιπές φορολογίες, καθώς και για τον ΚΒΣ, γενομένης προς τούτο σχετικής μνείας στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Περιεχόμενο έκθεσης τακτικού φορολογικού ελέγχου

- Τίτλος Δ.Ο.Υ
- Το είδος της φορολογίας που ελέγχεται
- Τα πλήρη στοιχεία του ελεγχόμενου
- Το ονοματεπώνυμα και ο βαθμός των ελεγκτών, επόπτη,προϊστάμενο υπηρεσίας
- Αντικείμενο εργασίας του ελεγχόμενου
- Χρόνος ίδρυσής του
- Διευθύνσεις κεντρικού, υποκαταστημάτων, αποθηκών
- Τεχνικό εξοπλισμός
- Μεταφορικά μέσα
- Απασχολούμενο προσωπικό
- Βιβλία και στοιχεία που τηρούνται
- Φορολογητέα ύλη που δηλώθηκε
- Ισολογισμός, αποτελέσματα χρήσης, γενική εκμετάλλευση για τις ελεγχόμενες χρήσεις
- Μικτά και καθαρά κέρδη και συντελεστές αυτών
- Συγκριτικά στοιχεία προηγούμενων ετών
- Λογιστικές διαφορές

- Αποτελέσματα ελέγχου – παρατηρήσεις
- Τυχόν παραλείψεις ή ανακρίβειες που διαπιστώθηκαν
- Το πόρισμα για την ειλικρίνεια ή μη των βιβλίων
- Τον προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων

Οι εκθέσεις ελέγχου συντάσσονται σε 3 αντίγραφα υπογράφονται και θεωρούνται αρμοδίως και με βάση αυτές εκδίδονται και κοινοποιούνται μαζί με τις εκθέσεις τα οικεία φύλλα ελέγχου και οι λοιπές καταλογιστικές πράξεις και περαιτέρω ακολουθείται όλη η εν γένει προβλεπόμενη από τις ισχύουσες διατάξεις διαδικασία.

Β Μέρος

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (για επιχειρήσεις Γ' Κ.Β.Σ.)

Α. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

1. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	
Επώνυμο ή Επωνυμία :	
Διακριτικός τίτλος :	
ΑΦΜ :	
Αριθμός Φακέλου :	
Δ.Ο.Υ. Έδρας :	
Δραστηριότητα – Αντικείμενο εργασιών :	
Διεύθυνση Έδρας – Ταχ.Κώδ. :	
Τηλέφωνο – Φαξ :	
ΕΝΤΟΛΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	
Αριθμός Εντολής Ελέγχου :	
Ημερομηνία Έναρξης Ελέγχου :	
ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΓΙΑ ΕΛΕΓΧΟ :	
ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ ΠΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥΝ	
Επόπτης :	
Ελεγκτής ή Ελεγκτές :	
ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ - ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ	
Οικονομικά έτη :	
Φορολογικές περίοδοι :	

2. ΒΑΣΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

2.1 Μορφή – Σύσταση – Επωνυμία
.....

2.2 Έδρα.....

2.3 Σκοπός – αντικείμενο εργασιών
.....

Κωδικός δραστηριότητας	Είδος	Περιγραφή

2.4 Διάρκεια

……..

2.5 Διαχειριστική περίοδος (εταιρική χρήση)

……..

2.6 Μετοχικό κεφάλαιο

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΞΕΛΙΞΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Στοιχεία μεταβολής Μ.Κ. Είδος Γ.Σ./ΦΕΚ	Αριθμός μετοχών	Ονομαστική Αξία	Μετοχικό Κεφάλαιο μετά την αύξηση	Τρόπος κάλυψης
Μ.Κ. έναρξης				
1η Μεταβολή Μ.Κ.				
2η Μεταβολή Μ.Κ.				
3η Μεταβολή Μ. Κ.				

2.7 Μέτοχοι

Α/Α	Ονομ/μο μετόχου	Διεύθυνση	Μετοχές/ ψήφοι	Αξία μετοχής	Αξία μετοχών	ποσοστό
1.						
2.						
3.						
4.						
5.						
	ΣΥΝΟΛΑ					100%

2.8 Ισολογισμοί

Α/Α	Ημερομηνία Ισολογισμού	Ημερομηνία Γενικής Συνέλευσης	Υπογράφων λογιστής
1.			
2.			
3.			
4.			
5.			

2.9 Διοικητικό Συμβούλιο – νόμιμος εκπρόσωπος

- Περίοδος από __/__/___ έως __/__/___ (ΦΕΚ _____/__-__-____)

Ονοματεπώνυμο	ΑΦΜ	Ιδιότητα	Διεύθυνση	Δ.Ο.Υ

Εκπροσώπηση για την παραπάνω περίοδο

.....

- Περίοδος από __/__/___ έως __/__/___ (ΦΕΚ _____/__-__-____)

Ονοματεπώνυμο	ΑΦΜ	Ιδιότητα	Διεύθυνση	Δ.Ο.Υ

Εκπροσώπηση για την παραπάνω περίοδο

.....

- Περίοδος από __/__/___ έως __/__/___ (ΦΕΚ _____/__-__-____)

Ονοματεπώνυμο	ΑΦΜ	Ιδιότητα	Διεύθυνση	Δ.Ο.Υ

Εκπροσώπηση για την παραπάνω περίοδο

.....

2.10 Προϊστάμενος Λογιστηρίου

Ονοματεπώνυμο :
Α.Φ.Μ. :
Διεύθυνση :
Αρμόδια ΔΟΥ :
Πληροί προϋποθέσεις ναι/όχι

2.11 Συμμετοχές σε επιχειρήσεις

.....

2.12 Εγκαταστάσεις ελεγχόμενης επιχείρησης

Έδρα, υποκατάστημα, αποθηκευτικοί χώροι λοιπές εγκαταστάσεις	Διεύθυνση	Δ.Ο.Υ. Εγκατάστασης	Ιδιόκτητες ή μισθωμένες

2.13 Απασχολούμενο προσωπικό

Διαχειριστική περίοδος	**Αριθμός εργαζομένων κατά μέσο όρο**
Υπάλληλοι	
Εργάτες	
Σύνολο	

Διαχειριστική περίοδος	**Αριθμός εργαζομένων κατά μέσο όρο**
Υπάλληλοι	
Εργάτες	
Σύνολο	

2.14 Μεταφορικά μέσα

- Διαχειριστική περίοδος από __/__/___ εως __/__/_____

Τύπος αυτοκινήτου	Αρ. κυκλοφορίας	Ωφ. Φορτίο\θέσεις	Ποσοστό ιδιοκτησίας

- Διαχειριστική περίοδος από __/__/___ εως __/__/_____

Τύπος αυτοκινήτου	Αρ. κυκλοφορίας	Ωφ. Φορτίο\θέσεις	Ποσοστό ιδιοκτησίας

2.15 Συνυπόχρεα Πρόσωπα (Πολ.1103/04)

α) Ονοματεπώνυμο :
Ιδιότητα :
Α.Φ.Μ. :
Διεύθυνση :
Αρμόδια ΔΟΥ :
Περίοδος :

β) Ονοματεπώνυμο :
Ιδιότητα :
Α.Φ.Μ. :
Διεύθυνση :
Αρμόδια ΔΟΥ :
Περίοδος :

Σημειώσεις

Α-Β. ΕΥΘΥΝΗ ΔΙΟΙΚΟΥΝΤΩΝ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΑΡΘΡΟΥ 101 Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 101 .

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 115 παράγραφος 1 , τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με το νόμο αυτό, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στις ανώνυμες εταιρείες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρείας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρεία που συστήθηκε, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

2. Από τη διατύπωση των αναφερόμενων πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι τα πρόσωπα που αναφέρονται σε αυτές, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή των συγκεκριμένων φόρων, ανεξάρτητα από το χρόνο που βεβαιώθηκαν οι φόροι αυτοί, μόνον όταν έχουν την ιδιότητα του διευθυντή, διαχειριστή, διευθύνοντα συμβούλου ή εκκαθαριστή ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας ή συνεταιρισμού κατά το χρόνο διαλύσεως, συγχωνεύσεως ή μετατροπής, κατά περίπτωση.

Σύμφωνη με τα ως άνω είναι και η αρ. 173/2001 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. (Γ΄ Τμήμα), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, με την οποία γνωμοδότησε αυτό, ότι προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενοι κατ΄ εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων, είναι τα αναφερόμενα στις διατάξεις αυτές πρόσωπα εκ μόνης της εν λόγω ιδιότητάς τους, δηλαδή εκείνοι οι οποίοι εξελέγησαν ή διορίσθηκαν ως τέτοιοι με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης ή του Διοικητικού Συμβουλίου της Α.Ε. ή του συνεταιρισμού και στη συνέχεια αποδέχθηκαν τα ανατεθέντα σε αυτούς καθήκοντα. Ο νομοθέτης δηλαδή, με τις πιο πάνω διατάξεις καθιέρωσε πρόσθετη υποχρέωση για την κάλυψη φορολογικών υποχρεώσεων του νομικού προσώπου, την οποία όμως περιόρισε μεταξύ ορισμένου μόνο κύκλου προσώπων και δη μεταξύ εκείνων τα οποία ασκούν τη διοίκηση και έχουν τη διαχείριση της εταιρείας και επομένως, την κύρια, αν όχι και την μόνη, ευθύνη για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της εταιρείας. Στον κύκλο αυτό των προσώπων δεν μπορούν να περιληφθούν και άλλα πρόσωπα, όπως είναι τα έχοντα την ιδιότητα του αναπληρωτή των ρητώς και περιοριστικώς αναφερόμενων στο νόμο προσώπων (αξιωματούχων), π.χ. αντιπρόεδρος Δ.Σ., αναπληρωτές του Διευθύνοντος Συμβούλου Α.Ε., έστω και αν τα πρόσωπα αυτά ενδεχομένως άσκησαν διοίκηση ή αναμείχθηκαν στη διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων. Όσον αφορά ειδικότερα στους εκκαθαριστές Α.Ε. και συνεταιρισμών, το Ν.Σ.Κ., με την ίδια πιο πάνω γνωμοδότησή του γνωμοδότησε, ότι αυτοί υπέχουν προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη υπό την προϋπόθεση ότι αποδέχτηκαν τον διορισμό τους και ανέλαβαν τα καθήκοντα του εκκαθαριστή, μη αρκούντος δηλαδή του διορισμού τους και μόνο.

Όταν κατά τον κρίσιμο χρόνο που αναφέρεται στις ίδιες πιο πάνω διατάξεις, τα υπόψη πρόσωπα δεν φέρουν ή έχουν απολέσει τις συγκεκριμένες ιδιότητες, δεν υπέχουν τέτοια ευθύνη, όπως επίσης δεν υπέχουν ευθύνη και τα πρόσωπα που είναι απλά μέλη του διοικητικού συμβουλίου χωρίς παράλληλα να έχουν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες.

Η απώλεια των πιο πάνω ιδιοτήτων μπορεί να οφείλεται και σε παραίτηση, ρητή ή σιωπηρή, του συγκεκριμένου προσώπου από τις συγκεκριμένες θέσεις, αρκεί όμως το δικαίωμα παραιτήσεως να μην έχει ασκηθεί καταχρηστικά, καθ΄ υπέρβαση δηλαδή των ορίων της καλής πίστης π.χ. να ασκήθηκε λίγο πριν τη διάλυση ή το μετασχηματισμό του νομικού προσώπου με σκοπό να αποφύγει ο παραιτούμενος την πληρωμή του οφειλόμενου από αυτόν προσωπικώς φόρου. Η ενδεχόμενη καταχρηστική άσκηση του συγκεκριμένου δικαιώματος, ως πραγματικό περιστατικό, θα πρέπει να εκτιμάται από την αρμόδια κάθε φορά φορολογούσα αρχή και σε περίπτωση διαφωνίας με το φορολογούμενο, από τα διοικητικά δικαστήρια.

Στην περίπτωση ανωνύμων εταιρειών που συγχωνεύονται (είτε με απορρόφηση είτε με σύσταση νέας εταιρείας), μαζί με τα αναφερόμενα πιο πάνω άτομα, ευθύνεται αλληλεγγύως για την πληρωμή των φόρων που αφορούν σε υποχρεώσεις της διαλυόμενης εταιρείας, ανεξάρτητα από το χρόνο κατά τον οποίο βεβαιώθηκαν αυτοί, και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρεία που συστήθηκε.

Τέλος, όπως ορίζεται με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του ίδιου πιο πάνω άρθρου και νόμου, στην περίπτωση φόρων οι οποίοι αφορούν σε χρήσεις πριν από την έναρξη της εκκαθάρισης του διαλυόμενου νομικού προσώπου, και ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους, τα πρόσωπα που κατέχουν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες, έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διετέλεσαν σύμβουλοι, μέλη ή μέτοχοι του διαλυόμενου προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσης.

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 2 του ίδιου πιο πάνω άρθρου και νόμου ορίζεται, ότι τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά το χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 101 ,

ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον νόμο αυτό, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

4. Με τις αναφερόμενες στην προηγούμενη παράγραφο διατάξεις ορίζεται κατά τρόπο παρόμοιο με αυτόν που αναφέρεται στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 115 παράγραφος 1 , ότι τα πρόσωπα που είχαν την ιδιότητα του διευθυντή, διαχειριστή και γενικά εντεταλμένου στη διοίκηση των λοιπών (πλην δηλαδή ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών και συνεταιρισμών) νομικών προσώπων του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 101 (Ε.Π.Ε., αλλοδαπές επιχειρήσεις, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λ.π.) κατά το χρόνο διάλυσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από τα νομικά πρόσωπα αυτά, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Κατά συνέπεια, τα αναφερόμενα στην παράγραφο 2 του παρόντος Κεφαλαίου έχουν ανάλογη εφαρμογή, κατά περίπτωση, και για την ευθύνη των υπόψη προσώπων.

5. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 115 παράγραφος 3 , όπως οι διατάξεις αυτές προστέθηκαν με την παρ. 6 του άρθρου 22 του Ν. 2648/1998 και ισχύουν, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 48 του ίδιου νόμου, από 01-12-1998, ορίζεται, ότι τα πρόσωπα που αναφέρονται στις παρ. 1 και 2 του πιο πάνω άρθρου, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν, ως εξής:

α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

6. Με τις αναφερόμενες στην προηγούμενη παράγραφο διατάξεις, η ευθύνη των οριζόμενων στις διατάξεις των παρ. 1 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 115 παράγραφος 1 και 2 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 115 παράγραφος 2 προσώπων, επεκτείνεται και κατά το χρόνο λειτουργίας των νομικών προσώπων του άρθρου 101 του ίδιου πιο πάνω νόμου, μόνον όμως για τους παρακρατούμενους φόρους. Ειδικότερα:

α) Εάν έχει διενεργηθεί η παρακράτηση του φόρου από το νομικό πρόσωπο, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής του, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ιδιότητες που αναφέρονται στις παρ. 1 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 115 παράγραφος 1 και 2 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 115 παράγραφος 2 , από την ημέρα που έληξε η προθεσμία απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Εάν δεν έχει γίνει η παρακράτηση του φόρου από το νομικό πρόσωπο, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής του, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ιδιότητες που αναφέρονται στις παρ. 1 και 2 του ίδιου πιο πάνω άρθρου και νόμου, κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

Τα πιο πάνω πρόσωπα ευθύνονται δηλαδή για βεβαιωθέντες φόρους κατά την 1-12-1998 καθώς και για ποσά που βεβαιώνονται μετά την ημερομηνία αυτή και αναφέρονται σε προγενέστερες χρήσεις.

7. Επιπλέον, και για το σκοπό εφαρμογής των αναφερομένων στο μέρος Α – Α παράγραφος 2 της παρούσας διατάξεων του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 13 , στις περιπτώσεις που αποκτών το περιουσιακό στοιχείο ή ποσό είναι νομικό πρόσωπο, από τα αναφερόμενα στις διατάξεις του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 101 , τότε ισχύουν όσα έχουν ήδη αναφερθεί πιο πάνω σχετικά με την ευθύνη διοικούντων νομικά πρόσωπα βάσει των διατάξεων του άρθρου 115 του ίδιου νόμου.

8. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 21 του Ν. 2810/2000 ορίζεται, ότι δύο ή περισσότερες Αγροτικές Συνεταιριστικές Οργανώσεις (Α.Σ.Ο.) μπορεί να συγχωνευθούν είτε με τη σύσταση νέας συνεταιριστικής οργάνωσης, στην οποία ενσωματώνονται οι συγχωνευόμενες, είτε με την απορρόφηση μιάς ή περισσότερων υφιστάμενων συνεταιριστικών οργανώσεων από άλλη, η οποία ήδη λειτουργεί. Με τις διατάξεις δε της παραγράφου 5 του ίδιου πιο πάνω άρθρου και νόμου ορίζεται, ότι η συγχώνευση συνεπάγεται, από την ημέρα που συντελείται, την καθολική διαδοχή της νέας συνεταιριστικής οργάνωσης σε όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των οργανώσεων που συγχωνεύθηκαν. Η νέα συνεταιριστική οργάνωση υποκαθίσταται αυτοδικαίως σε όλα γενικά τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της συγχωνευθείσας οργάνωσης.

9. Από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου προκύπτει, ότι κατά τους αναφερόμενους σε αυτές μετασχηματισμούς και τη συνεπεία αυτών καθολική διαδοχή της νέας συνεταιριστικής οργάνωσης σε όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των οργανώσεων που μετασχηματίσθηκαν, η νέα αυτή συνεταιριστική οργάνωση ευθύνεται και για τις φορολογικές υποχρεώσεις των μετασχηματιζομένων Α.Σ.Ο. Κατά συνέπεια, για την ευθύνη της νέας συνεταιριστικής οργάνωσης θα έχουν ανάλογη εφαρμογή όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω σχετικά με την ευθύνη διοικούντων νομικά πρόσωπα, και ειδικότερα όσα αφορούν στις διατάξεις 1 και 3 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994 Σημ. Ε.Ο. Ε7 : Βλ. Κωδ. Ν. 2238/1994 άρθρο 115 .

10. Τέλος, δεδομένου τόσο του σκοπού των αναφερόμενων πιο πάνω διατάξεων του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994, ως ειδικών διατάξεων που αφορούν στην ευθύνη των διοικούντων τα νομικά πρόσωπα που αναφέρονται στις διατάξεις του άρθρου 101 του ίδιου πιο πάνω νόμου, ο οποίος συνίσταται στην είσπραξη των αναφερομένων σε αυτές απαιτήσεων του Δημοσίου, όσο και του ειδικού και εξαιρετικού χαρακτήρα τους, η υπόψη ευθύνη των αναφερόμενων σε αυτές προσώπων περιορίζεται αποκλειστικά και μόνο στην καταβολή των φόρων (παρακρατούμενων και μη) και κατά συνέπεια, η ευθύνη αυτή δεν καταλαμβάνει την αυτοτελή υποχρέωση του νομικού προσώπου του οποίου αυτοί είναι διευθυντές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εκκαθαριστές κ.λ.π., για υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Β. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΠΡΙΝ ΤΗΝ ΕΝΑΡΞΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

1. ΣΥΓΚΡΟΤΗΣΗ ΦΑΚΕΚΟΥ

Ο ελεγκτής λαμβάνει από το ανέλεγκτο αρχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. τα ακόλουθα:

- Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος
- Δηλώσεων ΦΠΑ, ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων
- Δηλώσεις λοιπών φορολογιών (ΦΜΥ κλπ)
- Σημειώματα θεώρησης βιβλίων και στοιχείων
- Παραβάσεις ΚΒΣ
- Δελτία πληροφοριών από άλλες Δ.Ο.Υ. Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλες υπηρεσίες
- Λοιπά στοιχεία όπως καταγγελίες
- Κατασχεμένα βιβλία και στοιχεία
- Εκθέσεις & Φύλλα προσωρινών ελέγχων

Στοιχεία από το ελεγμένο αρχείο (πχ εκθέσεις τακτικού ελέγχου)

Με την παραλαβή των στοιχείων από το αρχείο της υπηρεσίας, ο αρμόδιος ελεγκτής συντάσσει ειδικό σημείωμα με τα στοιχεία και την ημερομηνία παραλαβής τους ώστε να καθίσταται ευχερής η εύρεση του σε κάθε περίπτωση αναζήτησης.

2. ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΓΙΑ ΛΗΞΙΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΟΦΕΙΛΕΣ

Ο ελεγκτής ζητά από το δικαστικό τμήμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. σχετικό σημείωμα για το ύψος των τυχόν βεβαιωμένων και ληξιπρόθεσμων οφειλών του ελεγχόμενου επιτηδευματία ή αντίγραφο της εικόνας των οφειλών του από το μηχανογραφικό σύστημα συμπληρωμένο και με τις οφειλές του από άλλες Δ.Ο.Υ

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΦΑΚΕΛΩΝ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ:
Δ.Ο.Υ. :_____ Αριθ. Πρωτ :

Προς:

ΘΕΜΑ : Αποστολή – Παράδοση Φακέλων.

ΣΧΕΤ: α) ΠΟΛ. 1313/29-12-98 Α.Υ.Ο.
β) τα με αριθμ. Πρωτ: ..... έγγραφά σας.

Σε εκτέλεση των παραπάνω σχετικών και κατόπιν της με αριθμό __ __/__/___ εντολής _____, παραδίδουμε σήμερα στον ελεγκτή σας _____, τους παρακάτω φακέλους και έγγραφα της επιχείρησης:

ΟΝΟΜ/ΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ :
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ :
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ :
Α.Φ.Μ. :
ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ :
ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΕΣ ΧΡΗΣΕΙΣ :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ

Φ.Π.Α.

ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΧΡΗΣΗ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΧΡΗΣΗ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΧΡΗΣΗ

ΛΟΙΠΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ

Φ.Μ.Υ.

ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ

ΦΟΡΟΣ ΑΜΟΙΒΩΝ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ

ΦΟΡΟΣ ΕΡΓΟΛΑΒΩΝ

ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ

ΦΟΡΟΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΩΝ ΑΠΟΛΥΟΜΕΝΩΝ

ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ

ΕΙΣΦΟΡΑ ΥΠΕΡ Ε.Λ.Γ.Α

ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΧΡΗΣΗ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΧΡΗΣΗ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΧΡΗΣΗ

Φ.Μ.Α.Π.

ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΤΟΣ ΦΟΡ/ΓΙΑΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΤΟΣ ΦΟΡ/ΓΙΑΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΤΟΣ ΦΟΡ/ΓΙΑΣ

ΦΟΡΟΣ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ Ν.2065/92

ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ

Κ.Β.Σ:

Παραλήφθηκαν οι φάκελοι με τις παρακάτω παραβάσεις, για τις αντίστοιχες χρήσεις :

ΑΡ.ΠΡΑΞΗΣ	ΧΡΗΣΗ	ΑΡ.ΠΡΑΞΗΣ	ΧΡΗΣΗ	ΑΡ.ΠΡΑΞΗΣ	ΧΡΗΣΗ

Δελτία πληροφοριών:.....
Κατασχεθέντα στοιχεία:.....

ΚΑΡΤΕΛΕΣ ΘΕΩΡΗΣΗΣ Κ.Β.Σ. :

.....

ΤΜΗΜΑ ΜΗΤΡΩΟΥ:

.....

ΔΙΚΑΣΤΙΚΟ ΤΜΗΜΑ:

.....

ΛΟΙΠΟΙ ΦΑΚΕΛΟΙ:

.....

ΓΙΑ ΤΟ ΤΜΗΜΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	
ΓΙΑ ΤΟ ΤΜΗΜΑ ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΩΝ ΦΟΡΩΝ	
ΓΙΑ ΤΟ ΤΜΗΜΑ Φ.Π.Α.	
ΓΙΑ ΤΟ ΤΜΗΜΑ Κ.Β.Σ.	
ΓΙΑ ΤΟ ΤΜΗΜΑ ΜΗΤΡΩΟΥ	
ΓΙΑ ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΙΚΟ ΤΜΗΜΑ	

3. ΑΝΑΖΗΤΗΣΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΑΝΑΖΗΤΗΣΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ Θεσσαλονίκη ……
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ Αριθ. Πρωτ :……
ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ……. **ΠΡΟΣ**
Δ/νση: **1) Σ.Δ.Ο.Ε. ……**
Τηλέφωνο :
FAX :
Πληροφορίες :

ΘΕΜΑ : Ζητούνται Πληροφορίες - Στοιχεία

ΣΧΕΤ. : ΠΟΛ 1313/29.12.98, ΠΟΛ 1065/5.3.99 ΥΠ. ΟΙΚ. &Α.Υ.Ο.1059310/4766/ΔΕ-Β'/14.7.04

Σας γνωρίζουμε ότι από την υπηρεσία μας εκδόθηκε εντολή διενέργειας τακτικού φορολογικού ελέγχου των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	
Α.Φ.Μ.	
ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	
ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΕΣ ΧΡΗΣΕΙΣ	

Παρακαλούμε να μας γνωρίσετε, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις παραπάνω σχετικές, το συντομότερο δυνατόν εάν υπάρχουν παραβάσεις του Κ.Β.Σ. , δελτία πληροφοριών, κατασχεθέντα βιβλία και στοιχεία και ότι άλλο σχετικό με την ελεγχόμενη επιχείρηση, με την παράκληση :

α) εάν δεν υπάρχουν να μας γνωρίσετε **άμεσα** με FAX και

β) εάν υπάρχουν να μας ειδοποιήσετε τηλεφωνικά ή με FAX για την παραλαβή τους, από εξουσιοδοτημένο γι' αυτό υπάλληλό μας ή από τον ελεγκτή που διενεργεί τον έλεγχο, με την επίδειξη της σχετικής εντολής ελέγχου.

Ο έλεγχος αυτός αρχίζει άμεσα και αναμένεται να ολοκληρωθεί ***εντός μηνός***.

Σε περίπτωση που δεν λάβουμε απάντησή σας στο ποιο πάνω χρονικό διάστημα θα θεωρήσουμε σαν δεδομένο ότι δεν υπάρχουν, ούτε περιήλθαν διαρκούντος του ελέγχου στοιχεία που πρέπει απαραίτητα να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων ή τον καταλογισμό επιρριπτόμενων ή παρακρατούμενων φόρων, τελών κ.λ.π. **Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ**

Γ. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΠΡΩΤΗ ΗΜΕΡΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

1. ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΤΗΣ ΙΔΙΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΗ

2. ΕΝΤΟΛΗ ΕΛΕΓΧΟΥ

Παράδοση αντιγράφου εντολής ελέγχου στο νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης ενυπόγραφα.

3. ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

Επίδοση στον φορολογούμενο από τον ελεγκτή ένα εγχειρίδιο φορολογικών ελέγχων. Το εγχειρίδιο αυτό εκδίδεται από το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 18 του ν. 3610/2007. *(ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 3)*

4. ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΒΙΒΛΙΟΥ	ΜΗΧ. ΧΕΙΡ. CD-ROM	**ΘΕΩΡΗΣΗ (Αρμόδιας ΔΟΥ)**			ΣΕΛΙΔΑ ΠΟΥ ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ (μετά από εκτύπωση)
			ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΑΞΗΣ & ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΘΕΩΡΗΣΗΣ	ΣΕΛΙΔΕΣ ΘΕΩΡΗΣΗΣ			
				Από	Μέχρι		
1.							
2.							
3.							
4.							
5.							

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΘΕΩΡΗΣΗΣ

Θεωρήθηκε για .....
Ημερομηνία ..... ημέρα ..... ώρα .....

Ο ελεγκτής

Υπογραφή

Σφραγίδα

5. ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΓΙΑ ΛΗΞΙΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΟΦΕΙΛΕΣ

Ενημέρωση επιτηδευματία σχετικά με τις ληξιπρόθεσμες οφειλές του και παράδοση αντίγραφου του σημειώματος από το δικαστικό τμήμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Το σημείωμα αυτό δεν θα παραδίδεται στον ελεγχόμενο, αλλά θα παραμένει στο φάκελο του ελέγχου μόνο στην περίπτωση που το σύνολο των ληξιπροθέσμων οφειλών έχει υπαχθεί σε νομοθετική ρύθμιση ή σε διευκόλυνση τμηματικής καταβολής, ο δε φορολογούμενος συμμορφώνεται απόλυτα σε αυτές. (διαταγή 1010841/652/0016/1.2.05 των Δ/νσεων Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων και Ελέγχου)

6. ΣΥΝΤΑΞΗ ΕΝΤΥΠΟΥ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ

Συντάσσεται το έντυπο της περιουσιακής κατάστασης της ελεγχόμενης επιχείρησης και παραδίδεται εντός 5 ημερών στον επόπτη ελέγχου.(διαταγή 1010841/652/0016/1.2.05 των Δ/νσεων Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων και Ελέγχου)

Διαταγή 1010841/652/0016/01-02-2005

Ενεργοποίηση της βοήθειας του τομέα του φορολογικού ελέγχου προς τον τομέα είσπραξης.

Να ενεργοποιήσετε άμεσα τη βοήθεια του τομέα του φορολογικού ελέγχου της υπηρεσίας προς τον τομέα της είσπραξης των εσόδων προβαίνοντας στις παρακάτω ενέργειες

Α) Πριν από την έναρξη του προσωρινού ή τακτικού φορολογικού ελέγχου ο αρμόδιος ελεγκτής πρέπει να επισυνάπτει μεταξύ των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης και σημειώματα του δικαστικού τμήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για το ύψος των βεβαιωμένων και ληξιπρόθεσμων χρεών του ελεγχόμενου ή αντίγραφο της εικόνας των οφειλών του, όπως αυτό εκτυπώνεται από το μηχανογραφικό σύστημα, με την προυπόθεση ότι θα συμπληρώνονται και οι οφειλές του σε άλλες Δ.Ο.Υ. πέραν της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματος. Αυτό το σημείωμα θα το παραλαμβάνει σε δύο αντίγραφα.

Β) με βάση το σημείωμα αυτό θα ενημερώνει τον ελεγχόμενο για τις βεβαιωμένες και ληξιπρόθεσμες οφειλές του, παραδίδοντας του το ένα αντίγραφο του σημειώματος.

Γ) θα ερευνά και θα εντοπίζει με βάση όλα τα διαθέσιμα σε αυτόν στοιχεία (βιβλία της επιχείρησης, υποβληθείσες δηλώσεις κτλ) τις τυχόν απαιτήσεις του οφειλέτη- ελεγχόμενου προς τρίτα πρόσωπα ή προς το δημόσιο ή προς επιχειρήσεις του ευρύτερου δημόσιου τομέα ή πρόσωπα στα οποία έχει χορηγήσει δάνεια. Επίσης, θα συμπληρώνει το σχετικό πίνακα του κατά περίπτωση οικείου εδικού εντύπου πληροφορίων περιουσιακών στοιχείων (φυσικών ή νομικών προσώπων) από τα επισυναπτόμενα στην παρούσα υποδείγματα των εντύπων αυτών, τα οποία και προβλέπονται από το ΠΔ 2 1999 .

Περαιτέρω, εφόσον ο ελεγκτής δεν εντοπίσει καθόλου τέτοιες απαιτήσεις ή εντοπίσει απαιτήσεις που , όμως , δεν υπερβαίνουν το ύψος των βεβαιωμένων και ληξιπρόθεσμων οφειλών του ελεγχόμενου, θα συμπληρώνει με σχολαστικότητα κατά το δυνατόν πληρέστερα και με βάση πάντα τα διαθέσιμα σε αυτόν στοιχεία, στο πλαίσιο του ελέγχου που διενεργεί, το παραπάνω ειδικό έντυπο και σε όλους τους υπόλοιπους πίνακες και ενδείξεις (διαφορετικά δε θα συμπληρώνονται οι υπόλοιποι πίνακες και ενδείξεις) . Στη συνέχεια θα υπογράφεται και θα παραδίδεται από αυτόν εντός πέντε ημερών από την έναρξη του ελέγχου στον επόπτη ελέγχου για υπογραφή και από αυτόν και περαιτέρω άμεση παράδοση στο δικαστικό τμήμα για τις επόμενες ενέργειες του.

Τα παραπάνω ειδικά έντυπα θα συμπληρώνονται σε κάθε περίπτωση ακόμη, δηλαδή, και σε περίπτωση μη ύπαρξης βεβαιωμένων και ληξιπρόθεσμων οφειλών με το πέρας του ελεγχου, εφόσον τα τελικά συνολικά ποσά φόρων κλπ για όλες τις ελεγχθείσες χρήσεις βάση συμβιβασμού ή τα οποία ασκήθηκε προσφυγή, υπερβαίνουν τα 150.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, τα πιο πάνω ειδικά έντυπα επισυνάπτονται στην οικία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, σε κάθε περίπτωση δε αντίγραφο αυτών παραδίδεται στο δικαστικό τμήμα.

Δ) κατά τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου θα εντοπίζονται για τις παραβάσεις ή τις φορολογικές διαφορές που προκύπτουν και τα συνυπόχρεα με τον πρωτοφειλέτη πρόσωπα, όπως αυτά ενδεικτικά αναφέρονται στην εγκύκλιο ΠΟΛ 1103/2004. Αυτά στη συνέχεια θα αναγράφονται υποχρεωτικά στους χρηματικούς καταλόγους βεβαίωσης των οφειλών.

7. ΔΙΕΥΡΕΥΝΗΤΙΚΕΣ ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ

Ερωτήσεις σχετικά με

- Την επιχείρηση γενικά (ιδιοκτήτες, εγκαταστάσεις)
- Το αντικείμενο εργασιών
- Την παραγωγικής της διαδικασία
- Το λογιστικό της σύστημα και τα τηρούμενα βιβλία της

- Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου της

8. ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΑΜΕΙΟΥ

Ο έλεγχος γίνεται ως εξής:

- θεώρηση λογιστικών στοιχείων (αποδείξεις, γραμμάτια, εντάλματα είσπραξης ή πληρωμής)
- γίνεται καταμέτρηση των μετρητών από τον υπεύθυνο της επιχείρησης παρουσία των ελεγκτών (δεν θεωρούνται μετρητά οι μεταχρονολογημένες επιταγές)
- συντάσσεται σχετικό πρωτόκολλο καταμέτρησης, το οποίο υπογράφεται από τον υπεύθυνο της επιχείρησης και τους ελεγκτές.
- εξάγεται το υπόλοιπο του ταμείου (λογαριασμός ΕΓΛΣ 38.00),
- επί του οποίου προστίθενται οι εισπράξεις και αφαιρούνται οι πληρωμές μέχρι την ημέρα και ώρα του ελέγχου και το τελικό ποσό συγκρίνεται με το αποτέλεσμα της καταμέτρησης.

9. ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΞΙΟΓΡΑΦΩΝ

Ο έλεγχος γίνεται ως εξής:

- θεώρηση λογιστικών στοιχείων (πινάκια είσπραξης/παράδοσης επιταγών)
- γίνεται καταμέτρηση των αξιογράφων που βρίσκονται στο χαρτοφυλάκιο της επιχείρησης από τον υπεύθυνο της επιχείρησης παρουσία των ελεγκτών
- συντάσσεται σχετικό πρωτόκολλο καταμέτρησης, το οποίο υπογράφεται από τον υπεύθυνο της επιχείρησης και τους ελεγκτές.
- εξάγεται το υπόλοιπο του λογαριασμού των επιταγών & γραμματίων (λογ.ΕΓΛΣ 31.00 και 33)
- επί του οποίου προστίθενται τα αξιόγραφα βάσει τυχών αποδείξεων παράδοσης ή παραλαβής ή σχετικών πινακίων μέχρι την ημέρα και ώρα του ελέγχου και το τελικό ποσό συγκρίνεται με το αποτέλεσμα της καταμέτρησης.

Σημειώσεις

Οι προκύπτουσες από τον έλεγχο ταμείου και αξιογράφων αρνητικές ή θετικές διαφορές, πέραν των λοιπών συνεπειών και ανεξάρτητα από την προέλευσή τους, προστίθενται σε κάθε περίπτωση στα καθαρά κέρδη της ελεγχόμενης επιχείρησης, θεωρούμενες ουσιαστικά ως λογιστικές διαφορές και παράλληλα οι διαφορές αυτές προστίθενται στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό του ΦΠΑ και κάθε άλλου φόρου, τέλους ή εισφοράς στις λοιπές φορολογίες.

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.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟΥ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗΣΗ ΤΑΜΕΙΟΥ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ……..
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ……
Τ.Κ……
ΤΗΛ……...

ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗΣ ΤΑΜΕΙΟΥ

Σήμερα στις …… ημέρα …… και ώρα ……...οι υπογράφοντες υπάλληλοι
τ……
……..
διενεργώντας φορολογικό έλεγχο με βάση την αριθ. …… εντολή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας στην επί της οδού……
επιχείρηση……..…… προβήκαμε με τον παριστάμενο κατά τον έλεγχο……..
εκπρόσωπο της επιχείρησης στην καταμέτρηση των μετρητών (υπολοίπου ταμείου) τα οποία ευρίσκονταν κατά την ώρα του ελέγχο……..

Καταμετρηθέν ποσό: …… **(α)**
Λογιστικό υπόλοιπο ταμείου από τα βιβλία την …… ……
Πλέον εισπράξεις από …….. μέχρι ……
(1) Απόδειξη ή ένταλμα ή γραμμάτιο είσπρ. Νο ……. ……
Απόδειξη ή ένταλμα ή γραμμάτιο είσπρ. Νο …… ……
…… ……
…… ……
…… ……
…… …… ……
Μείον πληρωμές από …….. μέχρι ……
(2) Απόδειξη ή ένταλμα ή γραμμάτιο πληρ. Νο …… ……
Απόδειξη ή ένταλμα ή γραμμάτιο πληρ. Νο …… ……
…… ……
…… ……
…… ……
…… …… ……
Υπόλοιπο Ταμείου: ……**(β)**
Διαφορά: (α-β) ……
Το παρόν πρωτόκολλο συντάχθηκε σε ……αντίγραφα, ένα δε από αυτά παραδόθηκε στον προσυπογράφοντα εκπρόσωπο της επιχ/σης.
Ο εκπρόσωπος της επιχ/σης **Οι Ελεγκτές**

(1) (2) Σημείωση: Σε περίπτωση που δεν επαρκούν οι γραμμές, συντάσσεται ιδιαίτερη κατάσταση, η οποία υπογράφεται και επισυνάπτεται ως αναπόσπαστο τμήμα στο πρωτόκολλο.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟΥ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗΣ ΑΞΙΟΓΡΑΦΩΝ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ……
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ……..
Τ.Κ……
ΤΗΛ……..

ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ ΚΑΤΑΓΡΑΦΗΣ ΑΞΙΟΓΡΑΦΩΝ

Σήμερα στις ……ημέρα…… και ώρα ……. οι υπογράφοντες υπάλληλοι τ……. διενεργώντας φορολογικό έλεγχο με βάση την αριθ. ……. εντολή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας στην επί της οδού ……επιχ/ση…….. προβήκαμε με τον παριστάμενο κατά τον έλεγχο …… εκπρόσωπο της επιχείρησης στην καταγραφή και τον έλεγχο των αξιογράφων τα οποία ευρίσκονταν κατά την ώρα του ελέγχου στ…….

Α. ΚΑΤΑΓΡΑΦΕΝΤΑ ΒΑΣΕΙ ΧΑΡΤΟΦΥΛΑΚΙΟΥ ΑΞΙΟΓΡΑΦΑ

Είδος Αξιογράφου	Αριθμός	Εκδότης πληρωτής	Ημερ.λήξης	Ποσό	Παρατηρήσεις

**Β. ΑΞΙΟΓΡΑΦΑ ΒΑΣΕΙ ΛΟΓ/ΜΩΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ……..*

Είδος Αξιογράφου	Αριθμός	Εκδότης πληρωτής	Ημερ.λήξης	Ποσό	Παρατηρήσεις

*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 του παρόντος πρωτοκόλλου.

Γ. ΑΞΙΟΓΡΑΦΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ/ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΞΙΟΓΡΑΦΩΝ/ Ή ΠΙΝΑΚΙΩΝ ΚΛΠ ΑΠΟ …… .. ΜΕΧΡΙ …….

Είδος Αξιογράφου	Αριθμός	Εκδότης πληρωτής	Ημερ.λήξης	Ποσό	Παρατηρήσεις

Δ. ΔΙΑΦΟΡΕΣ

Είδος Αξιογράφου	Αριθμός	Εκδότης πληρωτής	Ημερ.λήξης	Ποσό	Παρατηρήσεις

Το παρόν πρωτόκολλο συντάχθηκε σε ……αντίγραφα, ένα δε από αυτά παραδόθηκε στον προσυπογράφοντα εκπρόσωπο της επιχ/σης.

Ο εκπρόσωπος της επιχ/σης **Οι Ελεγκτές**

10. ΕΛΕΓΧΟΣ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ

Ο έλεγχος πραγματοποιείται στην περίπτωση που
- τηρείται βιβλίο αποθήκης
- και υπάρχει αποθηκευτικός χώρος στον τόπο τήρησης και θεώρησης των βιβλίων (αθροιστικά οι προϋποθέσεις)

Ο έλεγχος γίνεται ως εξής:

- Θεωρείται το βιβλίο αποθήκης
- Θεωρούνται όλα τα στοιχεία διακίνησης
- Επιλέγονται δύο βασικά είδη, αντιπροσωπευτικά για να επηρεάσουν τη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων. Η επιλογή γίνεται κατά την κρίση του ελεγκτή ή του επόπτη.
- Καταμέτρηση των αποθεμάτων στους χώρους της αποθήκης
- Σύνταξη του πρωτόκολλου καταμέτρησης και υπογραφή αυτού
- Αναζήτηση των υπολοίπων του βιβλίου αποθήκης
- Αναζήτηση και προσθήκη ή αφαίρεση τυχών υπόλοιπα που παραλήφθηκαν ή εξάχθηκαν από την αποθήκη κατά την τελευταία ενημέρωση
- Εξαγωγή του αποτελέσματος που πρέπει να συμφωνεί με την ποσότητα που καταμετρήθηκε.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟΥ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ…….
Δ/νση :……..
Τηλ :…….

ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

Σήμερα ……/…../…… και ώρα……, ο υπογράφων υπάλληλος του ……., διενεργώντας φορολογικό έλεγχο με βάση την με αριθμό……- …../…./……. εντολή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, στην επί οδού……. η εδρεύουσα επιχείρηση με την επωνυμία ……και με αντικείμενο εργασιών……., προβήκαμε με τους παριστάμενους κατά τον έλεγχο, κ……,Προϊστάμενο λογιστηρίου και κ……., εκπρόσωποι της επιχείρησης, σε καταμέτρηση των αποθεμάτων των παρακάτω εμπορεύσιμων ειδών, τα οποία ευρίσκονταν κατά την ώρα του ελέγχου στην αποθήκη των Εγκαταστάσεων στο……

Κωδικός Αριθμός	Περιγραφή Είδους	Μονάδα Μέτρησης	Καταμετρηθείσα ποσότητα

Από τα βιβλία που τηρεί η ελεγχόμενη επιχείρηση (μερίδες αποθήκης), προκύπτουν τα παρακάτω λογιστικά υπόλοιπα [1] :

Κωδικός Αριθμός	Περιγραφή Είδους	Μον.Μέτρησης	Ημερομηνία Βιβλίων	Υπόλοιπο

Το παρόν πρωτόκολλο συντάχθηκε σε 3 αντίγραφα, ένα δε από αυτά παραδόθηκε στον προσυπογράφοντα εκπρόσωπο της επιχείρησης.

Οι εκπρόσωποι της επιχείρησης Ο ελεγκτής

ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Σήμερα …/…./…… και ώρα……., κατά την καταμέτρηση των αποθεμάτων των παρακάτω εμπορευσίμων ειδών της επιχείρησης με την επωνυμία……., διαπιστώθηκε ότι στον αποθηκευτικο χώρο των εγκαταστάσεων……..υπήρχαν:

Κωδικός Είδους	Περιγραφή Είδους	Μονάδα Μέτρησης	Καταμετρηθείσα ποσότητα

Οι εκπρόσωποι της επιχείρησης Η ελεγκτής

[1] 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.

11. ΣΥΝΤΑΞΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις του ΚΒΣ από τις επαληθεύσεις της πρώτης ημέρας του ελέγχου, οι οποίες αφορούν την τρέχουσα χρήση (πχ έλεγχος ταμείου, μη εκπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίου), συντάσσεται **εις τριπλούν** σχετικό Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου στο οποίο αναγράφονται συνοπτικά οι διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Τα Υ.Σ.Ε. έχουν ενιαία ανά υπηρεσία αρίθμηση και είναι σφραγισμένα με την υπηρεσιακή στρογγυλή σφραγίδα. Το πρωτότυπο επιδίδεται επιτόπου στον υπεύθυνο της ελεγχόμενης επιχείρησης, το δεύτερο τίθεται στο οικείο φάκελο της υπόθεσης και το τρίτο αποτελεί το στέλεχος και τοποθετείται σε ειδικό φάκελο που τηρείται στο τμήμα του ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΥΠΗΡΕΣΙΑΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
……

ΑΡΙΘ. Υ.Σ.Ε. …….
ΣΧΕΤΙΚΗ ΕΝΤΟΛΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΗΜΕΡ/ΝΙΑ: ___/__/___ΩΡΑ:

ΥΠΗΡΕΣΙΑΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (Υ.Σ.Ε.)

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΠΟΥ ΕΛΕΓΧΘΗΚΕ	
	ΟΝΟΜ/ΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ :
	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ :
	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ :
	Α.Φ.Μ. :
	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. :
	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΕΣ ΧΡΗΣΕΙΣ :

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε σήμερα στ… …… (1), σύμφωνα με την πιο πάνω σχετική εντολή ελέγχου, διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παραβάσεις :

Α/Α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ (2)	ΚΩΔΙΚΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ (3)
……	……	……
……	……	……
……	……	……
……	……	……
……	……	……
……	……	……

Επιδόθηκε σήμερα / / και ώρα ……. από τον ελεγκτή της υπηρεσίας μας Θεσσαλονίκη ……

……, στον υπεύθυνο της ελεγχόμενης επιχείρησης Οι ελεγκτές

Ο επιδίδων Ο παραλαμβάνων (ονομ/μο – υπογραφή)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ

Δ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

1. ΚΑΤΑΣΤΡΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟΣ ΚΛΑΔΟΣ

		ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ		
		Βιομηχανικός Κλάδος		
		ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΧΘΕΝΤΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		
	Λ. 24	Αποθέματα έναρξης α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας		
+	"	Αγορές α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας		
-	"	Αποθέματα λήξης α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας		
		Κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκ/σίας που διατέθηκαν στη χρήση		
-		Κόστος αυτουσίως πωληθεισών α & β υλών - υλικών συσκευασίας		
Πλέον		**Κόστος α & β υλών - υλικών συσκ/σίας που αναλώθηκαν στην παραγωγή**		
	Λ. 25	Αποθέματα έναρξης αναλώσιμων υλικών		
+	"	Αγορές αναλώσιμων υλικών		
-	"	Αποθέματα λήξης αναλώσιμων υλικών		
		Κόστος αναλώσιμων υλικών που διατέθηκαν στη χρήση		
-		Κόστος αυτουσίως πωληθέντων αναλώσιμων υλικών		
Πλέον		**Κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν στην παραγωγή**		
	Λ. 28	Αποθέματα έναρξης ειδών συσκευασίας		
+	"	Αγορές ειδών συσκευασίας		
-	"	Αποθέματα λήξης ειδών συσκευασίας		
		Κόστος ειδών συσκευασίας που διατέθηκαν στη χρήση		
-		Κόστος αυτουσίως πωληθέντων ειδών συσκευασίας		
Πλέον		**Κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν στην παραγωγή**		
Πλέον	**Λ. 60**	Αμοιβές & έξοδα Προσωπικού		
+	**Λ. 61**	Αμοιβές & Έξοδα Τρίτων		
+	**Λ. 62**	Παροχές Τρίτων		
+	**Λ. 63**	Φόροι - Τέλη		
+	**Λ. 64**	Διάφορα Έξοδα		
Πλέον		**Δαπάνες παραγωγής**		
		Κόστος Παραχθέντων ετοίμων & ημιτελών Προϊόντων χρήσης		
		ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		
	Λ. 21	Αποθέματα έναρξης ετοίμων & ημιτελών προϊόντων		
+		Κόστος παραχθέντων ετοίμων & ημιτελών προϊόντων χρήσης (ως άνω)		
-	**Λ. 21**	Αποθέματα λήξης ετοίμων & ημιτελών προϊόντων		
-	**Λ. 78.00**	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων		
-	**Λ.78.10,11**	Ιδιόχρηση ή καταστροφή αποθεμάτων		
		Κόστος Πωληθέντων ετοίμων & ημιτελών Προϊόντων χρήσης		
		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ		
	Λ. 71	Πωλήσεις ετοίμων & ημιτελών προϊόντων χονδρικά		
+	"	Πωλήσεις ετοίμων & ημιτελών προϊόντων λιανικά		
+	**Λ. 72**	Πωλήσεις α' και β΄ υλών - υλικών συσκευασίας		
+	"	Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων		
		Σύνολο Πωλήσεων Προϊόντων		
		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		
		Πωλήσεις ετοίμων & ημιτελών προϊόντων (ως άνω)		
Μείον		Κόστος πωληθέντων ετοίμων & ημιτελών προϊόντων χρήσης (ως άνω)		

		Μικτό Αποτέλεσμα ετοίμων & ημιτελών Προϊόντων χρήσης		
		Συντελεστής (%) μικτού αποτελέσματος ετοίμων & ημιτελών προϊόντων		
		Μικτό Αποτέλεσμα α' και β΄ υλών - υλικών συσκευασίας		
		Συντελεστής (%) μικτού αποτελέσματος α' και β΄ υλών - υλικών συσκ/σίας		
		Μικτό Αποτέλεσμα λοιπών αποθεμάτων		
		Συντελεστής (%) μικτού αποτελέσματος λοιπών αποθεμάτων		
		Μικτό Αποτέλεσμα Προϊόντων		
		Συντελεστής (%) Μικτού Αποτελέσματος Προϊόντων		

ΕΜΠΟΡΙΚΟΣ ΚΛΑΔΟΣ

		ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ		
		Εμπορικός Κλάδος		
		ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
	Λ. 20	Αποθέματα έναρξης		
+	**“**	Αγορές χρήσης		
		Σύνολο		
-	**“**	Αποθέματα λήξης		
		Κόστος Πωλήσεως Εμπορευμάτων		
		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
	Λ. 70	Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικά		
+	**“**	Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικά ενδ.		
+	**“**	Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικά εξωτ.		
+	**“**	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

		ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ		
		Κλάδος Υπηρεσιών		
		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		
+	**Λ. 73**	Έσοδα από παροχή υπηρεσιών χονδρικά	44.051,63	81.491,07
		Σύνολο Εσόδων από Παροχή Υπηρεσιών	**44.051,63**	**81.491,07**
		ΚΟΣΤΟΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		
Μείον		**Άμεσο κόστος Παροχής Υπηρεσιών**	**0,00**	**0,00**
		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		
		Σύνολο Εσόδων από Παροχή Υπηρεσιών (ως άνω)	**44.051,63**	**81.491,07**
Μείον		Κόστος Παροχής Υπηρεσιών (ως άνω)	**0,00**	**0,00**
		Μικτό Αποτέλεσμα Παροχής Υπηρεσιών	***44.051,63***	***81.491,07***
		Συντελεστής (%) Μικτού Αποτελέσματος Παροχής Υπηρεσιών	**100,00%**	**100,00%**

ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

		Μικτά Αποτελέσματα		
		Σύνολο Μικτών Αποτελεσμάτων (από βιομηχανικό – εμπορικό-παροχή κλάδο)		
		Συντελεστής Μικτών Αποτελεσμάτων (%)		
		Αποτελέσματα Χρήσης		
		Σύνολο Μικτών Αποτελεσμάτων (ως άνω)		
Πλέον		**ΑΛΛΑ ΕΣΟΔΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ**		
	Λ. 74	Επιχορηγήσεις & 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 & έξοδα Προσωπικού		
+	**Λ. 61**	Αμοιβές & Έξοδα Τρίτων		
+	**Λ. 62**	Παροχές Τρίτων		
+	**Λ. 63**	Φόροι - Τέλη		
+	**Λ. 64**	Διάφορα Έξοδα		
+	**Λ. 66**	Αποσβέσεις παγίων στοιχείων		
+	**Λ. 68**	Προβλέψεις εκμετάλλευσης		
		Σύνολο εξόδων διοικητικής λειτουργίας , διάθεσης, ερευνών & ανάπτυξης		
		Μερικά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης		
Πλέον		**ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ**		
+	**Λ.76.02-98**	Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		
		Σύνολο εσόδων κεφαλαίων		
Μείον		**ΕΞΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ**		
+	**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 προηγουμένων 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 προηγουμένων χρήσεων		
+	**Λ. 83**	Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους		
		Σύνολο εκτάκτων αποτελεσμάτων		
		Οργανικά & έκτακτα αποτελέσματα		
Μείον	**Λ. 85**	Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτ.κόστος		
		Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης		
		Συντελεστής Καθαρού Κέρδους		

Σημεία ενδιαφέροντος

- ✓ Μεταβολές στο % μικτού κέρδους

- ✓ Μεταβολές στο % καθαρού κέρδους
- ✓ Μεταβολές στις εκπτώσεις / επιστροφές
- ✓ Μεταβολές στις δαπάνες
- ✓ Έλεγχος ενδοκοινοτικών αποκτήσεων/ εισαγωγών
- ✓ Έλεγχος έκτακτων εξόδων/εσόδων
- ✓ Έλεγχος στο % των αναλωθέντων Α & Β υλών σε σχέση με το κόστος παραχθέντων
- ✓ Μεταβολές στις δαπάνες παραγωγής

2. ΥΠΟΒΛΗΘΗΣΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Οικονομικό έτος	Αρ. Δήλωσης	Ακαθάριστα έσοδα	Καθαρά αποτελέσματα

3. ΕΛΕΓΧΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ

Να ελεγχθεί κάθε δαπάνη που υπερβαίνει τις 300.000 δρχ ή τα 881,00€.
Για τους ελεύθερους επαγγελματίες ο έλεγχος περιλαμβάνει όλες τις δαπάνες ανεξαρτήτου ποσού.

Προϋποθέσεις αναγνώρισης δαπάνης (από άποψη εισοδήματος)

1) Τήρηση επαρκών & ειλικρινών βιβλίων
2) Η δαπάνη να είναι καταχωρημένη
3) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου
4) Η δαπάνη να στηρίζεται σε δικαιολογητικά στοιχεία
5) Η δαπάνη να είναι πραγματική
6) Η δαπάνη να είναι παραγωγική
7) Η δαπάνη να είναι βέβαιη και εκκαθαρισμένη

ΛΟΓ. 60 «Δαπάνες Μισθοδοσίας»

- Να ελεγχθεί ότι οι ασφαλιστικές εισφορές έχουν καταβληθεί/βεβαιωθεί/νόμιμα απαλλαγεί, αλλιώς η δαπάνη δεν είναι εκπεστέα. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί ότι η εξόφληση των αμοιβών γίνεται μέσω τραπεζικών λογαριασμών (ισχύει από 23/04/2010), αλλιώς η δαπάνη δεν είναι εκπεστέα

- Να ελεγχθεί ότι η προσφορά εργασίας είναι πραγματική (ΠΟΛ 64/1976)

- Να ελεγχθεί ότι το ύψος της αμοιβής είναι ανάλογο της προσφερόμενης υπηρεσίας.(ΠΟΛ 64/1976)

- Να ελεγχθεί ο λογ. 60.02.00 «είδη ενδύσεως», διότι τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για την αγορά ειδικής ενδυμασίας του προσωπικού, εκπίπτουν εφόσον η οποία επιβάλλεται για λόγους υγιεινής, ασφάλειας και ομοιόμορφης εμφάνισης, ως απαραίτητη για την εκτέλεση των καθηκόντων του.

- Να ελεγχθεί ο λογ. 60.02.01 «έξοδα στεγάσεως» διότι εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για την κάλυψη του ενοικίου κατοικίας των εργαζομένων σε αυτήν, με την προϋπόθεση, ότι τα ποσά αυτά υπόκεινται σε φορολογία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 Ν.2238/94 (εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών).

- Να ελεγχθεί τα ενοίκια για διαμονή εργαζομένων σε ξενοδοχεία/ενοικιαζόμενα δωμάτια λόγω εκτός έδρας, διότι όταν το οίκημα βρίσκεται σε απόσταση λιγότερη τον 100χλμ από τη μόνιμη κατοικία του εργαζόμενου, δεν εκπίπτουν. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί ο λογ. 60.02.04 «έξοδα επιμορφώσεως προσωπικού» διότι εκπίπτει η δαπάνη με την προϋπόθεση ότι η επιμόρφωση έχει σχέση με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης ή το αντικείμενο εργασιών του προσωπικού μέσα στην επιχείρηση ή τέλος, με τη χρήση ηλεκτρονικών υπολογιστών ή των προγραμμάτων αυτών που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί ο λογ. 60.02.05 «έξοδα ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης» διότι δεν εκπίπτουν ποσά για συμπλήρωμα τροφής και πρόσθετης ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης χωρίς την καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών (Σ.τ.Ε. 4118/1997).

- Να ελεγχθεί ο λογ. 60.02.06 «Ασφάλιστρα προσωπικού» διότι αν τα ασφάλιστρα για ομαδική ασφάλεια ζωής του εργατουπαλληλικού προσωπικού υπερβαίνουν τα 1500,00 ανά ασφαλιζόμενο τότε δεν εκπίπτει η δαπάνη>1500€ (ισχύει από 01/01/2005) Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94
- Να ελεγχθεί αν τα ομαδικά ασφάλιστρα αφορούν τρίτα προς την επιχ/ση πρόσωπα
  Να ελεγχθεί αν η δαπάνη αφορά κάθε ένα υπάλληλο μεμονωμένα, τότε δεν εκπίπτει στο σύνολό της.

- Να ελεγχθεί ο λογ. «Λοιπές παρεπόμενες παροχές» για
  - ✓ Ποσά για δίδακτρα εξωτερικού για παιδί υπαλλήλου εκπίπτουν όταν έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές εισφορές (Σ.τ.Ε. 2442/1988)
  - ✓ Χρηματικά βραβεία που καταβάλλει η επιχείρηση σε εργαζομένους της λόγω των εξαιρετικών επιδόσεων που έχουν επιτύχει αποδεδειγμένα στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα που σπουδάζουν εκπίπτουν μέχρι 3.000 ευρώ για κάθε εργαζόμενο. Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94

- ✓ Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση σε παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς εκπίπτουν στο σύνολό τους

Δεν εκπίπτουν

- Ποσά για ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό για χορήγηση επικουρικής σύνταξης (Σ.τ.Ε. 135/1993)
- Δεν εκπίπτουν τα prim αποδοτικότητας χωρίς την καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών.
- Ποσά για πάγια μηνιαία αποζημίωση καταβαλλόμενη όχι εκτάκτως χωρίς την καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών (Σ.τ.Ε. 3455/1995)
- Αμοιβή σε χρήμα/είδος όταν η παροχή συνιστά ποινικό αδίκημα (ισχύει από 01/01/2006) (Άρθ.31§ 16 Ν.2238/94)
- Ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών
- Αμοιβή έμμισθου λογιστή που δεν υπογράφει τον Ισολογισμό (Άρθ.31§ 11 Ν.2238/94)
- Αμοιβές που επιδοτούνται από τον ΟΑΕΔ κατά το ποσό της επιδότησης (ΠΟΛ 1029/2006)
- Αμοιβή επιχειρηματία ατομικής επιχείρησης
- Αμοιβές των εταίρων ΕΠΕ χωρίς την καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)ισχύει από 01/01/2003
- Αμοιβές των προσώπων της παρ.4 αρθ.2 Ν.2238/94 (εταίροι ΟΕ, ΕΕ) (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)
- Αμοιβές υπαλλήλων(μισθωτών) -μελών ΔΣ Α.Ε. χωρίς την καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών (Σ.τ.Ε. 362/2000)Απαιτείται σύμβαση εργασίας και έγκρισή της από τη Γ.Σ.
- Ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις οικειοθελώς σε εργαζομένους της ή σε τρίτους και δεν αφορούν αμοιβές ή αποζημιώσεις αυτών για άμεση ανταπόδοση παρεχόμενης υπηρεσίας ή δεν προκύπτει από διάταξη νόμου ο υποχρεωτικός χαρακτήρας τους(Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)
- Οι προσωπικές ασφαλιστικές εισφορές των μελών Δ.Σ. (πχ ΤΕΒΕ) (1044491/10432/Β0012/30.06.1999)
- Η προσαύξηση λόγω εκπρόθεσμης καταβολής εργοδοτικών εισφορών (Σ.τ.Ε. 2045/1995)

ΛΟΓ. 61 «Αμοιβές Τρίτων »

- Να ελεγχθούν ότι τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών των δαπανών αναγράφουν συγκεκριμένη υπηρεσία που ο εκδότης του τιμολογίου έχει παράσχει. Η αναγραφή υπηρεσιών γενικής φύσεως δεν είναι επαρκής (Σ.τ.Ε. 3502/1990)

ΛΟΓ. 62 «Παροχές Τρίτων »

Λογ. 62.03 «Τηλεπικοινωνίες»

- Να ελεγχθούν τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση, διότι εκπίπτουν κατά 50% με την προϋπόθεση ότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν θα υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στην επιχείρηση υπαλλήλων αυτής. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

Λογ. 62.04 «Ενοίκια»

- Να ελεγχθεί το μισθωτήριο συμβόλαιο (θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ.) σε αντιπαραβολή με τη δαπάνη, διότι εκπίπτει το ενοίκιο που αναγράφεται στο μισθωτήριο συμβόλαιο και όχι μεγαλύτερο από αυτό (ΣτΕ 2120/1988)

- Να ελεγχθεί το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων που ανήκουν στον επιχειρηματία και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, διότι εκπίπτει εφόσον αυτό υπολογίστηκε στο εισόδημα από ακίνητα. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθούν τα μισθώματα που καταβάλλει επιχείρηση σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986, για ακίνητο που έχει γίνει αντικείμενο χρηματοδοτικής μίσθωσης, διότι δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου, άσχετα τελικά αν έχει συνομολογηθεί με τη σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτου ότι η αξία του οικοπέδου θα καταβληθεί εξ ολοκλήρου κατά τη λήξη της σύμβασης. (Η μη αναγνώριση του μισθώματος που αντιστοιχεί στο οικόπεδο καθιερώθηκε με το Ν. 2753/1999 και ισχύει για κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν με 31/12/1999 και μετά.) (1058614/10515/Β0012/11-9-2001)

- Να ελεγχθεί αν τα καταβαλλόμενα μισθώματα σε εταιρίες leasing των επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης, έχουν εκπεστεί ως εξής (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94):

✓ Εως 1600cc κατά 70%
✓ 1601 και άνω κατά 35%

Οι αντίστοιχες δαπάνες των επιχειρήσεων rent-car και σχολών οδήγησης εκπίπτουν στο σύνολό τους.

Λογ. 62.05 «Ασφάλιστρα»

- Να ελεγχθεί αν τα ασφάλιστρα αφορούν παραγωγικές δαπάνες

✓ Ασφάλιστρα πυρός/τρομοκρατικές ενέργειες
✓ Μεταφορικών μέσων
✓ Μεταφορών
✓ Απώλειας εσόδων λόγω ανωτέρας βίας
✓ Απώλειας από μη εξόφληση απαιτήσεων
✓ Ζημία από χορηγούμενη εγγύηση σε πελάτη
✓ Συμβόλαια αστικής επαγγελματικής ευθύνης (αποζημίωση τρίτων λόγω δραστηριότητας της επιχείρησης)

- Να ελεγχθεί αν η δαπάνη αφορά μέλη του Δ.Σ., τότε δεν εκπίπτει στο σύνολό της (Εγρ. 1066625/10514/25.7.1994)

- Να ελεγχθεί αν η δαπάνη αφορά επενδυτικό πρόγραμμα ασφαλιστικής εταιρίας με δικαιούχο την ίδια, τότε δεν εκπίπτει στο σύνολό της (1074480/10916/Β0012/5.7.1996)

- Να ελεγχθεί αν τα ασφάλιστρα των επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης, έχουν εκπεστεί ως εξής (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94):

✓ Εως 1600cc κατά 70%
✓ 1601 και άνω κατά 35%

Οι αντίστοιχες δαπάνες των επιχειρήσεων rent-car και σχολών οδήγησης εκπίπτουν στο σύνολό τους.

Λογ. 62.07 «Επισκευές & Συντηρήσεις »

- Δαπάνες συντήρησης επαγγελματικών εγκαταστάσεων, εκπίπτουν στο σύνολό τους

- Να ελεγχθεί αν οι δαπάνες για βελτιώσεις και προσθήκες σε μισθωμένα ακίνητα έχουν εκπεσθεί ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση.
  Σε περίπτωση κατά την οποία ο ετήσιος συντελεστής απόσβεσης που προκύπτει με τον τρόπο αυτόν είναι μικρότερος από το συντελεστή που ορίζεται από το Π.Δ. 299/2003 (ΦΕΚ 255 Α΄) για το ίδιο πάγιο στοιχείο, όταν αυτό είναι ιδιόκτητο, εφαρμόζονται τα οριζόμενα από το προεδρικό διάταγμα.(Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94):

- Δαπάνες συντήρησης μηχανημάτων, εκπίπτουν στο σύνολό τους

- Να ελεγχθεί αν οι δαπάνες συντήρησης των επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης, έχουν εκπεστεί ως εξής (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94):

Από 01/01/1997-31/12/2004	Έως 1400cc εκπίπτουν έως 60% Πάνω από 1400cc εκπίπτουν έως 25%
Από 01/01/2005 – 31/12/2010	Έως 1600cc εκπίπτουν έως 60% Πάνω από 1600cc εκπίπτουν έως 25%
Από 01/01/2010 έως σήμερα	Έως 1600cc εκπίπτουν έως 70% Πάνω από 1600cc εκπίπτουν έως 35%

Οι αντίστοιχες δαπάνες των επιχειρήσεων rent-car και σχολών οδήγησης εκπίπτουν στο σύνολό τους.

- Δαπάνες συντήρησης αυτοκινήτων οχημάτων (εκτός Ι.Χ.), εκπίπτουν στο σύνολό τους

ΛΟΓ. 63 «Φόροι - Τέλη »

- Να ελεγχθεί αν οι φόροι – τέλη που καταχωρήθηκαν βαρύνουν την ίδια την επιχείρηση και όχι τρίτους. Διαφορετικά δεν εκπίπτουν.

- Να ελεγχθεί αν οι φόροι – τέλη καταχωρήθηκαν κατά το χρόνο καταβολής τους υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων (ανεξάρτητα αν αφορούν τη χρήση που καταβλήθηκαν). Διαφορετικά δεν εκπίπτουν.

- Να ελεγχθεί αν στις δαπάνες συμπεριλαμβάνονται οι παρακάτω μη εκπεστέοι φόροι

✓ Φόρος εισοδήματος (Άρθ.4 § 1 Ν.2238/94):
✓ Παρακρατούμενοι φόροι
✓ Πρόστιμα
✓ Τόκοι υπερημερίας για οφειλές φόρων-τελών υπερ του Δημοσίου
✓ Ο μη εκπιπτόμενος Φ.Π.Α.
✓ Το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. που παραγράφεται
✓ Το ποσό του Φ.Π.Α. των κοινών δαπανών
✓ Ο Φ.Μ.Α.Π. (Άρθ.34§ 2 Ν.2459/97)
✓ Ο Φ.Α.Π.
✓ Ο φόρος υπεραξίας αναπροσαρμογής παγίων Ν.2065/92 (Άρθ.24§ 3 Ν.2065/92):

- ✓ Πρόσθετοι φόροι και πρόστιμα μετά από φορολογικό έλεγχο (1107461/11298/Β0012/4.12.2000)
- ✓ Οι προσαυξήσεις καταλογισθέντων από έλεγχο φόρων- τελών
- ✓ Προσαυξήσεις για εκπρόθεσμη καταβολή ασφαλιστικών εισφορών (Ε9160/1260/7.7.1982)

ΛΟΓ. 64 «Διάφορα έξοδα »

Λογ. 64.00.00 «Έξοδα κινήσεως μεταφορικών μέσων »

- ➢ Να ελεγχθεί αν τα έξοδα κίνησης (καύσιμα – λιπαντικά-διόδια) των επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης, έχουν εκπεστεί ως εξής (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94):

Από 01/01/1997-31/12/2004	Έως 1400cc εκπίπτουν έως 60% Πάνω από 1400cc εκπίπτουν έως 25%
Από 01/01/2005 – 31/12/2010	Έως 1600cc εκπίπτουν έως 60% Πάνω από 1600cc εκπίπτουν έως 25%
Από 01/01/2010 έως σήμερα	Έως 1600cc εκπίπτουν έως 70% Πάνω από 1600cc εκπίπτουν έως 35%

Οι αντίστοιχες δαπάνες των επιχειρήσεων rent-car και σχολών οδήγησης εκπίπτουν στο σύνολό τους.

Λογ. 64.01 «Έξοδα ταξιδίων»

- ➢ Να ελεγχθεί αν τα έξοδα ταξιδίων έγιναν για τους σκοπούς της επιχείρησης (πχ έκθεση, συμβόλαιο συνεργασίας με οίκο εξωτερικού)(ΣτΕ 2098/1957)

- ➢ Να ελεγχθεί ότι οι δαπάνες καλύπτονται όχι μόνο από τα παραστατικά των γραφείων ταξιδίων αλλά και από τα εισιτήρια αυτών (αναγραφή του ονόματός)

- ➢ Τα έξοδα ταξιδίων δεν εκπίπτουν για τους συγγενείς/φίλου που τυχόν συνοδεύουν τον επιχειρηματία ή τα στελέχη των επιχειρήσεων. Αντίθετα εκπίπτει η δαπάνη για ταξίδι στην αλλοδαπή διευθυντικών και άλλων στελεχών που εργάζονται σε αυτήν, καθώς και αντιπρόσωποι ή ειδικοί επιστήμονες που εκπροσωπούν την επιχείρηση στην αλλοδαπή. Τα έξοδα διατροφής αναγνωρίζονται μέχρι του ποσού που αντιστοιχεί στο κόστος διαμονής. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

Λογ. 64.02 «Έξοδα προβολής & διαφήμισης»

- ➢ Να ελεγχθούν αν οι δαπάνες διαφήμισης έχουν εκπεσθεί κατά το χρόνο έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου

- ➢ Να ελεγχθούν αν για τις δαπάνες διαφήμισης έχει καταβληθεί το τέλος διαφήμισης 2% υπέρ του οικείου Δήμου ή Κοινότητας μέχρι το τέλος του χρόνου υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Ν.2880/2001 αρθ.9 παρ.6)

- ➢ Να ελεγχθεί αν για τις δαπάνες διαφήμισης έχει καταβληθεί το αγγελιόσημο ή ο ειδικός φόρος (Ν.2328/95) όπου αυτό οφείλεται.

Διαφημίσεις που υπόκεινται σε τέλος διαφήμισης Όλες που πραγματοποιούνται εντός Ελληνικής επικράτειας εκτός: ✓ Μέσω τηλεόρασης ✓ Μέσω ραδιοφώνου ✓ Μέσω εφημερίδας/περιοδικών (όχι όμως τα διακινούμενα δια των εφημερίδων, διαφημιστικά ένθετα ΠΟΛ 1125/2000) ✓ Τιμοκατάλογοι που αποστέλλονται ταχυδρομικώς ✓	Διαφημίσεις που υπόκεινται σε αγγελιόσημο είναι οι: ✓ Μέσω τηλεόρασης ✓ Μέσω ραδιοφώνου ✓ Μέσω εφημερίδας/περιοδικών (όχι όμως τα διακινούμενα δια των εφημερίδων, διαφημιστικά ένθετα που υπόκεινται σε τέλος διαφήμισης ΠΟΛ 1125/2000)
Διαφημίσεις που υπόκεινται σε ειδικό φόρο Όλες που πραγματοποιούνται εντός Ελληνικής επικράτειας μέσω τηλεόρασης ✓ Έως 30/06/2004 30% επί της ονομαστικής αξίας διαφήμισης ✓ 01/07/2004-31/12/2004 25% ✓ 01/01/2005 20% έως 24/11/2005 ✓ 25/11/2005 έως 31/12/2005 10% ✓ 01/01/2006 έως 31/12/2006 5% ✓ 01/01/2007 και μετά 0%	

- Να ελεγχθούν αν στα υλικά συσκευασίας των προϊόντων της εταιρίας αναγράφονται στοιχεία ξένα προς την επωνυμία και το αντικείμενό της. Στην περίπτωση αυτή οφείλεται τέλος διαφήμισης. (ΠΟΛ1125/2000). Αν αναγράφουν μόνο τα στοιχεία της ίδιας της εταιρίας δεν οφείλεται τέλος διαφήμισης (ΠΟΛ 1125/2000).

- Να ελεγχθούν οι διαφημιστικές δαπάνες σε άλλες χώρες για την προώθηση των προϊόντων, διότι δεν εκπίπτουν αν δεν πραγματοποιηθούν εξαγωγές προς τις χώρες αυτές. (1105688/10570/Β0012/12.12.1996)

- Να ελεγχθεί ο λογ. 64.02.05 « Έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών εκδηλώσεων» διότι εκπίπτουν οι δαπάνες οργάνωσης ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων για τους εργαζομένους ή πελάτες της, εφόσον οι εκδηλώσεις πραγματοποιούνται στο νομό που εδρεύει η επιχείρηση ή σε άλλο μέρος στο οποίο λειτουργεί υποκατάστημά της. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί ο λογ. 64.02.06 «έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας», διότι τα έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εκπίπτουν εφόσον το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94). Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.
  Σημείωση
  Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα εκπίπτει μέχρι 20 ευρώ για κάθε δωρεοδόχο.

- Να ελεγχθεί η δαπάνη των δώρων της επιχείρησης προς πελάτες, επιχειρήσεις ή μη, διότι εκπίπτουν εφόσον φέρουν την επωνυμία της και έχει καταβληθεί το αναλογούν δημοτικό τέλος για τη συνολική αξία των δώρων αυτών Το ποσό της δαπάνης που εκπίπτει δεν μπορεί να υπερβαίνει τα 15 ευρώ για κάθε δώρο χωριστά. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94) Η δαπάνη των δώρων προς τρίτους δεν εκπίπτει αν αφορά προσωπικές-οικογενειακές υποχρεώσεις.

- Να ελεγχθεί η δαπάνη των δώρων που χορηγεί η επιχείρηση σε πελάτες της, μετά από κλήρωση, διότι δεν εκπίπτει (1130362/10957/Β0012/3-12-1995, 1034127/578/Α0012/11-1-1995)

Λογ. 64.06 «Δωρεές και επιχορηγήσεις»

Δημόσιο	Εκπίπτουν στο σύνολό τους **Να ελεγχθεί** Ότι το συνολικό ποσό των δωρεών/χορηγιών που εκπίπτουν δεν υπερβαίνει το ποσό των Καθαρών Κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα
Ο.Τ.Α.	Εκπίπτουν στο σύνολό τους **Να ελεγχθεί** Το ίδιο
Εθνικό Ταμείο Κοινωνικής Συνοχής	Εκπίπτουν στο σύνολό τους **Να ελεγχθεί** Το ίδιο
Ημεδαπά ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα	Εκπίπτουν στο σύνολό τους **Να ελεγχθεί** Το ίδιο
Κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα & η αξία των ιατρικών μηχανημάτων	Εκπίπτουν στο σύνολό τους **Να ελεγχθεί** Το ίδιο
Νοσοκομεία που είναι νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δίκαιου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό & η αξία των ιατρικών μηχανημάτων	Εκπίπτουν στο σύνολό τους **Να ελεγχθεί** Το ίδιο
Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων	Εκπίπτουν στο σύνολό τους **Να ελεγχθεί** Το ίδιο
Κοινωφελή ιδρύματα Σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες Ιερούς ναούς Ιερές μονές του Αγίου Όρους Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων Ιερά Μονή Σινά Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας Ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, Ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς Ερευνητικούς και τεχνολογικούς φορείς που συστάθηκαν και διέπονται από τις διατάξεις του Ν. 1514/1985 (ΦΕΚ 13 Α΄) και του Ν. 3653/2008 (ΦΕΚ 49 Α΄) Ερευνητικά κέντρα που αποτελούν ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και έχουν συσταθεί νόμιμα.	Εκπίπτει έως 10% του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς (ισχύει από 01/01/2011) **Να ελεγχθεί** Αν τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών υπερβαίνουν τα 290,00 ετησίως, εκπίπτουν εφόσον έχουν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε τράπεζα.
Είδη διατροφής προς «Τράπεζα Τροφίμων-Ίδρυμα για την καταπολέμηση της πείνας»	Εκπίπτουν στο σύνολό τους **Να ελεγχθεί** - Αν η εταιρία παράγει ή εμπορεύεται τα είδη - Η έκδοση Απόδειξης αυτό-παράδοσης
Η αξία των κινητών μνημείων όπως αυτά ορίζονται από την κείμενη νομοθεσία, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο ή σε μουσεία αναγνωρισμένα από τον Υπουργό Πολιτισμού σύμφωνα με την ίδια νομοθεσία	Εκπίπτουν στο σύνολό τους **Να ελεγχθεί** - Στην περίπτωση μεταβίβασης στο Δημόσιο η αποδοχή της δωρεάς έγινε με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού, ύστερα από γνώμη του αρμόδιου

	γνωμοδοτικού Συμβουλίου του Υπουργείου Πολιτισμού. - η χρηματική αποτίμηση της αξίας των μνημείων έγινε από ειδική εκτιμητική επιτροπή - υπάρχει αποδοχή της αξίας από τον δωρητή. Η απόφαση αυτή περιλαμβάνει τα στοιχεία του δωρητή, την περιγραφή και τη χρηματική αποτίμηση του μνημείου. - Τα μνημεία κατατίθενται σε κρατικά μουσεία
Η αξία των κινητών μνημείων όπως αυτά ορίζονται από την κείμενη νομοθεσία, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο ή σε μουσεία αναγνωρισμένα από τον Υπουργό Πολιτισμού σύμφωνα με την ίδια νομοθεσία.	Εκπίπτει έως το 15% του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς **Να ελεγχθεί** - Η περίπτωση μεταβίβασης λόγω δωρεάς σε μουσεία που δεν ανήκουν στο Δημόσιο - Αν η αποδοχή της δωρεάς γίνεται μετά από χρηματική αποτίμηση των μνημείων από ειδική εκτιμητική επιτροπή.
Λογαριασμός αλληλεγγύης για την απόσβεση Δημοσίου Χρέους	Εκπίπτουν έως το 20% αυτών από τα ακαθάριστα έσοδα
Μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.	Εκπίπτουν μέχρι 10% του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς
Αλλοδαπά κοινωφελή ιδρύματα	Δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους
Μη κερδοσκοπικές εταιρίες του Αστικού Κώδικα	Δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους
Χρηματικά ποσά προς Ξένα Κράτη	Δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους
Ακίνητα/Δαπάνη Κατασκευής ακινήτου προς Δημόσιο, ΟΤΑ, ΑΕΙ κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά Ιδρύματα, Νοσοκομεία που είναι ΝΠΙΔ και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό	Δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους από 01/01/2003
Δωρεές λογισμικών προγραμμάτων/Η/Υ/Υγειονομικό υλικό σε νοσηλευτικά ιδρύματα	Δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους
Απορριμματοφόρα προς το Δημόσιο, ΟΤΑ	Δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους
Δωρεές τεχνικών επιχ/σεων που προσδιορίζουν τεκμαρτά έσοδα άρθ.34 Ν.2238/94	Δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους
Αθλητικά σωματεία αναγνωρισμένο από τη ΓΓ Αθλητισμού	Δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους από 01/01/2011

Λογ. 64.90 « Διαφορές (ζημίες) από συμβάσεις παραγώγων »

- Εκπίπτουν οι ζημίες που προκύπτουν από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων, οι οποίες πραγματοποιούνται για κάλυψη κινδύνων.
  Αντίθετα δεν εκπίπτει η ζημία που προκύπτει από συμβάσεις επί παραγώγων που διαπραγματεύονται στο Χρηματιστήριο Παραγώγων Αθηνών Α.Ε (1112894/11357ΠΕ/Β0012/5-1-2001)

ΛΟΓ. 65 «Τόκοι & συναφή έξοδα»

- Να ελεγχθεί αν τα δάνεια έχουν συναφθεί και χρησιμοποιούνται για το συμφέρον της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή εκπίπτουν και οι συμβατικοί και οι τόκοι υπερημερίας.

- Να ελεγχθεί αν υπάρχουν τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το δημόσιο ή άλλα Ν.Π.Δ.Δ. διότι δεν εκπίπτουν (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί αν υπάρχουν τόκοι δανείου, το οποίο εν συνεχεία χορηγήθηκε στους εταίρου, διότι δεν εκπίπτουν(Σ.τ.Ε. 2548/1986)

- Να ελεγχθεί αν υπάρχουν τόκοι δανείου προηγούμενης χρήσης, διότι δεν εκπίπτουν (Σ.τ.Ε. 5141/1995)

- Επιχειρήσεις με τεκμαρτό προσδιορισμό καθαρών κερδών δεν εκπίπτουν τόκους δανείων (Σ.τ.Ε. 4244/1985)

- Να ελεγχθεί αν υπάρχουν τόκοι δανείου που λήφθηκε για την αγορά μετοχών ημεδαπών ή αλλοδαπών εταιρειών, εταιρικών μερίδων και γενικά επιχειρήσεων και οι πιο πάνω συμμετοχές μεταβιβάζονται εντός δύο (2) ετών από το χρόνο απόκτησής τους, διότι δεν εκπίπτουν(Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί αν υπάρχουν τόκοι δανείου που λήφθηκαν για την αγορά μετοχών ή μερίδων σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε κράτος που περιλαμβάνεται στον κατάλογο που αναφέρεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 51Α ν.2238/94ή σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς όπως ορίζεται στην παράγραφο 7 του ίδιου άρθρου, καθώς και οι τόκοι που καταβάλλονται στις εταιρείες αυτές, (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθούν οι δεδουλευμένοι τόκοι δανείου που καταβάλλονται ή πιστώνονται σε συνδεδεμένη επιχείρηση κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 39 ν. 2238/94 , διότι δεν εκπίπτουν κατά το μέρος που το συνολικό ύψος δανείων από τις εν λόγω επιχειρήσεις υπερβαίνει κατά μέσο όρο και κατά διαχειριστική περίοδο το τριπλάσιο των ιδίων κεφαλαίων της. Στην έννοια των τόκων του προηγούμενου εδαφίου εμπίπτουν και οι τόκοι ομολογιακών δανείων που καταβάλλονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Στο συνολικό ύψος δανείων από συνδεδεμένες επιχειρήσεις προστίθενται και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδονται προς αυτές, καθώς και τα δάνεια που έχουν ληφθεί από τρίτες επιχειρήσεις για τα οποία έχει χορηγηθεί οποιασδήποτε μορφής εγγύηση από τις πιο πάνω συνδεδεμένες επιχειρήσεις. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

- Τόκο δανείου που χρησιμοποιήθηκε από επιτηδευματία για τη συμμετοχή του σε κοινοπραξία με σκοπό την ανέγερση οικοδομών, δεν εκπίπτει από το εισόδημα του κοινοπρακτούντος μέλους (Σ.τ.Ε. 1069/1983)

- Να ελεγχθεί αν στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρίες, διότι για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπεσθεί μειώνεται
- ✓ κατά το ποσό των χρεωστικών τόκων που εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω.

- ✓ Με ποσοστό 5% των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%) των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης (Άρθ.31§ 8 Ν.2238/94)

Παράδειγμα

Έσοδα αφορολόγητα	600.000	
Έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο	1.800.000	
Έσοδα από συμμετοχές	400.000	
Σύνολο	2.800.000	
Από τους χρεωστικού τόκους 3.000.000		
τα ακόλουθα ποσά θεωρούνται λογιστικές διαφορές		
3.000.000 * 2.800.000/40.000.000(τζίρος)		210.000
3.000.000*5%		140.000
Σύνολο δαπανών επί αφορολόγητων εσόδων		350.000

ΛΟΓ. 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

- ➢ Να ελεγχθεί ότι το πάγιο που αποσβέστηκε ανήκει κατά κυριότητα στην επιχείρηση και χρησιμοποιήθηκε από αυτήν.
- ➢ Να ελεγχθεί ότι οι αποσβέσεις υπολογίσθηκαν βάσει νόμιμων ποσοστών Π.Δ.299/2003
- ➢ Να ελεγχθεί αν η επιχείρηση δεν πραγματοποίησε αποσβέσεις ή πραγματοποίησε λιγότερες σε μία χρήση και χρησιμοποίησε το ποσό αυτό σε επόμενη χρήση(Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)
- ➢ Να ελεγχθεί αν τα πάγια έχουν αγοραστεί από εξωχώρια εταιρία διότι οι αποσβέσεις δεν εκπίπτουν (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)
- ➢ Να ελεγχθεί αν αποσβέσθηκαν πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μεγαλύτερη από 1.200 ευρώ και αποσβέσθηκαν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)
- ➢ Να ελεγχθεί υπάρχουν πάγια που επιχορηγήθηκαν βάση αναπτυξιακών νόμων (Ν.1892/1990 και Ν2601/1998) ή από την Ευρωπαϊκή ένωση διότι οι αποσβέσεις τους δεν εκπίπτουν (ΠΟΛ 1093/1992)
- ➢ Να ελεγχθεί αν αποσβέσθηκε ακίνητο που βρίσκεται σε αδράνεια, διότι δεν εκπίπτει η δαπάνη. (Κ13237/34/ΠΟΛ512/2.12.1974)
- ➢ Να ελεγχθεί αν ακίνητο που αποσβέσθηκε αποτελεί εισφορά χρήσης από μέτοχο της εταιρίας, διότι η δαπάνη δεν εκπίπτει(Σ.τ.Ε. 762/1983)

- Να ελεγχθεί αν οι αποσβέσεις των επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης, έχουν εκπεστεί ως εξής (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94):

✓ Εως 1600cc κατά 70%
✓ 1601 και άνω κατά 35%

Οι αντίστοιχες δαπάνες των επιχειρήσεων rent-car και σχολών οδήγησης εκπίπτουν στο
σύνολό τους.

- Να ελεγχθούν αν τα ποσά των εξόδων πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων αποσβέσθηκαν, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94):

ΛΟΓ. 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως»

- Να ελεγχθεί το ποσό των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που σχηματίζεται στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης αν καλύπτει τις αποζημιώσεις προσωπικού λόγω συνταξιοδότησής του κατά το επόμενο έτος. Στην περίπτωση αυτή να ελέγχεται αν κατά τη σύνταξη του Ισολογισμού έχουν επέλθει οι προϋποθέσεις συνταξιοδότησης των μισθωτών που απασχολούνται στη Α.Ε. καθώς και αν έγινε αναμόρφωση στο ποσό της πρόβλεψης ώστε η δαπάνη να μην ξεπερνά το ποσό της αποζημίωσης που θα δοθεί στην επόμενη χρήση λόγω συνταξιοδότησης. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί ο λογ. «Προβλέψεις για υποτίμηση συμμετοχών & χρεογράφων»

  Από 01/01/2003 ενδεχόμενη ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση των μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης και της τρέχουσας τιμής (παρ. 5 του άρθρου 28 του π.δ/τος 186/1992), μεταφέρεται σε χρέωση των λογαριασμών Αποθεματικά από Χρεόγραφα, που εμφανίζονται στα βιβλία της επιχείρησης και τα οποία προέκυψαν είτε από την πώληση χρεογράφων σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης τους, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 10 του Α.Ν. 148/1967 (ΦΕΚ 173 Α') είτε από την πώληση μετοχών, με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 άρθρου 38 Ν.2238/94, είτε από την ανταλλαγή ή λήψη δωρεάν χρεογράφων, με βάση τις διατάξεις νόμων περί αναπροσαρμογής της αξίας ακινήτων. Σε περίπτωση που τα ποσά των αποθεματικών αυτών δεν επαρκούν να καλύψουν το ποσό της παραπάνω ζημίας, το τυχόν ακάλυπτο ποσό αυτής δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αλλά μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό προκειμένου να συμψηφισθεί με τα ως άνω περιγραφόμενα αποθεματικά από χρεόγραφα που θα προκύψουν στο μέλλον.

  Αντίστοιχα το αποτέλεσμα της αποτίμησης (κέρδος/ζημία) μετοχών και λοιπών χρεογράφων εισηγμένων στο Χ.Α.Α. ,από 01/01/2002, μεταφέρεται σε λογ. Αποθεματικών από χρεόγραφα που εμφανίζονται στα βιβλία της επιχείρησης και τα οποία προέκυψαν είτε από την πώληση χρεογράφων σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης τους, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 10 του Α.Ν. 148/1967 (ΦΕΚ 173 Α') είτε από την πώληση μετοχών, με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 άρθρου 38 Ν.2238/94, είτε από την ανταλλαγή ή λήψη δωρεάν χρεογράφων, με βάση τις διατάξεις νόμων περί αναπροσαρμογής της αξίας ακινήτων. Σε περίπτωση που τα ποσά των αποθεματικών αυτών δεν επαρκούν να καλύψουν το ποσό της παραπάνω ζημίας, το τυχόν ακάλυπτο ποσό αυτής δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αλλά μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό προκειμένου να συμψηφισθεί με τα ως άνω περιγραφόμενα αποθεματικά από χρεόγραφα που θα προκύψουν στο μέλλον.

- Να ελεγχθεί το ποσό των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων για τον ορθό υπολογισμό του. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

  Από 01/01/2005 το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό **0,5%** επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες, (ΟΧΙ ΛΙΑΝΙΚΗ) μετά την αφαίρεση:

  ✓ των επιστροφών ή εκπτώσεων,
  ✓ της αξίας των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και
  ✓ του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λοιπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

  Οι ανώνυμες χρηματιστηριακές εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών υπολογίζουν την πρόβλεψη επί της αξίας της προμήθειας που αναγράφεται στα πινακίδια, τα οποία εκδίδουν προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, και με την προϋπόθεση ότι σε αυτά αναγράφονται τα στοιχεία, που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

  Ειδικά για τις επιχειρήσεις σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, τις επιχειρήσεις ύδρευσης - αποχέτευσης, τις επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης συνδρομητικών τηλεοπτικών σταθμών, καθώς και τις επιχειρήσεις διανομής και παροχής φυσικού αερίου, το ποσό της πρόβλεψης υπολογίζεται με ποσοστό 1% επί της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών ή συνδρομητικών που αναγράφεται στα εκδιδόμενα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. στοιχεία προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, με εξαίρεση αυτά που εκδίδονται προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

  Ομοίως, υπολογίζεται πρόβλεψη με ποσοστό **1%** επί της αναγραφόμενης στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας, η οποία προκύπτει από λιανικές πωλήσεις διαρκών καταναλωτικών αγαθών(έπιπλα, φωτιστικά, οικιακές συσκευές, μουσικά όργανα, Η/Υ)

- Να ελεγχθεί ότι το ποσό των συναθροιζόμενων προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις δεν υπερβαίνει το **30%** του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες» (δηλαδή λογ. 30.00, 30.01, 30.07, 30.97, 30.99) όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών δεν περιλαμβάνονται τυχόν υπόλοιπα που αφορούν το Δημόσιο, δήμους ή κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

- Να ελεγχθεί ότι για τους πελάτες που διαγράφηκαν και για τους οποίους δεν έχουν ασκηθεί ένδικα μέσα, η επιχείρηση έχει γνωστοποιήσει σε αυτούς ότι διέγραψε την επισφαλή απαίτησή της, εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη, υπερβαίνει τα χίλια (1.000) ευρώ.

- Να ελεγχθεί ότι για τους πελάτες των οποίων οι απαιτήσεις διεγράφησαν σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιχείρηση έχει συντάσσει συγκεντρωτική κατάσταση με πλήρη στοιχεία για τον καθένα και υποβάλλει στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης Δ.Ο.Υ.

- Να ελεγχθεί αν το ποσό των προβλέψεων που σχηματίστηκαν στις χρήσεις 2005-2009 χρησιμοποιήθηκαν για την απόσβεση των Επισφαλών απαιτήσεων. Τυχόν αχρησιμοποίητο ποσό προβλέψεων μεταφέρεται στη χρήση 2010 και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις. Το ίδιο επαναλαμβάνεται για κάθε πενταετία.

- Να ελεγχθεί η ύπαρξη προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων επί των εγγυήσεων επιστροφής μη τιμολογημένων ειδών συσκευασίας, διότι δεν εκπίπτουν. (1105432/10496/Β0012/30.09.1993)

Λογ. 81.00 «Εκτακτα και ανόργανα έξοδα »

- Να ελεγχθεί ο λογ. «81.00.00. Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις», διότι οι ποινικές ρήτρες, τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές που επιβάλλονται για οποιονδήποτε λόγο σε βάρος επιχείρησης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

Λογ. 81.02 «Εκτακτες ζημίες »

- Να ελεγχθεί αν η τιμή πώλησης ακινήτου από το οποίο προκύπτει ζημία δεν είναι μικρότερη από την τιμή που προσδιορίζεται βάση των διατάξεων περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί ότι δεν έχει εκπεστεί η αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντων κτιρίων. (Άρθ.31§ 1 Ν.2238/94)

ΛΟΓ. 16 «Ασώματες ακινητοποιήσεις & έξοδα πολυετούς απόσβεσης»

- Να ελεγχθούν αν τα δικαιώματα ή αποζημιώσεις για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων καταβλήθηκαν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες μη συνεργάσιμων κρατών ή κρατών με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, διότι δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνες που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά του ή από το φορολογητέο εισόδημά τους, εκτός αν ο ενδιαφερόμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίου με σκοπό τη φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή (Άρθ.51Β Ν.2238/94).

- Να ελεγχθούν αν τα δικαιώματα ή αποζημιώσεις για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων καταβλήθηκαν σε αλλοδαπούς οργανισμούς ή αλλοδαπές επιχειρήσεις, (όχι επιχειρήσεις του άρθρου 51Β Ν.2238/94), διότι εκπίπτουν με τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

✓ Η υποχρέωση καταβολής να προκύπτει από έγγραφη σύμβαση και από αντίστοιχο τιμολόγιο του αντισυμβαλλομένου.
✓ Να έχει αποδοθεί στο Δημόσιο ο φόρος που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 13 Ν. 2238/94 ή της οικείας διμερούς σύμβασης περί αποφυγής της διπλής φορολογίας.

✓ Σε περίπτωση μη καταβολής του ποσού εντός της οικείας διαχειριστικής περιόδου, αρκεί η πίστωση στο όνομα του αλλοδαπού δικαιούχου μέχρι τη λήξη της προθεσμίας κλεισίματος ισολογισμού της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρονται οι αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα.
✓ Σε περίπτωση που τα υπόψη ποσά καταβάλλονται από εμπορικές επιχειρήσεις και αφορούν σε σήματα, μεθόδους εμπορίας ή διανομής και άλλα συναφή δικαιώματα, αυτά να μην έχουν ενσωματωθεί στην τιμή πώλησης. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για τον κλάδο εμπορίας των μικτών επιχειρήσεων.
✓ Τα αναγνωριζόμενα σε κάθε περίπτωση ποσοστά που καταβάλλονται δεν μπορεί να είναι ανώτερα από το μέσο όρο των ποσοστών που καταβάλλονται από επιχειρήσεις του ίδιου ομίλου άλλων χωρών προς εταιρία του αυτού ομίλου.

- Να ελεγχθούν οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, οι οποίες εκπίπτουν κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους, με εξαίρεση τις δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό, οι οποίες αποσβένονται ισόποσα σε τρία (3) χρόνια. Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με απόφαση του Υπ. Βιομηχανίας, Ενέργειας και Τεχνολογίας.

Σημείωση

Όταν οι δαπάνες που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο, υπερβαίνουν μέσα στη χρήση, το μέσο όρο των αντίστοιχων δαπανών που πραγματοποιήθηκαν τις δύο προηγούμενες χρήσεις, αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη, επιπλέον ποσοστό 50% των δαπανών αυτών που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση. Στην περίπτωση αυτή, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4 Ν.2238/94 για τη μεταφορά της ζημίας, έχουν εφαρμογή για το υπόλοιπο ζημιών που προκύπτει μετά την αφαίρεση του πιο πάνω ποσοστού. Προϋπόθεση εφαρμογής των δύο προηγούμενων εδαφίων είναι η πιστοποίηση της πραγματοποίησης των πιο πάνω δαπανών από το Υπουργείο Ανάπτυξης. Για το σκοπό αυτόν, η αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου αυτού υποχρεούται να χορηγεί βεβαίωση στην οποία θα αναφέρεται το είδος των δαπανών και ο χρόνος πραγματοποίησής τους.

ΛΟΓ. 80 «Γενική Εκμετάλλευση» και ΛΟΓ. 86 «Αποτελέσματα Χρήσης»

- Να γίνει επαλήθευση του κλεισίματος των αποτελεσματικών λογαριασμών με σκοπό τη διαπίστωση τυχόν καταχώρησης σ' αυτούς ποσών από μη αποτελεσματικούς λογαριασμούς ή προβλέψεων μη εκπεστέων ή αντιλογισμών.

Πιστοποιητικά ελέγχου

- Να συνεκτιμούνται οι παρατηρήσεις των πιστοποιητικών ελέγχου και των εκθέσεων ελέγχου των ορκωτών ελεγκτών, όπου υπάρχουν.

Συναλλαγές με εξωχώριες εταιρίες

- Να ελέγχονται οι δαπάνες αγοράς αγαθών, λήψης υπηρεσιών κ.τ.λ. από εξωχώρια εταιρία, διότι δεν εκπίπτουν Τα ανωτέρω ισχύουν για διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1-1-2003 και μετά

Με το DAFFE/CFA/FHP (2000)/REV1/CONF έγγραφο του ΟΟΣΑ κοινοποιήθηκε λίστα των Κρατών που έχουν χαρακτηρισθεί ως φορολογικοί παράδεισοι. Οι επιχειρήσεις θα πρέπει να ερευνούν αν η αλλοδαπή επιχείρηση από την οποία πρόκειται να προμηθευτούν αγαθά ή να λάβουν υπηρεσίες έχει έδρα σε κάποιο από τα αναφερόμενα πιο κάτω Κράτη ή εδάφη, ούτως ώστε να εξετάζεται στη συνέχεια αν πρόκειται περί εξωχώριας εταιρείας. Η λίστα αυτή περιέχει τα παρακάτω Κράτη:

- Ανδόρα
- Ανγκουίλα – εξαρτώμενο έδαφος του Ην. Βασιλείου
- Αντίγκουα και Μπαρμπούντα
- Αρούμπα – που ανήκει στην Ολλανδία
- Κοινοπολιτεία των Μπαχάμες
- Μπαχρέϊν
- Μπελίζ
- Βρετανικοί Παρθένοι νήσοι – εδάφη του Ην. Βασιλείου
- Νήσοι του Κουκ – εξαρτώμενο έδαφος της Ζηλανδίας
- Δομινικανή Κοινοπολιτεία
- Γιβραλτάρ – εξαρτώμενο έδαφος του Ην. Βασιλείου
- Γρενάδα
- Γκέρνσει/Σαρκ/Αλδερνέι-εξαρτώμενα εδάφη από το στέμμα της Αγγλίας

- Νήσος του Μαν- εξαρτώμενο έδαφος από το στέμμα της Αγγλίας
- Τσέρσει – εξαρτώμενο έδαφος από το στέμμα της Αγγλίας
- Λιβερία
- Πριγκιπάτο του Λιχτενστάιν
- Δημοκρατία των Μαλβίδων
- Δημοκρατία των νήσων Μάρσαλ
- Πριγκιπάτο του Μονακό
- Μοντσεράτ- έδαφος του Ην. Βασιλείου
- Δημοκρατία του Ναούρου
- Ολλανδικές Αντίλλες- έδαφος της Ολλανδίας
- Νίουι –συνδεδεμένο με τη Ν. Ζηλανδία
- Παναμάς
- Σαμόα
- Δημοκρατία των Σεϊχέλες
- Αγ. Λουκία
- Ομοσπονδία του Αγ. Χριστόφορου και Νέβις
- Αγ. Βικέντιος και Γκρεναντίνες
- Τόνγκα
- Τούρκς και Κάικος - εδάφη του Ην. Βασιλείου
- Παρθένα νησιά των Η.Π.Α.
- Δημοκρατία του Βανουάτου (1021764/10217/Β0012/ ΠΟΛ. 1041/5-3-2003)

(Σχετική και η αρ.11108437/2565/ΔΟΣ/16-11-2005 Α.Υ.Ο.Ο.)

Έλεγχος μεταφοράς ζημίας

- Να ελεγχθεί για τις επιχειρήσεις που περαίωσαν βάση τα άρθρα 1-11 του ν.3259/04 η πρώτη μετά την τελευταία περαιωθείσα χρήση αν η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει μεταφέρει και συμψηφίσει ζημίες και δεν έχει υποβάλει εντός μηνός από την περαίωση ή αργότερα σχετική τροποιητική δήλωση (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1093/04).

Ε. ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

1. Γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις

- Να ελεγχθούν αν τηρήθηκαν τα **βιβλία** και στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΒΣ, **για το κεντρικό**

- ✓ Ημερολόγια στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι εγγραφές (επί χειρόγραφης τήρησης)-θεωρημένα

  Πχ Ημερολόγιο Διαφόρων Πράξεων, Ημερολόγιο Ταμείου, Ημερολόγιο Πωλήσεων, Ημερολόγιο Αγορών, Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού, Γενικό Ημερολόγιο
- ✓ Γενικό Καθολικό (επί χειρόγραφης τήρησης) – θεωρημένο.
- ✓ Ισοζύγιο Γενικού-Αναλυτικών καθολικών (επί μηχανογραφικής τήρησης) – θεωρημένο. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή όλα τα ημερολόγια και το Γενικό καθολικό εκτυπώνονται αθεώρητα ως το κλείσιμο του Ισολογισμού ή αποθηκεύονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα.
- ✓ Βιβλίο Απογραφής & Ισολογισμού- θεωρημένο
- ✓ Κατάσταση απογραφής – θεωρημένη. Σημειώνεται ότι τηρείται μόνο για την ποσοτική απογραφή των αποθεμάτων. Προκειμένου για αποθέματα υποκαταστημάτων και αποθηκευτικών χώρων εκτός νομού και άνω των 50χλμ ή σε άλλο νησί τηρείται διπλότυπη.
- ✓ Βιβλίο αποθήκης (επί χειρόγραφης τήρησης) – θεωρημένο
- ✓ Οπτικός δίσκος CD-ROM (επί μηχανογραφικής τήρησης) – θεωρημένος. Σημειώνεται ότι στο cd-rom εγγράφεται συγκεντρωτικά η μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αποθήκης. Τα αναλυτικά δεδομένα αποθηκεύονται σε αθεώρητα ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή εκτυπώνονται σε αθεώρητα έντυπα.
- ✓ Βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών – θεωρημένο
- ✓ Βιβλίο παραγωγής κοστολογίου – αθεώρητο από 01/01/2003
- ✓ Μητρώο Παγίων – αθεώρητο
- ✓ Βιβλίο Μετοχών (μόνο για Α.Ε.& ΕΠΕ) – Αθεώρητο
- ✓ Βιβλίο Πρακτικών Γενικών Συνελεύσεων (μόνο για Α.Ε.) – αθεώρητο
- ✓ Βιβλίο πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου (μόνο για Α.Ε. & ΕΠΕ) – αθεώρητο
- ✓ Βιβλίο πρακτικών Διαχείρισης (μόνο για ΕΠΕ) – αθεώρητο
- ✓ Βιβλίο πρακτικών Συνελεύσεων (μόνο για ΕΠΕ) - αθεώρητο

- Να ελεγχθούν αν τηρήθηκαν τα **βιβλία** και στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΒΣ, για το **υποκατάστημα**

Βιβλία υποκαταστήματος – όταν δεν εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα

- ✓ Ημερήσιο Διπλότυπο Φύλλο Συναλλαγών ή Ημερολόγιο ταμειακών & Συμψηφιστικών πράξεων – θεωρημένα
- ✓ Μηνιαίο διπλότυπο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου – αθεώρητο. Παρέχεται η δυνατότητα μη τήρησής του εφόσον οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας.

Βιβλία υποκαταστήματος – όταν εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα

- ✓ Τηρεί ότι βιβλία και η έδρα και εξάγει τελικό αποτέλεσμα το οποίο ενσωματώνεται με λογιστική εγγραφή στα βιβλία της έδρας.

- Να ελεγχθούν **αν τηρήθηκαν τα πρόσθετα βιβλία** που προβλέπονται από τον ΚΒΣ, για το κεντρικό και το υποκατάστημα.

- Να ελεγχθεί αν τα βιβλία και στοιχεία έχουν **θεωρηθεί πριν τη χρησιμοποίησή τους**, διότι όταν δεν θεωρούνται πριν την έναρξη χρησιμοποίησης τους θεωρούνται ως να μη τηρήθηκαν (19§2 ΚΒΣ)

- Να ελεγχθούν τα βιβλία αν τηρήθηκαν σε όλη τη διάρκεια κάθε ελεγχόμενης χρήσης

- Να ελεγχθεί αν η **ενημέρωση** των βιβλίων ήταν **εμπρόθεσμη**

Βιβλία	**Χρόνος ενημέρωσης**		**Χρόνος εκτύπωσης**
Ημερολόγια	Μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα από τη λήψη του στοιχείου		Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα
Ημερολόγιο εγγραφών Ισολογισμού	Μέχρι το κλείσιμο του Ισολογισμού		
Γενικά & Αναλυτικά Καθολικά	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα		Μέχρι το κλείσιμο του Ισολογισμού
Ισοζύγιο Γενικών & Αναλυτικών καθολικών	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα		
Μητρώο Παγίων	Μέχρι το κλείσιμο του ισολογισμού		
Αποθήκης	Ποσοτικά: εντός 10 ημερών από τη λήψη του στοιχείου Αξία: Μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα		
Βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών	Εντός 10ημ. Από την ολοκλήρωση της πρώτης παραγωγής κάθε προϊόντος (πριν την 22/12/2006 η αναγραφή γινόταν πριν τη παραγωγή)		Από 01/01/2009 μπορούν τα δεδομένα να εγγράφονται σε CD έως την 20η του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της χρήσης
Βιβλίο παραγωγής-κοστολογίου	Μέχρι το κλείσιμο του ισολογισμού		
Απογραφή	Αποθέματα	Ποσοτικά εως 20η του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της χρήσης	
		Αξία μέχρι το κλείσιμο του Ισολογισμού	
	Λοιπά Στοιχεία	Μέχρι το κλείσιμο του Ισολογισμού	
Κλείσιμο Ισολογισμού	Εντός 3 μηνών		ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ, κοινοπραξίες, ατομικές
	Εντός 4 μηνών		ΑΕ, ΣΥΝ, Δημοτικές
Βιβλία υποκαταστήματος	Μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα		

- Να ελεγχθεί αν τα βιβλία & στοιχεία έχουν **διαφυλαχθεί** για το χρονικό διάστημα που προβλέπει το άρθρο 21 Κ.Β.Σ.

- Να ελεγχθεί αν τα βιβλία & στοιχεία έχουν υποστεί υλικές αλλοιώσεις/διορθώσεις/διαγραφές ώστε να μην είναι δυνατή η ανάγνωση.

- Να ελεγχθεί αν η επιχείρηση τηρεί της **προϋποθέσεις μη θεώρησης** (ΠΟΛ.1105/99, 1071/2000, 1213/2000, 1304/2000, 1166/2002 και 1083/2003). Σε περίπτωση μη υποβολής κατάστασης – γνωστοποίησης παράλειψης δήλωσης στοιχείων, έχουν εφαρμογή όλες οι διατάξεις που αναφέρονται στην έκδοση αθεώρητων στοιχείων. Οι κυριότερες κατηγορίες είναι οι εξής:

Κατηγορία επιχειρήσεων	**Αθεώρητα**	**Προϋποθέσεις**
Ακαθάριστα έσοδα > 2.934.702€ & Μ.Ο. προσωπικού ≥50 άτομα	Όλα τα στοιχεία εκτός Εισιτήρια Δελτία κίνησης Δελτία παραγγελίας Στοιχεία Καζίνο	Γνωστοποίηση στη Δ.Ο.Υ.
Ακαθάριστα έσοδα > 1.467.351€ & Μ.Ο. προσωπικού ≥25 άτομα και.	Όλα τα στοιχεία εκτός ΑΛΠ, ΑΠΥ Εισιτήρια	Γνωστοποίηση στη Δ.Ο.Υ.

	Δελτία κίνησης Δελτία παραγγελίας Στοιχεία Καζίνο	
Ακαθάριστα έσοδα > 900.000€ & Μ.Ο. προσωπικού ≥10	Όλα τα στοιχεία εκτός ΑΛΠ, ΑΠΥ Εισιτήρια Δελτία κίνησης Δελτία παραγγελίας Στοιχεία Καζίνο	Γνωστοποίηση στη Δ.Ο.Υ.
Τους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλίο αποθήκης ως προς την εισαγωγή και την εξαγωγή	Όλα τα στοιχεία εκτός ΑΛΠ, ΑΠΥ Εισιτήρια Δελτία κίνησης Δελτία παραγγελίας Στοιχεία Καζίνο	Τα ανωτέρω ισχύουν και στη περίπτωση επιχειρήσεων που διατηρούν παράλληλα και άλλους κλάδους, για τους οποίους δεν τηρείται βιβλίο αποθήκης.
Τους επιτηδευματίες που τηρούν πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ	απαλλάσσονται της θεώρησης μόνον των στοιχείων αξίας στα οποία απεικονίζονται συναλλαγές που καταχωρούνται στα τηρούμενα πρόσθετα βιβλία	υποχρεούνται να αναγράφουν στα πρόσθετα βιβλία την αξία και τον αύξοντα αριθμό του εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου μέχρι το τέλος της επόμενης ημέρας από την έκδοσή του.

- Να ελεγχθεί αν οι φορολογικοί μηχανισμοί θεωρήθηκαν εμπρόθεσμα

- Να ελεγχθεί αν η επιχείρηση τηρεί τις προϋποθέσεις έκδοσης φορολογικών στοιχείων με ειδική σήμανση κατ΄ εφαρμογή των αποφάσεων ΠΟΛ. 1284/2002 και 1082/2003.

- Να ελεγχθεί η εφαρμογή ή μη καθώς και η πλημμελής εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ.

2. <u>Συγκεντρωτικές καταστάσεις</u>

- Να ελεγχθεί η υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων Πελατών/Προμηθευτών άρθρου 20 Κ.Β.Σ.

3. <u>Επαλήθευση των ακαθαρίστων εσόδων</u>

- Για τον μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης χρήσης και για διάστημα 15 ημερών

✓ Γίνεται επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία,

✓ των λιανικών πωλήσεων από τα αθροίσματα «Ζ» των φορολογικών ταμειακών μηχανών,
✓ των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών,
✓ των χονδρικών πωλήσεων από τα οικεία τιμολόγια πώλησης
✓ και γενικά των πάσης φύσεως φορολογικών στοιχείων εσόδων.

✓ Γίνεται διασταύρωση των Δελτίων αποστολής με τα αντίστοιχα τιμολογίων πώλησης ή αποδείξεων λιανικής πώλησης ή γενικά φορολογικά στοιχεία αξίας που εκδόθηκαν αντίστοιχα.

✓ Γίνεται επαλήθευση,
✓ των επιστροφών και

✓ εκπτώσεων εάν καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά.

Ο έλεγχος αποσκοπεί στον εντοπισμό τυχόν εικονικών επιστροφών ή εκπτώσεων.(πχ αν είχαν προηγηθεί οι αγορές, αν υπήρχαν αποθέματα που να κάλυπταν τις ποσότητες αυτές)

✓ Γίνεται επαλήθευση της έκδοσης αντίστοιχων στοιχείων εσόδων σε σχέση με τις καταχωρήσεις στα πρόσθετα βιβλία που τηρούνται σύμφωνα με το άρθρο 10 του ΚΒΣ. Οι παραπάνω επαληθεύσεις γίνονται σύμφωνα με τις προθεσμίες των 20 και 15 ημερών, αντίστοιχα .

4. Επαλήθευση του ύψους των αγορών

➢ Για τον μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης χρήσης και για διάστημα 15 ημερών

✓ Γίνεται επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία με βάση
✓ τα τιμολόγια και
✓ τις διασαφήσεις εισαγωγής,

✓ Γίνεται Επαλήθευση των
✓ επιστροφών,
✓ εκπτώσεων και
✓ ειδικών εξόδων αγορών, εάν καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά,

✓ Γίνεται διασταύρωση των δελτίων αποστολής των Προμηθευτών καθώς και των φορτωτικών με τα αντίστοιχα στοιχεία αγορών, με σκοπό την επαλήθευση των ποσοτήτων.

5. Παραγωγικες επενδύσεις

➢ Να ελεγχθεί αν για τις παραγωγικές επενδύσεις/αφορολόγητες εκπτώσεις/αφορολόγητα αποθεματικά έχει ενημερωθεί το βιβλίο Επενδύσεων (άρθ.10 Κ.Β.Σ.)

6. Έλεγχος πλαστών/εικονικών φορολογικών στοιχείων

➢ Να ελεγχθούν οι μεμονωμένες αγορές ιδιαίτερα μεγάλης αξίας από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 ΚΒΣ.

➢ Να ελεγχθούν στοιχεία με μεγάλη αξία .

➢ Να ελεγχθεί ο τρόπος διακίνησης και μεταφοράς των αγαθών καθώς και η ορθή έκδοση των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων.

➢ Να εκτελεστούν δειγματοληπτικές διασταυρωτικές επαληθεύσεις των ληφθέντων (πρωτότυπων) φορολογικών στοιχείων με τα αντίστοιχα στελέχη των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων, άμεσα ή έμμεσα.

➢ Να ελέγχεται η δυνατότητα παραγωγής προϊόντων από την επιχείρηση (επαγγελματικές εγκαταστάσεις – μηχανολογικός εξοπλισμός- απασχολούμενο προσωπικό), η επάρκεια των αποθηκευτικών της χώρων και η δυνατότητα διακίνησης μεγάλης ιδίως αξίας αγαθών με βάση τα οικεία φορολογικά στοιχεία.

➢ Να γίνουν διασταυρωτικοί έλεγχοι σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές ζητώντας πληροφορίες από το Τμήμα Δ΄ (Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών) της Διεύθυνσης 14ης ΦΠΑ (Δ/14)/Τμήμα V.I.E.S.

σχετικά με την εγκυρότητα των ΑΦΜ/ΦΠΑ κοινοτικών εμπόρων και τις αξίες των ενδοκοινοτικών συναλλαγών που διενεργήθηκαν.

Ενδεικτικές περιπτώσεις Πλαστότητας/Εικονικότητας φορολογικού στοιχείου

Α/Α	ΕΝΔΕΙΞΕΙΣ	ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΑ	ΠΡΟΤΕΙΝΟΜΕΝΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ
1	Έλλειψη στοιχείου διακίνησης ή ύπαρξης στοιχείων αξίας (Τιμολόγια πώλησης, εκκαθαρίσεις κ.λπ.) χωρίς να συνδέονται με Δ.Α., ή χωρίς αναγραφή στο ΔΑ ή ΣΔΑ του αριθμού κυκλοφορίας του πρώτου φορτηγού αυτοκινήτου (Φ.Δ.Χ., Φ.Ι.Χ.) ή του ονόματος πλωτού μέσου	- Εικονικότητα συναλλαγής	Ποσοτικός έλεγχος (κλειστή αποθήκη) Έλεγχος τρόπου διακίνησης Ύπαρξη φορτωτικών ή άλλων στοιχείων Έλεγχος του εκδότη των στοιχείων
2	Ανέφικτο μεταφοράς λόγω όγκου ή βάρους ή είδους. Αδύνατη μεταφορά την ίδια μέρα με το ίδιο αυτοκίνητο φορτηγό όχημα	- Εικονική συναλλαγή	Έλεγχος αποθεμάτων και αυτοκινήτων οχημάτων Έλεγχος στοιχείων εκδότη, έλεγχος τρόπου διακίνησης άλλων εμπορευμάτων κ.λ.π. Λήψη πληροφοριών και έλεγχος για λοιπά άλλα στοιχεία
3	Μεταφορές χωρίς ύπαρξη φορτωτικών εγγράφων όταν η επιχείρηση δεν διαθέτει η ίδια μεταφορικά μέσα	- Εικονική συναλλαγή	Έλεγχος ποσοτικός Έλεγχος ταμείου Λήψη πληροφοριών και έλεγχος για λοιπά άλλα στοιχεία Έλεγχος σε αντισυμβαλλόμενους για ύπαρξη μεταφορικών μέσων
4	Ανεπάρκεια ή έλλειψη μηχανολογικού εξοπλισμού για εκτέλεση έργου ή έλλειψη εξειδικευμένου τεχνικού προσωπικού που απαιτείται για την εκτέλεση του έργου	- Εικονική συναλλαγή	Αξιοποίηση πληροφοριών από ΥΠΕΧΩΔΕ Δ.13-Τμ.Ε΄ Λήψη πληροφοριών για εκδότη, έλεγχος εκδότη, έλεγχος υλικοτεχνικής υποδομής, έλεγχος για ειδικευμένο προσωπικό, πρόσληψη αυτών ή έλεγχος τυχόν άλλων συμβαλλομένων για τη δυνατότητα εκτέλεσης του έργου Στοιχεία από ΙΚΑ για την απασχόληση προσωπικού
5	Επιλεκτική εξόφληση «μετρητοίς» στοιχείων μεγάλης αξίας ή εξόφληση στοιχείων αξίας άνω των 15.000,00 ευρώ χωρίς την οριζόμενη διαδικασία ή εξόφληση μόνο του ΦΠΑ του στοιχείου	- Εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή ή εικονικότητα ως προς το πρόσωπο	Έλεγχος ταμείου Έλεγχος ποσοτικός (κλειστή αποθήκη) Λήψη πληροφοριών για τον εκδότη, έλεγχος τραπεζικών λογαριασμών, όπου αυτό είναι δυνατόν. Ελεγχος στοιχείων Γ.Γ.Π.Σ.
6	Χρόνος έκδοσης στοιχείου (στο τέλος φορολογικών περιόδων ή στη λήξη των χρήσεων)	- Εικονικότητα συναλλαγής	Έλεγχος αποθεμάτων Έλεγχος στοιχείων εκδότη, έλεγχος λήπτη.
7	Μη ύπαρξης συνάφειας δραστηριότητας εκδότη με το αντικείμενο της συναλλαγής	- Εικονική συναλλαγή - Πλαστό ή εικονικό στοιχείο	Έλεγχος ύπαρξης εκδότη, ύπαρξη ανάλογων εγκαταστάσεων ή τεχνικού εξοπλισμού κλπ. Έλεγχος εντοπισμού και άλλων παρόμοιων στοιχείων
8	Εμφάνιση νέου προμηθευτή με συναλλαγές σημαντικού μεγέθους Συναλλαγές με προμηθευτές εγκατεστημένους σε μεγάλη απόσταση	- Εικονική συναλλαγή	Έλεγχος ύπαρξης του προμηθευτή, της διακίνησης, των μεταφορικών μέσων κ.λπ. Έλεγχος αποθεμάτων από τα αγορασθέντα είδη, έλεγχος των προμηθειών του προμηθευτή και αν χρειαστεί όλης της αλυσίδας των προμηθευτών. Έλεγχος ταμείου - Λοιποί έλεγχοι
9	Αγορές αγαθών που απαιτούν αποθηκευτικούς ή ειδικά διασκευασμένους	- Εικονική συναλλαγή	Έλεγχος ποσοτικός, έλεγχος παγίων, έλεγχος εγκαταστάσεων

	χώρους (π.χ. ψυκτικούς θαλάμους) που δεν διαθέτει η επιχείρηση, ή μη ύπαρξη των πωληθέντων ως αποθέματα		Έλεγχος και στον εκδότη του στοιχείου ή εφόσον απαιτείται και σε όλους τους εμπλεκόμενους προμηθευτές
10	Αγορά μεταχειρισμένου πάγιου εξοπλισμού χωρίς ταυτότητα ή αγορά παγίων που δεν συνάδουν με το αντικείμενο της επιχείρησης	- Εικονική συναλλαγή	Έλεγχος αν τα ίδια είδη είχαν αγορασθεί στο παρελθόν και είχαν αποσβεστεί Έλεγχος προμηθευτή
11	Αγορά αγαθών μη συμβατών με τη δραστηριότητα ή το αντικείμενο εργασιών ή παγίων που δεν είναι χρήσιμα για τη δραστηριότητα.	- Εικονική συναλλαγή	Επαλήθευση στοιχείου εκδότη Έλεγχος χρήσης των αγαθών Έλεγχος αποθεμάτων, έλεγχος αύξησης αγορών ή ακαθαρίστων εσόδων, έλεγχος εκδότη
12.	Προμήθεια αγαθών σε υπερβολικές τιμές ή σε τιμές μικρότερες από τις επικρατούσες στην αγορά.	- Υπερτιμολόγηση - Υποτιμολόγηση - Εικονική συναλλαγή	Έλεγχος σχέσης εκδότριας και λήπτριας του στοιχείου Αντιπαραβολή με τις τιμές αγοράς όμοιων αγαθών Έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί αν τυχόν πρόκειται για κυκλική απάτη
13.	Συχνή προμήθεια αγαθών και αγορά αγαθών σε μεγάλες ποσότητες	- Εικονική συναλλαγή	Έλεγχος της συχνότητας των συναλλαγών, του τρόπου διακίνησης, της εξόφλησης, της αποθήκευσης και έλεγχος του προμηθευτή και αν χρειασθεί και του προμηθευτή του προμηθευτή
14.	Ενδείξεις δανειοδότησης ή επιχορήγησης, επένδυσης κ.λπ.	- Εικονική συναλλαγή	Προμήθεια των ίδιων αγαθών παλαιότερα Ύπαρξη πιθανόν και αντίστοιχου πιστωτικού τιμολογίου
15.	Διαφοροποίηση στην επιχειρηματική πρακτική	- Εικονική συναλλαγή	Έλεγχος ταμείου Διαπίστωση για την αναγκαιότητα της συναλλαγής
16.	Γραφικός χαρακτήρας όμοιος σε διαφορετικό προμηθευτή Πλήθος ορθογραφικά λάθη σε εξειδικευμένες υπηρεσίες	- Εικονική συναλλαγή - Πλαστό στοιχείο	Επαλήθευση στοιχείων εκδότη, έλεγχος με άλλα στοιχεία του εκδότη, διασταύρωση των στοιχείων
17.	Αλλοιώσεις επί του στοιχείου	- Πλαστό στοιχείο - Επαναχρησιμο-ποίηση	Αντιπαραβολή με στέλεχος ΄΄Έλεγχος αγορασθέντων αγαθών
18.	Αναρμοδιότητα Δ.Ο.Υ. θεώρησης Ανακρίβεια Α.Φ.Μ. εκδότη Ανύπαρκτο Α.Φ.Μ.	- Πλαστότητα θεώρησης - Πλαστό και εικονικό στοιχείο	Έρευνα για τον εκδότη, στοιχεία από Δ.Ο.Υ., Γ.Γ.Π.Σ. Έλεγχος στο λήπτη και τον εκδότη
19.	Δυσαναλογία υλικών με εκτελεσθέν έργο, και συναλλαγές εργολάβων και υπεργολάβων ειδικά στις νέες οικοδομές που υπάγονται σε ΦΠΑ	- Υπερτιμολόγηση - Εικονική συναλλαγή	Έλεγχος σχέσης εκδότριας και λήπτριας του στοιχείου Έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί αν τυχόν πρόκειται για κυκλικές συναλλαγές

7. **<u>Έλεγχος ταμείου – αξιογράφων</u>**

- Να γίνει έλεγχος ταμείου και αξιόγραφων, για τη διαπίστωση τυχόν πιστωτικών υπολοίπων ή διαφορών, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον **10 ημερών ανά χρήση**

8. **<u>Έλεγχος βιβλίου απογραφών</u>**

- Ο έλεγχος θα πρέπει να έχει γίνει χωριστά για κάθε αποθηκευτικό χώρο.

- Να ελεγχθεί αν τα αποθέματα καταχωρήθηκαν κατ' είδος, ποσότητα, μονάδα μέτρησης, κατά μονάδα αξία, συνολική αξία κάθε αγαθού.

- Να ελεγχθούν τα αποθέματα σε τρίτους
  Αν έχουν καταγραφεί ανά όνομα τρίτου
  Αν οι ποσότητες συμφωνούν είτε απευθείας από τα βιβλία των τρίτων, είτε με έλεγχο των Δ.Α. που στάλθηκαν σε τρίτους.

- Να γίνει **κλειστή αποθήκη σε 2 τουλάχιστον είδη** για κάθε αποθηκευτικό χώρο σε κάθε εκκρεμή διαχειριστική περίοδο με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε όσους πωλούν αποκλειστικά χονδρικώς και όπου είναι εφικτό στις επιχειρήσεις που πωλούν χονδρικώς και λιανικός ή αποκλειστικά λιανικώς

Υπόδειγμα κλειστής αποθήκης 2 ειδών με βάση την ποσότητα

ΕΙΔΟΣ	ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ	ΑΓΟΡΕΣ	ΣΥΝΟΛΟ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΥΠΟΛΟΙΠ0	ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΛΗΞΗΣ ΒΙΒΛΙΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Χρήση							

Θεσ/νίκη

Ο ΕΛΕΓΚΤΗΣ

9. Έλεγχος βιβλίου αποθήκης

- Να γίνει έλεγχος αν η επιχείρηση είχε υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης (Αρθ.8 Κ.Β.Σ.)

- Να γίνει επαλήθευση σε **3 είδη** (αντιπροσωπευτικά) του υπολοίπου που παρουσιάζουν στο βιβλίου Αποθήκης την 31/12 σε σχέση με την Απογραφή της 31/12.
- Να γίνει έλεγχος του ισοζυγίου της αποθήκης για τυχόν ύπαρξη πιστωτικού υπολοίπου. Επιλέγεται μήνας κατά την κρίση του ελεγκτή.

- Διενεργείται δειγματοληπτική επαλήθευση μεταξύ των ημερομηνιών που αναγράφονται στα στοιχεία εισαγωγής/εξαγωγής με τις ημερομηνίες που αναγράφονται στις αντίστοιχες μερίδες αποθήκης (αναλυτικό καθολικό). Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η μη απόκρυψη τυχόν πιστωτικών υπολοίπων

- Ελέγχεται αν στους διαθέσιμους χώρους είναι δυνατή η αποθήκευση

10. Έλεγχος αποτίμησης αποθεμάτων

- Να ελεγχθεί η ορθή αποτίμηση των αποθεμάτων σε **2 τουλάχιστον είδη** (ανά κατηγορία πχ έτοιμο προϊόν, Α ύλη), με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, **για κάθε αποθηκευτικό χώρο,** εφόσον τηρείται πλήρης αποθήκη

- Να ελεγχθεί η ορθή αποτίμηση των αποθεμάτων σε **1 τουλάχιστον είδος** (ανά κατηγορία πχ έτοιμο προϊόν, Α ύλη), με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, **για κάθε αποθηκευτικό χώρο**, εφόσον δεν τηρείται βιβλίο αποθήκης ή τηρείται μόνο ως προς την εισαγωγή.

Σε περίπτωση διαπίστωσης διαφορών, ο έλεγχος επεκτείνεται και σε περισσότερα είδη.

- Να ελεγχθεί αν η περίπτωση αλλαγής μεθόδου υπολογισμού της τιμής κτήσης, έχει ληφθεί έγκριση της Επιτροπής λογιστικών βιβλίων.

11. Έλεγχος βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών

- Να ελεγχθεί αν το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών περιλαμβάνει την προϋπολογισθείσα ποσοτική περιγραφή των απαιτούμενων υλικών καθώς και τη φύρα παραγωγής, σε ξεχωριστή μερίδα για κάθε είδος ετοίμου προϊόντος.
  σημείωση: για χρήσεις που αρχίζουν από 23/04/2010 δεν καταχωρούνται οι Β' ύλες και τα υλικά συσκευασίας, αφού δεν τηρείται γι'αυτά ούτε βιβλίο αποθήκης)

- Να ελεγχθεί αν μέχρι το κλείσιμο του Ισολογισμού έχουν περιληφθεί οι κανόνες καταμερισμού του εργοστασιακού κόστους, οι οποίες ακολουθούνται πάγια.

- Να ελεγχθεί για **2 τουλάχιστον παραγόμενα είδη** οι τεχνικές του προδιαγραφές με προσωπική παρακολούθηση της παραγωγής ή με βάση μελέτες/στοιχεία.

12. Έλεγχος βιβλίου παραγωγής κοστολογίου

- Να ελεγχθεί αν έχουν μεταφερθεί έως τη σύνταξη του Ισολογισμού οι ποσότητες Α υλών που αναλώθηκαν καθώς και οι ποσότητες ετοίμων και υποπροϊόντων που παρήχθησαν

- Να γίνει έλεγχος για **2 τουλάχιστον παραγόμενα είδη**, επιλεκτικά με βάση τη συνολική ποσότητα ή αξία, με σύγκριση μεταξύ βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών & παραγωγής κοστολογίου

- Στην περίπτωση μη τήρησης του βιβλίου να ελέγχεται η τήρηση αναλυτικής λογιστικής και η λήψη των δεδομένων από αυτή.

13. Έλεγχος βιομηχανικής φύρας

- Να συγκρίνεται η προυπολογισθείσα φύρα του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών με την πραγματική φύρα

- Να συγκρίνεται με αυτή που είναι αποδεκτή από το Γενικό Χημείο του κράτους (όπου προβλέπεται) ή με άλλες ομοειδείς επιχειρήσεις

- Να εξετάζεται η περίπτωση σημαντικής απόκλησης της φύρας με βάση της ιδιαίτερες συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης

- Να εξετάζεται στη περίπτωση υπεραπόδοσης της φύρας η πιθανότητα αγοράς πρώτης ύλης χωρίς παραστατικά

Πρακτική διαδικασία

1. Επιλέγουμε το παραγόμενο είδος
2. Από τα στοιχεία πώλησης συγκεντρώνουμε τις πωληθέντες ποσότητες
3. Πωληθέντες ποσότητες – απόθεμα ετοίμου έναρξης + απόθεμα ετοίμου λήξης = παραγόμενη ποσότητα
4. Βάση της τεχνική προδιαγραφής μετατρέπουμε την παραγόμενη ποσότητα σε ποσότητες πρώτης ύλης που απαιτήθηκαν (η προβλεπόμενη φύρα περιλαμβάνεται)
5. Βρίσκουμε τις αναλωθείσες πρώτες ύλες (ποσότητες έναρξης + αγορές – ποσότητες λήξης)
6. Συγκρίνουμε τις προβλεπόμενες ποσότητες με τις αναλωθείσες. Η διαφορά αποτελεί τη φύρα παραγωγής

Απόκλιση στη φύρα παραγωγής υποδηλώνει

- ✓ Καταχώρηση εικονικών τιμολογίων αγορά πρώτων υλών

- ✓ Πώληση πρώτης ύλης αυτούσιας χωρίς παραστατικά
- ✓ Απόκρυψη παραγωγής προϊόντος και απόκρυψη πωλήσεων
- ✓ Ανακρίβεια στη απογραφή

Α' & Β' ΥΛΕΣ κλπ ΥΛΙΚΑ			ΠΟΣΟΤΗΤΕΣ ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΕΣ (ΠΡΟΒΛΕΦΘΕΙΣΕΣ) ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΠΑΡΑΧΘΕΝΤΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ (ΒΑΣΕΙ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ)				ΠΟΣΟΤΗΤΕΣ ΑΝΑΛΩΘΕΙΣΕΣ Α' ΥΛΩΝ, Β' ΥΛΩΝ κλπ ΥΛΙΚΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΠΑΡΑΧΘΕΝΤΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ (ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ)			
			ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΗ ΠΟΣΟΤΗΤΑ (ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ)	ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΗ ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΣΤΟ ΤΕΛΙΚΟ ΠΡΟΙΟΝ	ΦΥΡΑ (προβλεφθείσα) ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ		ΑΝΑΛΩΘΕΙΣΕΣ ΠΟΣΟΤΗΤΕΣ (ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ)	ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΗ ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΣΤΟ ΤΕΛΙΚΟ ΠΡΟΙΟΝ	ΦΥΡΑ (πραγματοποιηθείσα) ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	
					ποσότητα	%			ποσότητα	%
ΚΩΔΙΚΟΣ	**ΕΙΔΟΣ**	**Μ/Μ**	**(1)** = (2) + (3)	**(2)**	**(3)** = (1) - (2)	**(4)** = (3) / (1)	**(5)**	**(6)** = (2)	**(7)** = (5) - (6)	**(8)** = (7) / (5)
	ΣΥΝΟΛΑ									

14. Έλεγχος αναλυτικής λογιστικής (ομάδα 9 Ε.Γ.Λ.Σ.)

Η υποχρέωση τήρησης αναλυτικής λογιστικής καταργήθηκες για τις χρήσεις που αρχίζουν από 22/12/2006 και μετά.

- ➢ Να ελέγχεται αν μεταφέρονται και καταμερίζονται ορθά και χωρίς αδικαιολόγητες μεταβολές από χρήση σε χρήση τα λειτουργικά έξοδα της επιχείρησης στα κύρια και βοηθητικά κέντρα κόστους (λογ. 92) και αν για επιλεγμένα παραγόμενα είδη (π.χ. για δύο κύρια είδη) ακολουθούνται ορθά και πάγια οι κανόνες καταμερισμού του εργοστασιακού κόστους (δηλαδή του άμεσου κόστους εργασίας και των Γεν. Βιομ. Εξόδων) με βάση τα δεδομένα του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών (ΠΟΛ. 1010/2000) και επίσης θα πρέπει να ελέγχονται και αξιολογούνται οι τυχόν αποκλίσεις μεταξύ πραγματικού και πρότυπου κόστους (λογ. 95), εφόσον εφαρμόζεται σύστημα πρότυπης κοστολόγησης.

15. Έλεγχος εξόφλησης στοιχειων

- ➢ Να ελέγχεται η εξόφληση στοιχείων (αγορών/δαπανών)
- ✓ Άνω των 15.000 με δίγραμμη επιταγή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογ. (ισχύει από 01/01/2003-30/04/2010)
- ✓ Άνω των 3000 με κατάθεση σε τραπεζικό λογ. ή με επιταγή όχι απαραίτητα δίγραμμη (ισχύει από 31/05/2010)

ΣΤ. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

1. Πιστωτικό υπόλοιπο

- Να ελέγχεται αν στην πρώτη ελεγχόμενη χρήση μεταφέρθηκε ενδεχομένως και συμψηφίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. που προέρχεται από ήδη ελεγμένη χρήση κατά την οποία ο έλεγχος είχε μεταβάλλει το αρχικό βάσει εκκαθαριστικής δήλωσης πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α.

- Να ελεγχθεί αν οι χρήσεις πριν την έναρξη του ελέγχου έχουν περαιωθεί βάση των διατάξεων των άρθρων 13 εως και 17 του Ν. 3296/2004 (αυτοπεραίωση) και έχει υποβληθεί «Ειδικό Σημείωμα Περαίωσης Φ.Π.Α.» που τροποποιεί τυχών πιστωτικό υπόλοιπο. Στην περίπτωση αυτή, να ελεγχθεί, αν το τυχών ποσό της διαφοράς έχει συμπεριληφθεί στα «αφαιρούμενα ποσά» της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. της οποίας υποβλήθηκε το σχετικό σημείωμα και ανήκει στην πρώτη υπό έλεγχο χρήση. (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1027/05).

2. Παραγραφή πιστωτικού υπολοίπου

- Να ελεγχθεί αν τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. έχει παραγραφεί. Το δικαίωμα επιστροφής του Φ.Π.Α. παραγράφεται μετά από μία τριετία.

3. Γενικές επαληθεύσεις

- Να ελεγχθεί η ορθή εφαρμογή των προβλεπόμενων συντελεστών ΦΠΑ

Πίνακας συντελεστών Φ.Π.Α.

	Έως 30/03/2005	από 1/4/2005 έως 14/3/2010	από 15/3/2010 έως 30/6/2010	από 1/7/2010 έως 31/12/2010	από 1/1/2011
Λοιπή Ελλάδα κανονικός	18%	19%	21%	23%	23%
Λοιπή Ελλάδα μεσαίος	8%	9%	10%	11%	13%
Λοιπή Ελλάδα χαμηλός	4%	4,5%	5%	5,5%	6,5%
Νησιά Αιγαίου κανονικός	13%	13%	15%	16%	16%
Νησιά Αιγαίου μεσαίος	6%	6%	7%	8%	9%
Νησιά Αιγαίου χαμηλός	3%	3%	4%	4%	5%

- Να ελεγχθεί η ορθή μεταφορά των δεδομένων των βιβλίων (οριστικό ισοζύγιο τέλους χρήσης) στους κωδικούς της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α.

- Να ελεγχθούν τα υπόλοιπα του λογαριασμού 54.00 «Φόρος Προστιθέμενης Αξίας» με τα ποσά των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. ανά μήνα.

- Να ελεγχθεί αν υπάρχουν αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. και αν τα ποσά αυτά έχουν μεταφερθεί σε υπολογαριασμό του 33.13 Απαιτήσεις κατά του Ελληνικού Δημοσίου.

- Να ελεγχθεί η ύπαρξη σημαντικών ποσών στα «λοιπά προστιθέμενα ποσά» και στα «λοιπά αφαιρούμενα ποσά» της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. και να αναζητηθεί ο λόγος ύπαρξής τους.

4. Εισαγωγές

- Να ελεγχθεί αν για τις εισαγωγές αγαθών από Τρίτες Χώρες υπάρχουν τα απαραίτητα δικαιολογητικά πληρωμής του Φ.Π.Α. στο τελωνείο (π.χ. διασάφηση)

Σημ. Τρίτες χώρες είναι οποιοδήποτε έδαφος που δεν ανήκε στο φορολογικό έδαφος της Κοινότητας, καθώς και οι χώρες που αναφέρονται στο Παράρτημα ΙΙ του κώδικα Φ.Π.Α. (πχ Άγιο Όρος)

5. Εξαγωγές

- Να ελεγχθεί αν για τις εξαγωγές αγαθών σε Τρίτες Χώρες συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) Τιμολόγιο πώλησης, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Στο τιμολόγιο, που πρέπει να θεωρείται από την αρμόδια Τελωνειακή Αρχή της εξαγωγής, αναγράφεται η ένδειξη «ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΦΠΑ ΛΟΓΩ ΕΞΑΓΩΓΗΣ»

β) Αντίγραφο του οικείου τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής, που προορίζεται για το αρχείο του εξαγωγέα, καθώς και το αντίτυπο 3 του οικείου Ενιαίου Διοικητικού Εγγράφου (Ε.Δ.Ε.), από το οποίο αποδεικνύεται η οριστική εξαγωγή των αγαθών

γ) Το οικείο αποδεικτικό της τυχόν μεσολαβούσας τράπεζας, για την εισαγωγή ή το συμψηφισμό ή τη νόμιμη εκχώρηση του συναλλάγματος της συγκεκριμένης πράξης (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1262/1993)

Κράτη μέλη της ΕΕ (έτος προσχώρησης)

Αυστρία (1995) Βέλγιο (1952) Βουλγαρία (2007) Κύπρος (2004) Τσεχική Δημοκρατία (2004) Δανία (1973) Εσθονία (2004) Φινλανδία (1995) Γαλλία (1952) Γερμανία (1952) Ελλάδα (1981) Ουγγαρία (2004) Ιρλανδία (1973) Ιταλία (1952)	Λεττονία (2004) Λιθουανία (2004) Λουξεμβούργο (1952) Μάλτα (2004) Κάτω Χώρες (1952) Πολωνία (2004) Πορτογαλία (1986) Ρουμανία (2007) Σλοβακία (2004) Σλοβενία (2004) Ισπανία (1986) Σουηδία (1995) Ηνωμένο Βασίλειο (1973)

6. Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις

- Να ελεγχθεί αν η ελεγχόμενη επιχείρηση είναι εγγεγραμμένη στο σύστημα VIES, διότι η μη εγγραφή από πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση θεωρείται παράβαση του άρθρου 36 του Φ.Π.Α (αυτοτελές πρόστιμο)

- Να ελεγχθεί αν η κάθε ενδοκοινοτική απόκτηση συνοδεύεται από αντίστοιχα παραστατικά (τιμολόγιο, αποδεικτικά μεταφοράς)

- Να ζητηθούν πληροφορίες σχετικά με την εγκυρότητα των ΑΦΜ/ΦΠΑ κοινοτικών εμπόρων και τις αξίες των ενδοκοινοτικών συναλλαγών που διενεργήθηκαν από τη Διεύθυνση 14ης ΦΠΑ (Δ/14)/Τμήμα V.I.E.S

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ

ΜΕ ΑΠΟΔΕΙΞΗ – ΕΠΕΙΓΟΝ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ……

Αριθ. Πρωτ :

Δ/νση…….
☎:
🖷:

Προς: Υπουργείο Οικονομίας
Διεύθυνση 14η ΦΠΑ
Πληροφορίες: Τμήμα Δ΄ - Διοικ/κής Συνεργασίας
και Ανταλλαγής Πληροφοριών

ΘΕΜΑ **:** «**Ζητούνται πληροφορίες και στοιχεία**»

ΣΧΕΤ **:** Άρθρο 2 κεφ. Γ §3 της Α.Υ.Ο. 1021681/1120/ΔΕ-Α΄/ΠΟΛ. 1037/1-3-2005 και της 1058329/1851/ΔΕ-Α/ΠΟΛ 1087/10-6-2005 εγκυκλίου Υπ. Οικονομίας & Οικονομικών.

Από την υπηρεσία μας εκδόθηκε η με αριθμό ___ - __/__/___ εντολή διενέργειας τακτικού φορολογικού ελέγχου των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης:

ΟΝΟΜ/ΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ :
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ :
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ :
Α.Φ.Μ. :
ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. :
ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΕΣ ΧΡΗΣΕΙΣ :

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις παραπάνω σχετικές, παρακαλούμε να μας αποστείλετε το συντομότερο δυνατόν, τις συγκεντρωτικές καταστάσεις που περιέχουν τις συνολικές αξίες των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων (ποσό και νόμισμα) ανά Κράτος Μέλος και ανά τρίμηνο - έτος, που πραγματοποίησε η πιο πάνω ελεγχόμενη επιχείρηση, για όλες τις ως άνω ελεγχόμενες χρήσεις.

Ο Προϊστάμενος

- ✓ Να ελεγχθούν οι μετατροπές από άλλο νόμισμα σε ευρώ για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που είναι τιμολογημένες σε άλλο νόμισμα εκτός ευρώ με βάση τις ισοτιμίες που ορίζει μηνιαία το VIES
- ✓ Να ελεγχθεί η υποχρέωση υποβολής του Πίνακα Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων (listing). Δεν απαιτείται listing για παροχή υπηρεσιών.

- ✓ Να ελεγχθεί η υποχρέωση υποβολής δήλωσης INTRASTAT Άφιξης εφόσον έχει υπερβεί ή υπερβαίνει το στατιστικό κατώφλι από προηγούμενες αποκτήσεις κατά την τρέχουσα ή την προηγούμενε διαχειριστική περίοδο.

ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΑ ΚΑΤΩΦΛΙΑ	
Από 01/01/2012-31/12/2012	115.000 ευρώ για τις αφίξεις 90.000 για τις αποστολές
Από 01/01/2011-31/12/2011	130.000 ευρώ για τις αφίξεις 90.000 για τις αποστολές
Από 01/01/2010-31/12/2010	130.000 ευρώ για τις αφίξεις 90.000 για τις αποστολές
Από 01/01/2009-31/12/2009	100.000 ευρώ για τις αφίξεις 75.000 για τις αποστολές
Από 01/01/2008-31/12/2008	75.000 ευρώ για τις αφίξεις 65.000 για τις αποστολές
Από 01/01/2007-31/12/2007	55.000 ευρώ για τις αφίξεις 55.000 για τις αποστολές
Από 01/01/2006-31/12/2006	45.000 ευρώ για τις αφίξεις 45.000 για τις αποστολές
Από 01/01/2005-31/12/2005	40.000 ευρώ για τις αφίξεις 44.000 για τις αποστολές
Από 01/01/2004-31/12/2004	115.000 ευρώ για τις αφίξεις 90.000 για τις αποστολές
Από 01/01/2012-31/12/2012	115.000 ευρώ για τις αφίξεις 90.000 για τις αποστολές
Από 01/01/2012-31/12/2012	115.000 ευρώ για τις αφίξεις 90.000 για τις αποστολές

- ✓ Να γίνει διασταύρωση των χορηγούμενων από το V.I.E.S. στοιχείων με τους υποβληθέντες Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών (LISTING) καθώς και με τα δεδομένα των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων και των οικείων δηλώσεων ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε-3). Αν προκύπτουν σημαντικές διαφορές που δεν δικαιολογούνται ή υπάρχουν υπόνοιες φοροδιαφυγής, τότε θα ζητούνται από την παραπάνω Διεύθυνση συμπληρωματικά αναλυτικά στοιχεία για τη χρήση και για το Κράτος - Μέλος ή τα Κράτη - Μέλη που προέκυψαν οι διαφορές και θα ακολουθεί αναλυτικός έλεγχος.

- ✓ Εφόσον και από τον έλεγχο αυτό προκύπτουν και πάλι σημαντικές διαφορές που δεν δικαιολογούνται τότε θα αποστέλλεται αίτημα στη Διεύθυνση Φ.Π.Α. προκειμένου να ενεργοποιηθεί αρμοδίως από το Τμήμα V.I.E.S. η αμοιβαία διοικητική συνδρομή μεταξύ των Κρατών- Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Στο αίτημα αυτό θα αναγράφονται τα στοιχεία της συγκεκριμένης κοινοτικής επιχείρησης (ΑΦΜ/ΦΠΑ - επωνυμία - ταχ. δ/νση) καθώς και οι προς έλεγχο συναλλαγές (ανά τρίμηνο-έτος, ποσό κλπ) και επίσης θα αποστέλλονται συνημμένα, εφόσον υπάρχουν, τα σχετικά παραστατικά (τιμολόγια, τραπεζικά, διεθνή μεταφορικά έγγραφα κλπ) ή ενδεικτικώς μέρος αυτών, εφόσον αυτά είναι πολυάριθμα. Επισημαίνεται ότι αιτήματα αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής μεταξύ των Κρατών Μελών υποβάλλονται και για τον έλεγχο των συναλλαγών στον τομέα της παροχής υπηρεσιών.

7. <u>Ενδοκοινοτικές παραδόσεις</u>

- ➢ Για την απαλλαγή Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις να ελεγχθεί αν συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις (ΠΟΛ. 1281/98, 1106/99 και 1201/99.)

- Ο πωλητής να είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES
- Ο αγοραστής να είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES
- Να πραγματοποιείται η μεταφορά των αγαθών από το Κράτος-Μέλος του πωλητή στο Κράτος-Μέλος του αγοραστή.

Ενδεικτικός τρόπος απόδειξης της μεταφοράς σε άλλο Κράτος-Μέλος

Μεταφορά με Δ.Χ. μεταφορικό μέσο	Απαιτείται αντίτυπο φορτωτικής (πχ CMR)
Μεταφορά με Ι.Χ. μεταφορικό μέσο του πωλητή	Απαιτείται Αναγραφή στο Δελτίο αποστολής τον αριθμό του οχήματος Αποδείξεις διοδίων, φορτωτικής του οχήματος σε περίπτωση θαλάσσιας μεταφοράς του Βεβαίωση του παραλήπτη με υπογραφή του στα συνοδευτικά έγγραφα
Μεταφορά με Ι.Χ. μεταφορικό μέσο του αγοραστή	Απαιτείται Αναγραφή στο Δελτίο αποστολής τον αριθμό του οχήματος Βεβαίωση του παραλήπτη με υπογραφή του στα συνοδευτικά έγγραφα ότι προτίθεται να πραγματοποιήσει τη μεταφορά Αποδείξεις διοδίων, φορτωτικής του οχήματος σε περίπτωση θαλάσσιας μεταφοράς του, που αποδεικνύουν τόσο την άφιξή του στην Ελλάδα όσο και την άφιξη του στο άλλο Κράτος-Μέλος.

✓ Να ελεγχθεί η υποχρέωση υποβολής του Πίνακα Ενδοκοινοτικών παραδόσεων (listing). Δεν απαιτείται listing για παροχή υπηρεσιών.

✓ Να ελεγχθεί η υποχρέωση υποβολής δήλωσης INTRASTAT Αποστολής εφόσον έχει υπερβεί ή υπερβαίνει το στατιστικό κατώφλι από προηγούμενες αποκτήσεις κατά την τρέχουσα ή την προηγούμενε διαχειριστική περίοδο.

8. Εκπτώσεις λόγω τζίρου

➢ Να ελεγχθεί αν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες στην περίπτωση έκπτωσης επί του τζίρου, δηλαδή να εξετάζεται αν οι εκπτώσεις αυτές αποδεικνύονται από νόμιμα φορολογικά στοιχεία και αν έχει γίνει αναγγελία των εκπτώσεων τουλάχιστον 4 μήνες πριν την πραγματοποίησή τους ανεξάρτητα αν αυτές γίνονται επί του τιμολογίου ή με πιστωτικό τιμολόγιο. (ΠΟΛ 1212/22.07.1996). Στην περίπτωση μη τήρησης της προαναφερόμενης διαδικασίας δεν αναγνωρίζεται η έκπτωση του Φ.Π.Α επί των χορηγούμενων εκπτώσεων

(ο ΦΠΑ αυτός πρέπει να καταχωρείται στον λογ. 63.98.08 και στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος να αντιμετωπίζεται ως λογιστική διαφορά)

9. Νησιά Αιγαίου

➢ Για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων, Θάσου, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρου:
Να ελεγχθεί, στις περιπτώσεις πώλησης/παροχής υπηρεσιών σε επιχειρήσεις εγκατεστημένες σε αυτά, η διατήρηση εγκατάστασης στα εν λόγω νησιά και η μεταφορά/ παράδοση των αγαθών αυτών. Η έρευνα αυτή γίνεται μόνο για φορολογικά στοιχεία άνω των **500.000 δρχ ή 1.468ευρώ.**

10. Μετατόπιση εκροών σε χαμηλότερο συντελεστή

Να ελεγχθεί η πιθανή μετατόπιση εκροών από υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α. Επισημαίνεται ότι αναζητούνται διαφορές Φ.Π.Α. από τον επαναπροσδιορισμό των εκροών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., μόνο όταν η διαφορά με βάση την παραπάνω επαλήθευση μεταξύ των εκροών που επαναπροσδιορίζονται ανά συντελεστή και αυτών που δηλώθηκαν, υπερβαίνει το 10% των εκροών που δηλώθηκαν στον οικείο συντελεστή και εφόσον βεβαίως δεν δικαιολογείται η

απόκλιση αυτή από την ύπαρξη τυχόν αποθεμάτων, καταστροφής κλπ.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΜΕΤΑΤΟΠΙΣΗ ΕΚΡΟΩΝ ΣΤΟ ΧΑΜΗΛΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ Φ.Π.Α

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ .....

Α. ΕΚΡΟΕΣ (ΠΩΛΗΣΕΙΣ)

Συν/στής Φ.Π.Α	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΕΣ ΧΡΗΣΕΙΣ											
	έτος		έτος		έτος		έτος		έτος		έτος	
	ΠΟΣΑ	% συμμετοχής πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο των πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% συμμετοχής πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο των πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% συμμετοχής πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο των πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% συμμετοχής πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο των πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% συμμετοχής πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο των πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% συμμετοχής πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο των πωλήσεων της χρήσης
%		0,00%		0,00%		0,00%		0,00%		0,00%		0,00%
%		0,00%		0,00%		0,00%		0,00%		0,00%		0,00%
ΣΥΝΟΛΟ		0,00%		0,00%		0,00%		0,00%		0,00%		0,00%

Β. ΕΙΣΡΟΕΣ (ΑΓΟΡΕΣ)

Συν/στής Φ.Π.Α	ΠΟΣΑ ΑΓΟΡΩΝ ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ							
	έτος	έτος	έτος	έτος	έτος	έτος	ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	% συμ/τοχή των ανά συντελεστή **Φ.Π.Α** συνολικών αγορών στο σύνολο των αγορών όλων των ελεγχομένων χρήσεων
%								00,00%
%								00,00%
ΣΥΝΟΛΟ								100%

Γ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΕΚΡΟΩΝ ΚΑΤΑ ΤΟΝ ΛΟΓΩ ΤΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ

Συν/στής Φ.Π.Α	έτος		έτος		έτος		έτος		έτος		έτος	
	ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ	
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΛΕΓΧΟΥ
%												
%												
ΣΥΝΟΛΟ												

11. Δαπάνες χωρίς δικαίωμα του φόρου

- Να ελεγχθεί αν για δαπάνες της παρ. 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000 ποσού άνω των **50.000 δραχμών ή των 147 ευρώ**, εκπέσθηκε ο αναλογών ΦΠΑ, χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα.

Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,
β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,
γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,
δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,
ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο,

- Να ελεγχθεί αν για δαπάνες αξίας μεγαλύτερης των **300.000 δραχμών ή των 881 ευρώ**, για τις οποίες έχει εκπεσθεί ΦΠΑ, υπάρχουν τα νόμιμα δικαιολογητικά και παρέχεται γι' αυτές δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ.

12. Διακανονισμός εμπορεύσιμων στοιχείων

- Να ελεγχθεί αν η έκπτωση που ενεργήθηκε κατά την υποβολή των προσωρινών δηλώσεων είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από αυτή που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο.

Π.χ. όταν το % prorate στο τέλος του έτους είναι μικρότερο ή μεγαλύτερο από το % prorate που εφάρμοσε η ελεγχόμενη επιχείρηση με τις περιοδικές δηλώσεις, στην περίπτωση που ενεργεί ταυτόχρονα υποκείμενες και απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης πράξεις.

Π.χ. περίπτωση μεταγενέστερης ακύρωσης αγοράς ή πώλησης (πχ λήψη πιστωτικού έκπτωσης)

Εξαίρεση από το δικαίωμα ενέργειας διακανονισμού

- Δεν ενεργείται διακανονισμός, στις περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής αγαθών, εφόσον όμως αποδεικνύονται και δικαιολογούνται.
- Ακόμη, δεν απαιτείται διακανονισμός για τα δώρα μέχρις αξίας 10ευρώ το καθένα και τα δείγματα που διαθέτει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι η διάθεση αυτών γίνεται για την εξυπηρέτηση του σκοπού της

13. Διακανονισμός παγίων στοιχείων

- Να ελεγχθεί αν για τα πάγια για τα οποία η επιχείρηση έχει εκπέσει το Φ.Π.Α. κατά την αγοράς τους υπάρχει υποχρέωση διακανονισμού τους για μεταβολές που προκύπτουν μέσα σε μία 5ετία από την αγορά τους.

Η μεταβολή μπορεί να οφείλεται σε
- Πώληση παγίου,
- Καταστροφή, απώλεια, κλοπή παγίου
- Διενέργεια παράδοσης ακινήτου σε εταιρία leasing κατά την έννοια των διατάξεων της περ. γ της παρ 9 του άρθρου 6 Ν.1665/86 (sale and leasing back)
- Παύση χρησιμοποίησης παγίου σε φορολογητέα δραστηριότητα
- Λύση της επιχείρησης
- Μίσθωση ακινήτου

- Παύση χρήσης ακινήτου που ανεγέρθη σε οικόπεδο τρίτων

➢ Να ελεγχθεί αν για την ανέγερση κτιρίου της επιχείρησης σε οικόπεδο τρίτων υπάρχει έννομη σχέση (μίσθωση, παραχώρηση χρήσης, χρησικτησία κ.λ.π.) για χρονικό διάστημα τουλάχιστον 9 χρόνων.

14. PRORATA

➢ Να ελεγχθεί αν διενεργήθηκε επιμερισμός του φόρου των κοινών εισροών (Pro-rata) εφόσον υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2859/2000.

Ζ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

1. Αναπροσαρμογή ακινήτων (Ν.2065/1992)

- Να ελεγχθεί αν έχουν υποβληθεί δηλώσεις Αναπροσαρμογής ακινήτων

- Να διενεργηθεί επαλήθευση των υπολογισμών

Αναπροσαρμογή έτους	Ερμηνευτική ΠΟΛ
1996	1129550/15706/Β0012/ΠΟΛ. 1315/3-12-96 1137300/10778/Β0012 ΠΟΛ. 1335/27-12-96
2000	1105256/11260/Β0012/ΠΟΛ. 1269/15-11-2000 & 1287/2000
2004	1097930/11407/Β0012/ΠΟΛ. 1127/06.12.04
2008	1127942/11772/Β0012 ΠΟΛ 1173/29-12-2008

2. Φόρος Μεγάλης ακίνητης περιουσίας (άρθρα 21-35 Ν.2459/1997)

- Να ελεγχθεί αν έχουν υποβληθεί δηλώσεις Φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) για τα έτη 1997-2007 για την ακίνητη περιουσία της ελεγχόμενης επιχείρησης εφόσον αυτή βρίσκεται στην Ελλάδα ή κατέχει εμπράγματο δικαίωμα σε αυτή (πλήρη κυριότητα, ψιλή κυριότητα, επικαρπία, οίκηση, δουλεία, εκτός υποθήκης)

- Να διενεργηθεί επαλήθευση των υπολογισμών.

Έτος	Αφορολόγητο ποσό	Συντελεστής φόρου
1997	60.000.000 δρχ	0,7% (άρθρο 25 Ν.2459/1997)
1998	69.000.000 δρχ	0,7% (άρθρο 14 Ν.2579/1998)
1999	69.000.000 δρχ	0,7% (άρθρο 14 Ν.2579/1998)
2000	69.000.000 δρχ	0,7% (άρθρο 14 Ν.2579/1998)
2001	83.000.000 δρχ	0,7% (άρθρο 3 Ν.2892/2001)
2002	243.600 ευρώ	0,7% (άρθρο 14 Ν.2948/2001)
2003	243.600 ευρώ	0,7% (άρθρο 14 Ν.2948/2001)
2004	243.600 ευρώ	0,7% (άρθρο 14 Ν.2948/2001)
2005	243.600 ευρώ	0,7% (άρθρο 14 Ν.2948/2001)
2006	243.600 ευρώ	0,826% (άρθρο 13 Ν.3453/2006)
2007	243.600 ευρώ	0,826% (άρθρο 4 Ν.3554/2007)

3. Ενιαίο Τέλος ακινήτων (άρθρα 5-21 Ν.3634/2008)

- Να ελεγχθεί αν έχουν υποβληθεί δηλώσεις Ενιαίου Τέλους ακινήτων (Ε.Τ.Α.Κ.) από το έτος 2008 έως 2009 για την ακίνητη περιουσία της ελεγχόμενης επιχείρησης εφόσον αυτή βρίσκεται στην Ελλάδα ή κατέχει εμπράγματο δικαίωμα σε αυτή (πλήρη κυριότητα, ψιλή κυριότητα, επικαρπία, οίκηση, δουλεία, αποκλειστική χρήση θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, εκτός υποθήκης)

- Να διενεργηθεί επαλήθευση των υπολογισμών.

4. Φόρος ακίνητης περιουσίας (άρθρα 27-50 Ν.3842/2010)

- Να ελεγχθεί αν έχουν υποβληθεί δηλώσεις Φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) από το έτος 2010 έως σήμερα για την ακίνητη περιουσία της ελεγχόμενης επιχείρησης εφόσον αυτή βρίσκεται στην Ελλάδα ή κατέχει εμπράγματο δικαίωμα σε αυτή (πλήρη κυριότητα, ψιλή κυριότητα, επικαρπία, οίκηση, δουλεία, αποκλειστική χρήση θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, εκτός υποθήκης)

- Να διενεργηθεί επαλήθευση των υπολογισμών.

5. Δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) (άρθρο 23 Ν.3427/2005)

- Να ελεγχθεί αν έχουν υποβληθεί δηλώσεις στοιχείων ακινήτων Ε9 από το έτος 2005 έως σήμερα για την ακίνητη περιουσία της ελεγχόμενης επιχείρησης εφόσον αυτή βρίσκεται στην Ελλάδα ή κατέχει εμπράγματο δικαίωμα σε αυτή (πλήρη κυριότητα, ψιλή κυριότητα, επικαρπία, οίκηση)

6. Ειδικός φόρος επί των ακινήτων

- Να ελεγχθεί αν έχουν υποβληθεί δηλώσεις ειδικού φόρου επί των ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16-18 Ν.3091/2002 (εξωχώριες)

Η. ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΟΙ ΦΟΡΟΙ

1. Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών (άρθρο 57 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί αν έχουν υποβληθεί προσωρινές και οριστικές δηλώσεις παρακράτησης φόρου μισθωτών υπηρεσιών

- Να γίνει συμφωνία μεταξύ προσωρινών δηλώσεων, οριστικής δήλωσης έτους με το υπόλοιπο του λογαριασμού Ακαθαρίστων αποδοχών (Λογ. 60.00 & 60.01). Η ίδια συμφωνία να γίνει και για τον παρακρατούμενο φόρο (Λογ. 54.03)
- Να γίνει επαλήθευση της ορθότητας υπολογισμού του παρακρατηθέντα φόρου.
- Να ελεγχθεί η παρακράτηση φόρου επί του ημερομισθίου για την παροχή υπηρεσίας ορισμένου χρόνου (αλλά διάρκειας μικρότερης του έτους).
  Η παρακράτηση ορίζεται σε 3% για ημερομίσθιο πάνω από 24ευρώ (άρθρο 57 παρ. 1β Ν. 2238/94)
- Να ελεγχθεί η παρακράτηση 20% επί των ακαθαρίστων αμοιβών για υπερωριακή εργασία, επιχορηγήσεις, επιδόματα και κάθε είδους πρόσθετες αμοιβές ή παροχές (άρθρο 57παρ1γ Ν.2238/94)

2. Μισθός Εταίρων Ε.Π.Ε. (άρθρο 28 παρ. 3στ & άρθρο 55 παρ. 1α Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 35% (ισχύει από 23/04/2010) επί των αμοιβών και κάθε είδους απολαβών που καταβάλλονται από Ε.Π.Ε. σε εταίρους της για υπηρεσίες που παρέχουν σ' αυτή, εφόσον οι εταίροι είναι ασφαλισμένοι για τις υπηρεσίες αυτές σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο εκτός Ι.Κ.Α.
  Μισθοί που καταβάλλονται από 01/01/2007 25%
  Μισθοί που καταβάλλονται από 01/01/2006 29%
  Μισθοί που καταβάλλονται από 01/01/2005 32%
  Μισθοί που καταβάλλονται έως 31/12/2004 35%

3. Μισθός στα μέλη του Διοικητικού συμβουλίου Α.Ε. (άρθρο 28 παρ. 3στ & άρθρο 55 παρ. 1α Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 35% (ισχύει από 23/04/2010) επί των αμοιβών και κάθε είδους απολαβών που καταβάλλονται από Α.Ε. στα μέλη ΔΣ για τις υπηρεσίες που παρέχουν σ' αυτή βάση ειδικής σύμβασης μίσθωσης εργασίας ή εντολής, εφόσον τα μέλη του Δ.Σ είναι ασφαλισμένοι για τις υπηρεσίες αυτές σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο εκτός Ι.Κ.Α.
  Μισθοί που καταβάλλονται από 01/01/2007 25%
  Μισθοί που καταβάλλονται από 01/01/2006 29%
  Μισθοί που καταβάλλονται από 01/01/2005 32%
  Μισθοί που καταβάλλονται έως 31/12/2004 35%

4. Μισθός στα μέλη του Διοικητικού συμβουλίου Α.Ε. (άρθρο 25 παρ. 5 & άρθρο 54 παρ. 5 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 35% (ισχύει από 01/01/2009) επί των αμοιβών και κάθε είδους απολαβών που καταβάλλονται από Α.Ε. στα

μέλη ΔΣ ή διευθυντές και γενικά προς πρόσωπα τα οποία εκπροσωπούν αυτή, για τις υπηρεσίες που παρέχουν σ' αυτή χωρίς νόμιμη ή συμβατική υποχρέωση.
Μισθοί που καταβάλλονται από 01/01/2007 25%
Μισθοί που καταβάλλονται από 01/01/2006 29%
Μισθοί που καταβάλλονται από 01/01/2005 32%
Μισθοί που καταβάλλονται έως 31/12/2004 35%

5. Ποσά που λαμβάνουν οι κάτοχοι Ιδρυτικών Τίτλων Α.Ε. (άρθρο 25 παρ.2 & άρθρο 54 παρ. 5 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 35% (ισχύει από 01/01/2009) επί του ποσού που λαμβάνουν οι κάτοχοι ιδρυτικών τίτλων ανώνυμης εταιρίας κατά την εξαγοράς τους από αυτή
Ποσά που καταβάλλονται από 01/01/2007 25%
Ποσά που καταβάλλονται από 01/01/2006 29%
Ποσά που καταβάλλονται από 01/01/2005 32%
Ποσά που καταβάλλονται έως 31/12/2004 35%

6. Τόκοι Ιδρυτικών τίτλων και προνομιούχων μετοχών (άρθρο 54 παρ. 5 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 35% (ισχύει από 01/01/2009) επί των τόκων από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 105 παρ. 6 Ν. 2238/94
Τόκοι που καταβάλλονται από 01/01/2007 25%
Τόκοι που καταβάλλονται από 01/01/2006 29%
Τόκοι που καταβάλλονται από 01/01/2005 32%
Τόκοι που καταβάλλονται έως 31/12/2004 35%

7. Εργολάβοι και ενοικιαστές Δημοσίων, Δημοτικών κλπ Προσόδων (άρθρο 55 παρ.1β & 60παρ3 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 3% (1% από 27/05/2009-31/12/2010) επί της αξίας του κατασκευαζόμενου έργου ή μισθώματος δημοσίων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων

8. Αμοιβές Ελευθέρων Επαγγελματιών (άρθρο 58 παρ.1 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 20% επί των αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα 300 ευρώ (το πλαφόν των 300 ευρώ ισχύει από 01/01/2011 και μετά).

Ελεύθεροι επαγγελματίες άρθρο 48 παρ. 1 Ν.2238/1994				
Άμισθος υποθηκοφύλακας	διερμηνέας	καθηγητής ή δάσκαλος	ξεναγός	Φυσιοθεραπευτής
αναλογιστής	Δικαστικός επιμελητής	καλλιτέχνης γλύπτης ή ζωγράφος ή σκιτσογράφος ή χαράκτης	Οδοντίατρος	χημικός
αναλυτής	Δικηγόρος	καλλιτέχνες των κέντρων διασκέδασης	οικονομολόγος	χορευτής
αρχιτέκτονας	Δικολάβος	κοινωνικός λειτουργός	προγραμματιστής	χορογράφος

Βιολόγος	Εκτελεστής μουσικών έργων ή μουσουργός	κοινωνιολόγος	Σκηνογράφος	Ψυχολόγος
γεωλόγος	εμπειρογνώμονας	Κτηνίατρος	σκηνοθέτης	Ωκεανογράφος
γεωπόνος	ενδυματολόγος	λογιστής ή φοροτέχνης	συγγραφέας	
δασολόγος	ερευνητής ή σύμβουλος επιχειρήσεων	μεταφραστής	Συμβολαιογράφος	
δημοσιογράφος	ηθοποιός	μηχανικός	σχεδιαστής	
διακοσμητής	Ιατρός	Maία	τοπογράφος	

9. Αμοιβές Τρίτων (άρθρο 55 παρ.1ε Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 20% επί των αμοιβών πάνω σε προμήθειες, μεσιτείες και λοιπές αμοιβές για τις οποίες δεν προβλέπεται έκδοση θεωρημένου στοιχείου από τους δικαιούχους. Στην περίπτωση αυτή η επιχείρηση οφείλει να εκδώσει απόδειξη δαπάνης άρθρου 15 Κ.Β.Σ. και να παρακρατήσει και χαρτόσημο 3,6% (αμοιβές συγγραφέων 2,4%).

10. Αποζημιώσεων απολυομένων μισθωτών (Ν.2112/20)

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 20% επί του καθαρού ποσού της αποζημίωσης απολυομένων μισθωτών .
  Για αποζημιώσεις που καταβάλλονται από 23/04/2010 ο φόρος αποζημίωσης υπολογίζεται με βάση την παρακάτω κλίμακα

Κλιμάκιο αποζημίωσης	Φορολογικός συντελεστής
0-60.000	0%
60.001-100.000	10%
100.001-150.000	20%
150.001 και άνω	30%

Για αποζημιώσεις που καταβάλλονται από 01/01/2003 ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή 20% μετά την αφαίρεση ποσού 20.000ευρώ.

11. Αμοιβές μηχανικών που ασχολούνται ατομικώς με την ανέγερση οικοδομών

- Η καθοριζόμενη αμοιβή που ορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 1 του Π.Δ. 696/1974, όπως ισχύει όσων ασχολούνται ατομικώς με την ανέγερση οικοδομών προς πώληση, εφόσον αυτοί με την ιδιότητα τους ως αρχιτέκτονες ή πολιτικοί μηχανικοί εκπόνησαν μελέτη ή επέβλεψαν την εκτέλεση των εργασιών, θεωρείται ότι αποκτάται στο ημερολογιακό έτος που πραγματοποιείται η πρώτη πώληση από το ακίνητο και φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 15%, πλέον ΟΓΑ 15% στο ποσό του φόρου. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στην πιο πάνω αμοιβή μειωμένη κατά 10%. (άρθρο 13 παρ. 3 Ν.2238/94 ισχύει από 01/07/2011)

- Για περιπτώσεις πριν τις 01/07/2011 η παρακράτηση υπολογίζεται επί της νόμιμης αμοιβής και όχι επί της καθοριζόμενης του Π.Δ. 696/1974.

12. Αμοιβές μηχανικών μέλοι επιχείρησης ανέγερσης οικοδομών

- Αν ο αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός, ο οποίος αναλαμβάνει τη σύνταξη μελέτης ή την επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής, συμμετέχει στην επιχείρηση ανέγερσης οικοδομών της οποία αφορά η μελέτη ή επίβλεψη, επιβάλλεται σε βάρος της επιχείρησης φόρος στο ακαθάριστο ποσό της καθοριζόμενης αμοιβής όπως ορίζεται από το Π.Δ. 696/1974 με συντελεστή 15%, πλέον ΟΓΑ 15% στο ποσό του φόρου. (άρθρο 13 παρ.4 Ν.2238/1994)

- Για περιπτώσεις πριν τις 01/07/2011 η παρακράτηση υπολογίζεται επί της νόμιμης αμοιβής και όχι επί της καθοριζόμενης του Π.Δ. 696/1974.

13. Αμοιβές μηχανικών μισθωτοί επιχείρησης ανέγερσης οικοδομών

- Αν ο αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός, ο οποίος αναλαμβάνει τη σύνταξη μελέτης ή την επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής, είναι μισθωτός στην επιχείρηση ανέγερσης οικοδομών της οποία αφορά η μελέτη ή επίβλεψη, επιβάλλεται σε βάρος της επιχείρησης φόρος στο ακαθάριστο ποσό της καθοριζόμενης αμοιβής όπως ορίζεται από το Π.Δ. 696/1974 με συντελεστή 15%, πλέον ΟΓΑ 15% στο ποσό του φόρου. Το ποσό της αμοιβής μειώνεται κατά το ποσό των ακαθαρίστων αποδοχών από μισθωτές υπηρεσίες που καταβάλλονται στον παραπάνω μηχανικό κατά το χρονικό διάστημα από την έναρξη της μελέτης μέχρι την αποπεράτωση της οικοδομής. (άρθρο 13 παρ. 5 Ν. 2238/1994)

- Για περιπτώσεις πριν τις 01/07/2011 η παρακράτηση υπολογίζεται επί της νόμιμης αμοιβής και όχι επί της καθοριζόμενης του Π.Δ. 696/1974.

14. Εισοδήματα αντιπροσώπων πρακτόρων, μεσιτών κτλ από αλλοδαπούς οίκους (άρθρο 55 παρ.1γ Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 15% στις αμοιβές ή προμήθειες για τη σύναψη σύμβασης προμήθειας υλικού από αλλοδαπά εργοστάσια ή αλλοδαπούς οίκους.

15. Αποζημίωση ή δικαιώματα αλλοδαπών που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα (άρθρο 13 παρ.6 Ν.2238/94)

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 25% (ισχύει από 23/4/2010) επί των αποζημιώσεων ή των δικαιωμάτων που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ή σε φυσικά πρόσωπα κάτοικους αλλοδαπής που δεν ασκούν επάγγελμα ή επιχείρηση στην Ελλάδα.
- Για τη χρήση ή παραχώρηση της χρήσης τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνική ή τεχνολογικής βοήθειας, δικαιωμάτων ευρεσιτεχνίας, σημάτων και προνομίων, σχεδίων ή προτύπων γενικά, αποτελεσμάτων ερευνών, τηλεοπτικών και κινηματογραφικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές, αναπαραγωγής βιντεοκασετών, πνευματικής ιδιοκτησίας, αναδημοσίευσης άρθρων και μελετών και λοιπών συναφών δικαιωμάτων,
- Για την εκμίσθωση μηχανημάτων, εγκαταστάσεων και γενικά κινητών πραγμάτων, την επισκευή και συντήρηση μηχανημάτων και λοιπού εξοπλισμού, την οργάνωση επιχειρήσεων, την εκπαίδευση προσωπικού και για την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας και κάθε είδους συμβουλών στην Ελλάδα, καθώς και στις αμοιβές που καταβάλλονται σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες κατοίκους ξένων χωρών για τη συμμετοχή τους σε διάφορες καλλιτεχνικές εκδηλώσεις στην Ελλάδα.

- Ο συντελεστής παρακράτησης από 01/01/2003-22/04/2010 ήταν 20%

16. <u>Αποζημίωση ή δικαιώματα αλλοδαπών που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλά ανήκουν σε κράτος – μέλος (άρθρο 13 παρ.7 Ν.2238/94)</u>

Αν οι παραπάνω αμοιβές καταβάλλονται από ημεδαπή Α.Ε ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα εταιρίας μέλους της ΕΕ, σε συνδεδεμένη εταιρία άλλου κράτους – μέλους ενεργείται παρακράτηση ως ακολούθως εκτός εάν από την οικεία διμερή σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος προβλέπεται ευνοϊκότερη φορολογική μεταχείριση.
Από 01/07/2005 έως 31/06/2009 παρακράτηση με συντελεστή 10%
Από 01/07/2009 έως 31/06/2013 παρακράτηση με συντελεστή 5%
Από 01/07/2013 και μετά παρακράτηση με συντελεστή 0%

17. <u>Εισοδήματα από κινητές αξίες αλλοδαπής προέλευσης που εξαργυρώνονται στην Ελλάδα (άρθρο 55 παρ.5 Ν.2238/94)</u>

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 20% .

18. <u>Τόκοι δανείων ή πιστώσεων (εκτός τραπεζικών)</u>

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 20% επί των τόκων δανείων ή πιστώσεων από την εγγραφή τους ή την καταβολή τους στα βιβλία του οφειλέτη σε πίστωση του δανειστή.
- Αν ο οφειλέτης τόκων είναι φυσικό πρόσωπο το οποίο δεν ασκεί επιχείρηση, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου. Στην περίπτωση αυτή ο δικαιούχος του εισοδήματος έχει υποχρέωση να αποδώσει τον αναλογούντα φόρο. (άρθρο 54 παρ. 6^{ε} Ν.2238/94)

19. <u>Κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από την εκχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελώς κάθε δικαιώματος γενικά για το οποίο είναι συναφές με την άσκηση της επιχείρησης (άρθρο 13 παρ.1 Ν.2238/94)</u>
(πχ. Δικαίωμα μίσθωσης , υπομίσθωσης, δίπλωμα ευρεσιτεχνίας)

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 20% .

20. <u>Αυτοτελή φορολόγηση μετοχών μη εισηγμένων στο ΧΑΑ. (άρθρο 13 παρ.2 Ν.2238/94)</u>

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 5% στην πραγματική αξία πώλησης μετοχών ή παραστατικών τίτλων μετοχών μη εισηγμένων στο ΧΑΑ ή αλλοδαπό χρηματιστήριο.

21. <u>Διανεμόμενα Κέρδη ΑΕ & ΕΠΕ</u>

- Να ελεγχθεί η υποβολή δήλωσης και καταβολής του παρακρατηθέντος φόρου.

Το άρθρο 54 παρ.1 Ν.2238/1994 ορίζει ότι στα κέρδη που διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες με τη μορφή αμοιβών και ποσοστών στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, εκτός μισθού, καθώς και μερισμάτων ή προμερισμάτων σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ανεξάρτητα αν η καταβολή τους γίνεται σε μετρητά ή μετοχές, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή

10% για αυτές που εγκρίνονται από τις Γενικές Συνελεύσεις από 01/01/2009

μέχρι και την 31/12/2010

21% για αυτές που εγκρίνονται από τις Γενικές Συνελεύσεις από 01/01 έως 31/12/2010

25% για αμοιβές που εγκρίνονται από τις Γενικές Συνελεύσεις από 01/01/2012 και μετά .

Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου για τα πιο πάνω εισοδήματα. Αν δικαιούχος των μερισμάτων είναι φυσικό πρόσωπο και ο υψηλότερος συντελεστής φορολογίας της κλίμακας του άρθρου 9 που προκύπτει μετά τη συνάθροιση των μερισμάτων με τα λοιπά εισοδήματα είναι μικρότερος του 25% (ή 21% για κέρδη που διανέμονται εντός του 2011), με την πιο πάνω παρακράτηση δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου, αλλά τα υπόψη μερίσματα φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις και το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου επιστρέφεται.

Η απόδοση του φόρου από τη διανομή των κερδών ως αμοιβές σε Δ.Σ. γίνεται εντός του επόμενου μήνα από την παρακράτηση ή την έγκριση του Ισολογισμού. Τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου 1,2% επί του διανεμόμενου ποσού της αμοιβής αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα δε 2 μήνες από την έγκριση Ισολογισμού.

22. Διανομή κερδών στο προσωπικό

- Να ελεγχθεί η απόδοση του παρακρατηθέντος φόρου.

Η διανομή κερδών στο προσωπικό της εταιρίας επιτρέπεται εφόσον προβλέπετε από το Καταστατικό της ή αποφασίζετε με Τακτική Γενική Συνέλευση. Για τα ποσά αυτά σύμφωνα με το άρθρο 114 παρ.1 Ν.2238/1994 γίνεται παρακράτηση φόρου σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 του ίδιου νόμου δηλαδή

- 10% για αυτές που εγκρίνονται από τις Γενικές Συνελεύσεις από 01/01/2009 μέχρι και την 31/12/2010
- 21% για αυτές που εγκρίνονται από τις Γενικές Συνελεύσεις από 01/01 έως 31/12/2010
- 25% για αμοιβές που εγκρίνονται από τις Γενικές Συνελεύσεις από 01/01/2012 και μετά

Αν τα κέρδη αυτά που διανέμονται στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό δεν εμπίπτουν στην έννοια των «αποδοχών προσωπικού» (δηλαδή είναι οικειοθελείς παροχές της διοίκησης) τότε υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου 1,2%

23. Φορολογία των εισοδημάτων από ιδρυτικού τίτλους

- Το μέρισμα που διανέμεται στους κομιστές των ιδρυτικών τίτλων θεωρείται εισόδημα από κινητές αξίες και επί αυτού παρακρατείται φόρος εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 Ν2238/1994 δηλαδή

- 10% για αυτές που εγκρίνονται από τις Γενικές Συνελεύσεις από 01/01/2009 μέχρι και την 31/12/2010
- 21% για αυτές που εγκρίνονται από τις Γενικές Συνελεύσεις από 01/01 έως 31/12/2010
- 25% για αμοιβές που εγκρίνονται από τις Γενικές Συνελεύσεις από 01/01/2012 και μετά

24. Φόρος επί χρηματικών ποσών τηλεοπτικών,ραδιοφωνικών κλπ διαγωνισμών

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου από ραδιοφωνικούς, τηλεοπτικούς σταθμούς και λοιπές επιχειρήσεις που διενεργούν διαγωνισμούς με έπαθλο χρηματικά ποσά. Ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή 20%, εφόσον το καταβαλλόμενο ποσό υπερβαίνει τα 1500 ευρώ (άρθρο 13 παρ 14 Ν.2238/1994 ίσχυε έως 30/04/2010).

25. Φόρος στα έπαθλα βραβεία δομώνων ίππων

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου επί των εσόδων από έπαθλα ή βραβεία από την κατοχή και εκμετάλλευση δρομώνων ίππων που χρησιμοποιούνται σε αγώνες ιπποδρομιών.
  Ο συντελεστής φόρους ορίζεται σε 20% από 01/01/2003-22/11/2007, σε 10% από 23/11/2007 – 01/01/2010. Έκτοτε η παρ. 10 του άρθρου 13 Ν.2238/94 καταργήθηκε.

26. Αμοιβές σε αθλητές εθνικών ομάδων

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 20% επί των χρηματικών ποσών που καταβάλλονται σε αθλητές εθνικών ομάδων, ως επιβράβευση αυτών από το Δημόσιο, λόγω επίτευξης διεθνών στόχων ατομικώς ή ομαδικώς, καθώς επί των πάσης φύσεως χορηγιών που καταβάλλονται στους ανωτέρω αθλητές.

27. Αμοιβές αμειβόμενων αθλητών για υπογραφή ή ανανέωση συμβολαίου

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 20% επί των χρηματικών ποσών που καταβάλλονται σε ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές, καθώς και τους άλλους αμειβόμενους αθλητές από τις ποδοσφαιρικές ΑΕ ή τα αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταγραφής ή την ανανέωση του συμβολαίου συνεργασίας. Η διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 14 Ν. 2238/94 καταργήθηκε στις 01/01/2010.

28. Αποζημίωση που καταβάλλει ο εκμισθωτής στον μισθωτή

- Να ελεγχθεί η παρακράτηση και απόδοση φόρου 20% επί της αποζημίωσης που καταβάλλει ο εκμισθωτής στον μισθωτή σε περίπτωση καταγγελίας της σύμβασης εμπορικής μίσθωσης ακινήτου με βάση νόμη ή μετά από δικαστική απόφαση ή μετά από συμφωνία των διαδίκων που παραιτήθηκαν της σχετικής δίκης (άρθρο 55 παρ. 1^{ε} Ν.2238/1994)

Θ. ΕΙΔΙΚΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ

1. Φόρος συγκέντρωση κεφαλαίου

- Να ελεγχθεί η υποχρέωση απόδοσης φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου στις περιπτώσεις που αναφέρονται στα άρθρα 17-31 Ν.1676/1986

2. Ειδικός φόρος σε συμβάσεις και έσοδα των τραπεζικών Α.Ε.

- Να ελεγχθεί η υποχρέωση απόδοσης φόρου επί των συμβάσεων και εσόδων των τραπεζικών Α.Ε. σύμφωνα με τα άρθρα 6-16 Ν.1676/1986

3. ΕΛ.Γ.Α. Ν.1790/1988

- Να ελεγχθεί αν υπάρχει υποχρέωση απόδοσης ΕΛ.Γ.Α. Σύμφωνα με τον Ν.1790/1988 Υπόχρεοι για την απόδοση της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς στο Δημόσιο (Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία) είναι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 5α του Ν.1790/1988, εκείνοι, οι οποίοι, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, υποχρεούνται στην έκδοση των προβλεπόμενων από τον εν λόγω Κώδικα φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων, εκκαθαριστών κ.λ.π.) και ειδικότερα :
  - ✓ Ο αγοραστής των αγροτικών προϊόντων ή υποπροϊόντων επιτηδευματίας, ο οποίος υποχρεούται να παρακρατήσει από τον παραγωγό την οφειλόμενη επί της αξίας των προϊόντων του εισφορά, την οποία πρέπει να αναγράψει στο εκδιδόμενο από αυτόν τιμολόγιο των αγροτικών προϊόντων, ανεξάρτητα αν η αγορά των προϊόντων αυτών γίνεται « τοις μετρητοίς » ή « επί πιστώσει ».

  - ✓ Ο πωλητής των αγροτικών προϊόντων ή υποπροϊόντων παραγωγός στις περιπτώσεις :
    - της χονδρικής πώλησης των προϊόντων αυτών και
    - της χονδρικής ή λιανικής πώλησης των εν λόγω προϊόντων μέσω δικού του καταστήματος, πρατηρίου ή άλλου χώρου.

    Στις ανωτέρω περιπτώσεις δεν δημιουργείται υποχρέωση παρακράτησης της εισφοράς και συνεπώς ούτε και υποχρέωση αναγραφής της εισφοράς στο κατά περίπτωση εκδιδόμενο φορολογικό στοιχείο (τιμολόγιο πώλησης, ή απόδειξη λιανικής πώλησης), καθόσον στις περιπτώσεις αυτές η εισφορά καταβάλλεται στο Δημόσιο (αρμόδια ΔΟΥ) απ' ευθείας από τον πωλητή των προϊόντων παραγωγό, που είναι και κατά το νόμο υπόχρεος για την απόδοση στο Δημόσιο της εισφοράς αυτής.

  - ✓ Ο τρίτος (π.χ. αντιπρόσωπος, συνεταιριστική οργάνωση) που πουλάει τα αγροτικά προϊόντα ή υποπροϊόντα για λογαριασμό του παραγωγού, ο οποίος (τρίτος) υποχρεούται να παρακρατήσει από τον παραγωγό την οφειλόμενη επί του καταβλητέου σ' αυτόν αντιτίμου των προϊόντων του εισφορά, την οποία πρέπει να αναγράψει στην εκδιδόμενη απ' αυτόν εκκαθάριση.

Σημείωση : ο έλεγχος ισχύει για σχετικές υποθέσεις έως **31/12/2010**. Από 01/01/2011 άλλαξε ο τρόπος υπολογισμού του φόρου σχετ.ΠΟΛ 1068/05-04-2011

4. Ειδικός φόρος κινηματογραφικών εισιτηρίων

- Να ελεγχθεί αν συντρέχει υποχρέωση καταβολής του ειδικού φόρου που επιβάλλεται στην τιμή των εισιτηρίων των κινηματογράφων που λειτουργούν σε πόλεις με πληθυσμό άνω των 10.000 κατοίκων (άρθρο 60 Ν.1731/1987)

5. Τέλη Κυκλοφορίας

- Να ελεγχθεί η καταβολή των τελών κυκλοφορίας των μεταφορικών μέσων της επιχείρησης (άρθρο 36 Ν.2093/1992)

6. Τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας

- Να ελεγχθεί αν συντρέχει η υποχρέωση καταβολής τέλους συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας υπέρ του Δημοσίου από τους συνδρομητές των επιχειρήσεων παροχής κινήτής τηλεφωνίας (άρθρο 12 Ν.2579/1998)

Ι. ΤΕΛΟΣ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

1. Έλεγχος υποκρυπτόμενων δανείων

- Να ελεγχθούν οι δοσοληπτικοί λογαριασμοί
  - ✓ 33.07 «δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων»,
  - ✓ 33.08 «δοσοληπτικοί λογαριασμοί διαχειριστών»,
  - ✓ 33.09 «δοσοληπτικοί λογ/σμοί ιδρυτών Α.Ε. και μελών Δ.Σ.» και
  - ✓ 33.10 «δοσοληπτικοί λογ/σμοί γενικών δ/ντών ή διευθυντών Α.Ε.»
  - ✓ 53.14 «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους»,

για το ενδεχόμενο υποκρυπτόμενων δανείων και σε περίπτωση που τεκμηριώνεται και στοιχειοθετείται ότι ποσά των λογαριασμών αυτών συνιστούν δανεισμό των εταίρων, διαχειριστών, μελών Δ.Σ. κλπ από την επιχείρηση ή το αντίστροφο, τότε, θα αναζητούνται τα οικεία τέλη χαρτοσήμου και γενικά θα ελέγχεται η εκπλήρωση όλων των σχετικών υποχρεώσεων.(ΠΟΛ 1087/2005)

Το τέλος είναι 2% για τους ομόρρυθμους εταίρους , 3% για τους ετερόρρυθμους εταίρους και 2% για ΑΕ και ΕΠΕ.(άρθρο 15 παρ $1^{α}$ και $5^{γ}$ Κ.Τ.Χ)
Το οφειλόμενο τέλος επί δανείων που κινούνται σας τρεχούμενοι δοσοληπτικοί λογαριασμοί καταβάλλεται εντός του πρώτου 15ημέρου του επόμενου μήνα από την ολοκλήρωση των εγγραφών του Ισολογισμού.

- Να ελεγχθεί αν η ελεγχόμενη εταιρία έχει συνάψει δανειακές συμβάσεις με άλλες επιχειρήσεις, τρίτα πρόσωπα ή το προσωπικό, ο σκοπός των δανείων αυτών, το είδος των δανείων (χρηματικά ή είδος) καθώς και η ύπαρξης εμπράγματης ασφάλειας για την εξασφάλιση της απαίτησης. (άρθρα 13 & 15 Κ.Τ.Χ.)

2. Καταθέσεις ή αναλήψεις χρημάτων από εταίρους

- Να ελεγχθεί αν πραγματοποιήθηκαν αναλήψεις ή καταθέσεις χρημάτων από εταίρου ή μετόχους ή άλλα πρόσωπα χωρίς σύμβαση. (άρθρο 15 παρ $5^{γ}$)

3. Αναδοχή – αναγνώριση – ανανέωση χρέους

- Να ελεγχθεί αν έχει καταρτιστεί σύμβαση αναδοχής χρέους από την επιχείρηση, έστω και αν το αναλαμβανόμενο χρέος προέρχεται από συναλλαγή που υπάγεται στο καθεστώς Φ.Π.Α. (άρθρο 15 παρ.$1^{α}$ & 13 παρ $1^{α}$ & 17 παρ $1^{α}$ Κ.Τ.Χ.)

4. Εκχώρηση απαίτησης

- Να ελεγχθεί αν η επιχείρηση έχει συνάψει σύμβαση εκχώρησης απαίτησης (άρθρο 13 παρ 1α & 15 παρ. 1α Κ.Τ.Χ)

5. Μισθώματα

- Να ελεγχθεί αν η ελεγχόμενη επιχείρηση αποκτά εισοδήματα από:
  - ✓ Μισθώματα κατοικιών εως 31/12/2006 3%
    Από 01/01/2007-31/12/2007 1,5%
    Από 01/01/2008 και μετά, ατελώς
  - ✓ Μισθώματα γαιών και λοιπών ακινήτων 3%
  - ✓ Μισθώματα κινητών πραγμάτων (μηχανήματα, αυτοκίνητα,εσκαφέων κ.τ.λ.) εφόσον ο εκμισθωτής είναι πρόσωπο μη υποκείμενο σε Φ.Π.Α.)
  - ✓ Τεκμαρτό μίσθωμα ιδιοκατοίκησης ή ιδιοχρησης

6. Αμοιβές μελών Δ.Σ.

- Να ελεγχθεί αν η ελεγχόμενη επιχείρηση καταβάλλει αμοιβές προς οποιονδήποτε για υπερωριακή εργασία, συμμετοχή σε συμβούλια, επιτροπές, διοικήσεις διευθύνσεις εταιριών κλπ., έστω και αν παρέχεται υπό μορφή ποσοστών ή εξόδων κινήσεως(άρθρο 15ε παρ 7 Κ.Τ.Χ.)
  Από 1/1/2002 καταργείται η παρακράτηση των τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου μόνο στην περίπτωση που καταβάλει η ανώνυμη εταιρεία αμοιβές σε μέλη ΔΣ τα οποία συνδέονται με την ΑΕ με σύμβαση εργασίας (ΠΟΛ. 1069/18-2-2002).

7. Αμοιβές τρίτων

- Να ελεγχθεί αν η ελεγχόμενη επιχείρηση καταβάλλει αμοιβές σε τρίτους, οι οποίοι δεν υποχρεούνται σε έκδοση και υποβολή στοιχείων κατά τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων και για τις οποίες εκδίδεται από τις καταβάλλουσες αυτές επιχειρήσεις απόδειξη επαγγελματικής δαπάνης του άρθρου 15 παρ. 1 του Κ.Β.Σ. (άρθρο 15^{ε} παρ 6 και 16 παρ 3^{α} Κ.Τ.Χ)

8. Τόκοι & Τόκοι υπερημερίας

- Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παράγραφος 2 του Ν.3091/2002, από την ημερομηνία έναρξης ισχύος αυτής (24-12-2002), οι τόκοι υπερημερίας, λόγω μη έγκαιρης εξόφλησης του τιμήματος πώλησης ή αμοιβής παροχής υπηρεσίας που συμφωνήθηκε στους συγκεκριμένους χρόνους και προθεσμίες, δεν συμπεριλαμβάνονται στη φορολογητέα αξία για την επιβολή του Φ.Π.Α. (ΕΔΥΟΟ 1003624/ 191/24/Α0014/ΠΟΛ.1006/14-01-2002). Αυτές αποτελούν αντικείμενο της φορολογίας χαρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 13 § 3 του Κ.Ν.Τ.Χ. και υπόκεινται σε τέλος Χαρτοσήμου 3% , πλέον της εισφοράς Ο.Γ.Α. 20% επί του χαρτοσήμου (ΕΔΥΟΟ 1076861/702/Τ & Ε/Φ./ΠΟΛ.1099/27-09-2004).
- Τα ίδια εφαρμόζονται και για τους τόκος που απορρέουν από συμβάσεις, πράξεις και συναλλαγές οι οποίες δεν υπάγονται στο καθεστώς Φ.Π.Α. (άρθρο 15^{ε} παρ. 6 Κ.Τ.Χ.)

9. Επιχορηγήσεις & Οικονομικές Ενισχύσεις

- Οι επιδοτήσεις, οι επιχορηγήσεις και οι οικονομικές ενισχύσεις που καταβάλλονται από το Δημόσιο, τους Δήμους, τις Κοινότητες και τα Ν.Π.Δ.Δ., υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου 3%, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 13§4 του Κ.Ν.Τ.Χ. (Υπ. Οικ. Β2410/755/1977).
  Π.χ. Οι χρηματοδοτήσεις που γίνονται από τον Οργανισμό Απασχολήσεως Εργατικού
  Δυναμικού (Ν.Π.Δ.Δ.), για την επιμόρφωση του προσωπικού των επιχειρήσεων (Υπ. Οικ.
  Σ1939/300/87, Ο279/200/87).

10. Παρεπόμενα σύμφωνα

- Να ελεγχθεί αν η επιχείρηση έχει συνάψει παρεπόμενο σύμφωνο (ενέχυρο, υποθήκη, εγγύηση, ποινική ρήτρα και κάθε άλλη ασφάλεια) ώστε να εξασφαλίσει

απάιτησή της που προέρχεται από πράξεις που δεν υπάγονται στο καθεστώς Φ.Π.Α. (άρθρο 13 παρ. 1ε Κ.Τ.Χ)

11. Συμβάσεις ποδοσφαιριστών

- Να ελεγχθεί η απόδοση χαρτοσήμου για τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται σε ποδοσφαιριστές από τις ΠΑΕ κατά την υπογραφή του συμβολαίου λόγω μεταγραφής ή ανανέωσης (άρθρο 5 παρ. 15 και 16 Ν.1160/1981).

12. Χρησιδάνεια

Να ελεγχθεί αν η επιχείρηση έχει συνάψει σύμβαση χρησιδανείου (άρθρο 13 παρ. 1^{α} και 15 παρ. 1^{α} Κ.Τ.Χ)

Γ Μέρος

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο
Εφαρμογές - Υποδείγματα

ΕΚΘΕΣΗ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 66 Ν. 2238/94

1. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

1.1. ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Επώνυμο ή επωνυμία :
Διακριτικός τίτλος :
ΑΦΜ :
Αριθμός Φακέλου:
Δ.Ο.Υ. Έδρας :
Δραστηριότητα :
Διεύθυνση Έδρας – ΤΑΧ. ΚΩΔ.:
Τηλέφωνο – Φαξ:

1.2. ΕΝΤΟΛΗ ΕΛΕΓΧΟΥ

Αριθμός Εντολής Ελέγχου:
Ημερομηνία Έναρξης Ελέγχου:

1.3. ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΕΛΕΓΧΟΥ:

1.4. ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ ΠΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥΝ

Επόπτης:
Ελεγκτής ή Ελεγκτές:

1.5. ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΑ ΟΙΚ.ΕΤΗ ΔΙΑΧ.ΠΕΡΙΟΔΟΙ

Οικονομικά Έτη:
Διαχειριστικές περίοδοι:

Ύστερα από την πιο πάνω αναγραφόμενη εντολή του Προϊστάμενου της Υπηρεσίας μας, αντίγραφο της οποίας παραδόθηκε την πρώτη ημέρα του ελέγχου στην ελεγχόμενη επιχείρηση, διενεργήσαμε τακτικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος των παραπάνω διαχειριστικών περιόδων, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του άρθρου 66 του Ν.2238/94 "Κύρωση του κώδικα φορολογίας εισοδήματος" και διαπιστώσαμε τα ακόλουθα:

2. ΒΑΣΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

2.1. ΜΟΡΦΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Φυσικό Πρόσωπο
Είδος Νομικού Προσώπου

2.2. ΣΥΣΤΑΣΗ-ΔΙΑΡΚΕΙΑ-ΕΔΡΑ

Ημερομηνία Σύστασης ή Έναρξης
Έγγραφο Νομιμοποίησης ή Συμφωνίας
Διάρκεια κατά την Σύσταση

2.3. ΑΝΤΙΚ/ΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ-ΣΚΟΠΟΣ

Αντικείμενο Εργασιών:
Σκοπός:

2.4. ΤΗΡΗΘΕΝΤΑ ΒΙΒΛΙΑ

Κατηγορία Βιβλίων
Πρόσθετα και Ειδικά Βιβλία .

3. ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

3.1 ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ - ΜΕΤΟΧΟΙ

3.1.1. Μετοχικό Κεφάλαιο κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις

Όπως προκύπτει από τον ισολογισμό της πρώτης ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου, το μετοχικό κεφάλαιο ανήρχετο σε ……. δρχ/ευρώ και ήταν διαιρεμένο σε ……. (ονομαστικές – ανώνυμες – κοινές - προνομιούχες) μετοχές, (μη) εισηγμένες στην κύρια /παράλληλη αγορά του Χρηματιστηρίου Αθηνών (ΝΕΧΑ), ονομαστικής αξίας …… δρχ/ευρώ εκάστη.
Οι μεταβολές του μετοχικού κεφαλαίου και η τελική διαμόρφωσή του κατά την τελευταία ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, αναλύονται παρακάτω:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΞΕΛΙΞΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΚΑΤΑ ΤΙΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΕΣ ΧΡΗΣΕΙΣ

Ημ/νία Γ.Σ.	Αριθ. ΦΕΚ ή ΤΑΠΕΤ	Αριθμός δήλωσης ΦΣΚ	Αριθμός Μετοχών	Αξία μετοχής	Ποσό μεταβολής	Συνολικός αριθ. μετοχών	Μετοχικό Κεφάλαιο μετά την αύξηση	Τρόπος Κάλυψης	
								Καταβολή μετρητών	Κεφ/ση αποθ/κών
ΜΚ πρώτης ελεγχόμενης χρήσης									
ΜΚ τελευταίας ελεγχόμενης χρήσης									

3.1.2. Μέτοχοι

Οι κυριότεροι μέτοχοι όπως αυτοί προκύπτουν από το τηρούμενο βιβλίο μετόχων, ήταν την ……. οι ακόλουθοι:

Α/Α	ΜΕΤΟΧΟΙ	ΑΡΙΘ. ΜΕΤΟΧΩΝ	ΠΟΣΟΣΤΟ
1			

2			
3			
4			
ΣΥΝΟΛΑ			**100,00%**

3.2 ΕΓΚΡΙΣΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

Οι ελεγχόμενοι Ισολογισμοί εγκρίθηκαν από τις Γενικές Συνελεύσεις των μετόχων, ως ακολούθως:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΓΕΝ. ΣΥΝΕΛΕΥΣΗΣ

Στις Γενικές Συνελεύσεις, παραβρέθηκαν οι μέτοχοι που εμφανίζονται στην επισυναπτόμενη στην παρούσα έκθεση ελέγχου, κατάσταση Νο .....

3.3 ΔΙΟΙΚΗΣΗ – ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΤΑΙΡΙΑΣ – ΕΚΠΡΟΣΩΠΗΣΗ

1.3.1. Διοικητικό Συμβούλιο

Η σύνθεση του Διοικητικού Συμβουλίου κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις και κατά τον χρόνο ελέγχου απεικονίζεται στην επισυναπτόμενη στην παρούσα έκθεση ελέγχου, κατάσταση Νο .....

1.3.2. Νόμιμη εκπροσώπηση

α) Ονοματεπώνυμο – ΑΦΜ
Ιδιότητα
Διεύθυνση - Αρμόδια Δ.Ο.Υ.
Περίοδος
β) Ονοματεπώνυμο – ΑΦΜ
Ιδιότητα
Διεύθυνση - Αρμόδια Δ.Ο.Υ.
Περίοδος

1.3.3. Συνυπόχρεα Πρόσωπα (Πολ.1103/04)

α) Ονοματεπώνυμο – ΑΦΜ
Ιδιότητα
Διεύθυνση - Αρμόδια Δ.Ο.Υ.
Ποσοστό ευθύνης
β) Ονοματεπώνυμο – ΑΦΜ
Ιδιότητα
Διεύθυνση - Αρμόδια Δ.Ο.Υ.
Ποσοστό ευθύνης
γ) Ονοματεπώνυμο – ΑΦΜ

Ιδιότητα
Διεύθυνση - Αρμόδια Δ.Ο.Υ.
Ποσοστό ευθύνης

3.4 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟΥ

Ισολογισμοί
Προϊστάμενος Λογιστηρίου (Ονομ/μο- ΑΦΜ)
Διεύθυνση - Πτυχίο
Πληροί τις προϋποθέσεις Ναι/Όχι

3.5 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Κατά ελεγχόμενα οικονομικά έτη η εν λόγω επιχείρηση συμμετείχε στις παρακάτω εταιρίες:.[2]

α) Επωνυμία - ΑΦΜ
Ποσό - Ποσοστό συμμετοχής
Περίοδος συμμετοχής (από - έως)
Διεύθυνση - Αρμόδια ΔΟΥ

β) Επωνυμία - ΑΦΜ
Ποσό - Ποσοστό συμμετοχής
Περίοδος συμμετοχής (από - έως)
Διεύθυνση - Αρμόδια ΔΟΥ

3.6 ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Για την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων της η ελεγχόμενη επιχείρηση διαθέτει τις επαγγελματικές εγκαταστάσεις που απεικονίζονται στην επισυναπτόμενη στην παρούσα έκθεση ελέγχου, κατάσταση Νο…… .

3.7 ΑΠΑΣΧΟΛΟΥΜΕΝΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ

Η ελεγχόμενη επιχείρηση απασχόλησε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό στο οποίο κατέβαλε, ανά διαχειριστική περίοδο, τις παρακάτω αποδοχές:

ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΩΝ (Μ.Ο.)	ΑΠΟΔΟΧΕΣ
Διαχείριση …….		
Διαχείριση …….		
Διαχείριση …….		
Διαχείριση …….		
Διαχείριση …….		
Διαχείριση …….		

[2] Σε περίπτωση αγοράς μετοχών ημεδαπών εταιριών, μη εισηγμένων στο ΝΕΧΑ, ελέγχεται εάν συντάχθηκαν ιδιωτικά συμφωνητικά και υπεβλήθησαν οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις το άρθρου 13 §2 του Ν. 2238/94 δηλώσεις, για τις μετοχές που μεταβιβάσθηκαν.

3.8 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

Για τις ανάγκες της η εταιρία (δεν) διαθέτει ιδιόκτητα και μισθωμένα μεταφορικά μέσα (Φορτηγά, Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα, σκάφη κλπ).

Τα μεταφορικά μέσα που διαθέτει η ελεγχόμενη επιχείρηση, απεικονίζονται ανά ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, στην επισυναπτόμενη στην παρούσα έκθεση ελέγχου, κατάσταση Νο ….

4. ΣΥΝΑΛΛΑΚΤΙΚΗ ΚΙΝΗΣΗ - ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ.- ΔΗΛΩΣΕΙΣ

Από τα αριθμητικά δεδομένα των λογαριασμών του Γενικού Καθολικού και του βιβλίου "Απογραφών και Ισολογισμών", προκύπτουν τα ακόλουθα οικονομικά αποτελέσματα:

4.1 ΚΑΤΑΣΤΡΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

	Λ. 71	Πωλήσεις ετοίμων & ημιτελών προϊόντων χονδρικά		
+	"	Πωλήσεις ετοίμων & ημιτελών προϊόντων λιανικά		
+	"	Εξαγωγές ετοίμων & ημιτελών προϊόντων		
+	"	Ενδοκοινοτικές παραδόσεις ετοίμων & ημιτελών προϊόντων		
+	**Λ. 72**	Πωλήσεις α' και β΄ υλών - υλικών συσκευασίας		
+	"	Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων		
		Σύνολο Πωλήσεων Προϊόντων		
		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		
		Πωλήσεις ετοίμων & ημιτελών προϊόντων (ως άνω)		
Μείον		Κόστος πωληθέντων ετοίμων & ημιτελών προϊόντων χρήσης (ως άνω)		
		Μικτό Αποτέλεσμα ετοίμων & ημιτελών Προϊόντων χρήσης		
		Συντελεστής (%) μικτού αποτελέσματος ετοίμων & ημιτελών προϊόντων		
		Μικτό Αποτέλεσμα α' και β΄ υλών - υλικών συσκευασίας		
		Συντελεστής (%) μικτού αποτελέσματος α' και β΄ υλών - υλικών συσκ/σίας		
		Μικτό Αποτέλεσμα λοιπών αποθεμάτων		
		Συντελεστής (%) μικτού αποτελέσματος λοιπών αποθεμάτων		
		Μικτό Αποτέλεσμα Προϊόντων		
		Συντελεστής (%) Μικτού Αποτελέσματος Προϊόντων		
		2. ΕΜΠΟΡΙΚΟΣ ΚΛΑΔΟΣ		
		ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
	Λ. 20	Αποθέματα έναρξης		
+	"	Αγορές χρήσης		
		Σύνολο		
-	"	Αποθέματα λήξης		
-	**Λ. 78**	Ιδιόχρηση ή καταστροφή αποθεμάτων		
		Κόστος Πωλήσεως Εμπορευμάτων		
		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
	Λ. 70	Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικά		
+	"	Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικά ενδ.		
+	"	Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικά εξωτ.		
+	"	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 & έξοδα Προσωπικού		
+	**Λ. 61**	Αμοιβές & Έξοδα Τρίτων		
+	**Λ. 62**	Παροχές Τρίτων		
+	**Λ. 63**	Φόροι - Τέλη		
+	**Λ. 64**	Διάφορα Έξοδα		

		Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης		
		Συντελεστής Καθαρού Κέρδους		
Μείον		**Άμεσο κόστος Παροχής Υπηρεσιών**		
		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		
		Σύνολο Εσόδων από Παροχή Υπηρεσιών (ως άνω)		
Μείον		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		**ΑΛΛΑ ΕΣΟΔΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ**		
	Λ. 74	Επιχορήγησεις & 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 & έξοδα Προσωπικού		
+	**Λ. 61**	Αμοιβές & Έξοδα Τρίτων		
+	**Λ. 62**	Παροχές Τρίτων		
+	**Λ. 63**	Φόροι - Τέλη		
+	**Λ. 64**	Διάφορα Έξοδα		
+	**Λ. 66**	Αποσβέσεις παγίων 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 & 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 προηγουμένων χρήσεων		
+	**Λ. 84**	Έσοδα από προβλέψεις προηγ. χρήσεων		
Μείον		**ΕΞΟΔΑ**		
	Λ. 81.00	Έκτακτα και ανόργανα έξοδα		
+	**Λ. 81.02**	Εκτακτες ζημιές		
+	**Λ. 82.00**	Έξοδα προηγουμένων χρήσεων		
+	**Λ. 83**	Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους		
		Σύνολο εκτάκτων αποτελεσμάτων		
		Οργανικά & έκτακτα αποτελέσματα		
Μείον	**Λ. 85**	Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτ.κόστος		

4.2 ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΥΠΟΒΛΗΘΗΚΑΝ

Οικονομικό έτος

Για το οικονομικό έτος _____ (διαχειριστική περίοδος από __/__/____ έως ___/__/_____) υποβλήθηκε η με αριθμό _____/__/__/_____ δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την οποία δηλώθηκαν:

Οικονομικό έτος

Για το οικονομικό έτος _____ (διαχειριστική περίοδος από __/__/____ έως ___/__/_____) υποβλήθηκε η με αριθμό _____/__/__/_____ δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την οποία δηλώθηκαν:

5. ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ - ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Από τις **υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις** που έγιναν με βάση το άρθρο **28 §2 του Ν. 3296/04** και τα άρθρα **2 και 3 της Α.Υ.Ο. 1021681/1120/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1037/1.3.2005,** διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

5.1 ΕΛΕΓΧΟΣ ΠΡΩΤΗΣ ΗΜΕΡΑΣ

5.1.1. Θεώρηση των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων

Έγινε **θεώρηση των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων**, όπως αυτά εμφανίζονται στη συνημμένη κατάσταση Νο……, τα οποία κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου (δεν) βρέθηκαν εμπρόθεσμα ενημερωμένα.

5.1.2. Έλεγχος Ταμείου

Έγινε **έλεγχος Ταμείου της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου,** από τον οποίο:

- Δεν διαπιστώθηκαν διαφορές, όπως προκύπτει από το συνημμένο στην παρούσα έκθεση Πρωτόκολλο Καταμέτρησης Μετρητών.

- Διαπιστώθηκαν διαφορές, όπως προκύπτει από το συνημμένο στην παρούσα έκθεση φωτοαντίγραφο του Πρωτοκόλλου Καταμέτρησης Μετρητών.

5.1.3. Έλεγχος Αξιογράφων

Έγινε **έλεγχος Αξιογράφων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου**, από τον οποίο:

-Δεν διαπιστώθηκαν διαφορές, όπως προκύπτει από το συνημμένο στην παρούσα έκθεση Πρωτόκολλο Καταγραφής Αξιογράφων.

- **Διαπιστώθηκαν διαφορές** όπως προκύπτει από το συνημμένο στην παρούσα έκθεση φωτοαντίγραφο του Πρωτοκόλλου Καταγραφής Αξιογράφων.

5.1.4. Ποσοτική καταμέτρηση

Έγινε ποσοτική καταμέτρηση και περαιτέρω αντιπαραβολή με τα εμφανιζόμενα υπόλοιπα του βιβλίου αποθήκης, στα παρακάτω βασικά είδη:

Είδος Α……..

Είδος Β……..

……

- Όπως προκύπτει από τα συνημμένα Πρωτόκολλα Καταμέτρησης των πιο πάνω ειδών **δεν**

διαπιστώθηκαν διαφορές.

- Όπως προκύπτει από τα συνημμένα φωτοαντίγραφα των Πρωτοκόλλων Καταμέτρησης των πιο πάνω ειδών **διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές:**

Είδος Α……

Είδος Β……

……

Για όλες τις ανωτέρω επαληθεύσεις (παραγρ. 5.1.1, 5.1.2, 5.1.3 και 5.1.4) για τις οποίες διαπιστώθηκαν παραβάσεις ή παραλείψεις του Κ.Β.Σ. συντάχθηκε ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. και καταλογίστηκαν τα προβλεπόμενα πρόστιμα.

5.2 ΓΕΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ (ΑΡΘΡΟ 2 ΑΥΟ ΠΟΛ. 1037/05)

5.2.1. Επαληθεύσεις βάσει Στοιχείων Επιτηδευματία

5.2.1.1. Έλεγχος τήρησης των βιβλίων και των στοιχείων που προβλέπονται από τον ΚΒΣ

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, για την εξακρίβωση εφαρμογής των υποχρεώσεων που απορρέουν από τις διατάξεις των άρθρων 7 έως και 10 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), διαπιστώθηκε ότι:

- Τηρήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΒΣ, για το κεντρικό και τα υποκαταστήματα, όπως αναφέρονται στην επισυναπτόμενη στην παρούσα έκθεση ελέγχου, κατάσταση Νο

Τα βιβλία αυτά τηρούνται μηχανογραφικά (χειρόγραφα).

- Δεν τηρήθηκαν τα παρακάτω προβλεπόμενα από τον Κ.Β.Σ. βιβλία και στοιχεία:

Αναλυτικότερα:…….

5.2.1.2. Έλεγχος τήρησης βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ

Από τον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκε ότι τα πιο πάνω βιβλία, συμπεριλαμβανομένων και των πρόσθετων, κατά τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους:

- Τηρήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ.

- Δεν τηρήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ.

Αναλυτικότερα:

……

……

5.2.1.3.Έλεγχος νομίμου σύστασης και μεταβολών της επιχείρησης

Ελέγχθηκε (επί εταιρειών και λοιπών νομικών προσώπων), εάν η λόγω επιχείρηση συστάθηκε νόμιμα και εάν οι τυχόν τροποποιήσεις καλύπτονται νομότυπα ή, επί κοινοπραξιών, εάν κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. έγγραφη συμφωνία σχετικά με τη σύσταση της κοινοπραξίας πριν από την έναρξη των εργασιών της και εάν τηρήθηκαν οι λοιπές προϋποθέσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.

Από τον έλεγχο αυτό, διαπιστώθηκαν τα εξής[3]:

- Για Α.Ε.

[3] Σε περίπτωση που διαπιστωθούν παρατυπίες σχετικά με τη νομιμότητα της ελεγχόμενης επιχείρησης π.χ λήξη της διάρκειας χωρίς σχετική ανανέωση, αναφέρονται αναλυτικά.

Η ελεγχόμενη επιχείρηση συστάθηκε νόμιμα με το αριθμ……συμβόλαιο του(της) Συμβολαιογράφου……., το οποίο καταχωρήθηκε στο Μητρώο ΑΕ της Νομαρχίας……. και δημοσιεύθηκε στο Φ.Ε.Κ. ……. (τεύχος ΑΕ και ΕΠΕ).

Στη συνέχεια επήλθαν οι παρακάτω τροποποιήσεις, οι οποίες **έγιναν** σύμφωνα με την προβλεπόμενη από το Νόμο διαδικασία:……..
……
Στη συνέχεια επήλθαν οι παρακάτω τροποποιήσεις, οι οποίες **δεν έγιναν** σύμφωνα με την προβλεπόμενη από το Νόμο διαδικασία:……..
……

- Για Ε.Π.Ε.

Η ελεγχόμενη επιχείρηση συστάθηκε νόμιμα με το αριθμ……συμβόλαιο του(της) Συμβολαιογράφου……., το οποίο δημοσιεύθηκε στο Φ.Ε.Κ. …….(τεύχος ΑΕ και ΕΠΕ) και καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ε.Π.Ε. της Νομαρχίας…….

Στη συνέχεια επήλθαν οι παρακάτω τροποποιήσεις, οι οποίες **έγιναν** σύμφωνα με την προβλεπόμενη από το Νόμο διαδικασία:……..
……
Στη συνέχεια επήλθαν οι παρακάτω τροποποιήσεις, οι οποίες **δεν έγιναν** σύμφωνα με την προβλεπόμενη από το Νόμο διαδικασία:……..
……

- Για Προσωπικές Εταιρίες (Ο.Ε., Ε.Ε.)

Η ελεγχόμενη επιχείρηση συστάθηκε νόμιμα με το από …… ιδιωτικό συμφωνητικό το οποίο καταχωρήθηκε με αριθμό…… στα βιβλία του Πρωτοδικείου ……όπου και δημοσιεύτηκε.
Στη συνέχεια επήλθαν οι παρακάτω τροποποιήσεις, οι οποίες **έγιναν** σύμφωνα με την προβλεπόμενη από το Νόμο διαδικασία:……..
……
Στη συνέχεια επήλθαν οι παρακάτω τροποποιήσεις, οι οποίες **δεν έγιναν** σύμφωνα με την προβλεπόμενη από το Νόμο διαδικασία:……..
……

- Για Λοιπές Εταιρίες και Λοιπά Νομικά Πρόσωπα (Κοινωνίες, Αστικές εταιρίες, Ν.Π. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λ.π.):

Η ελεγχόμενη επιχείρηση……
……

- Για Κοινοπραξίες επιτηδευματιών

Κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. …… η από…….και με αριθμ. Πρωτ. …….έγγραφη συμφωνία σχετικά με τη σύσταση της Κοινοπραξίας πριν από την έναρξη των εργασιών της και

- **τηρήθηκαν** οι λοιπές προϋποθέσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.
- **δεν τηρήθηκαν** οι λοιπές προϋποθέσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.

5.2.1.4. Επαλήθευση ύψους Ακαθαρίστων Εσόδων

5.2.1.4.1. Επαλήθευση ορθής καταχώρησης εσόδων

Έγινε επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία, των λιανικών πωλήσεων από τα αθροίσματα «Z» των φορολογικών ταμειακών μηχανών, των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, των χονδρικών πωλήσεων από τα οικεία τιμολόγια πώλησης και γενικά των πάσης φύσεως φορολογικών στοιχείων εσόδων, ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από……..έως…….: .διάστημα από ……. έως……
Για τη διαχειριστική περίοδο από……..έως…….: .διάστημα από ……. έως……
Για τη διαχειριστική περίοδο από……..έως…….: .διάστημα από ……. έως……

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις[4].
- Επειδή από τον παραπάνω έλεγχο του ύψους των Ακαθαρίστων Εσόδων προέκυψαν διαφορές στη /στις διαχειριστική /ές περίοδο /ους…… η συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση επεκτάθηκε:

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……

Σε όλους τους υπόλοιπους μήνες πέραν του αρχικά επιλεγέντα πιο πάνω μήνα και για το χρονικό διάστημα από…… έως …….. για κάθε μήνα

και διαπιστώθηκαν τα εξής:

……

……

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……

Σε όλους τους υπόλοιπους μήνες πέραν του αρχικά επιλεγέντα πιο πάνω μήνα και για το χρονικό διάστημα από…… έως …….. για κάθε μήνα

και διαπιστώθηκαν τα εξής:

……

……

5.2.1.4.2. Επαλήθευση έκδοσης στοιχείων εσόδων με βάση τα δελτία αποστολής

Έγινε έλεγχος της έκδοσης αντίστοιχων τιμολογίων πώλησης ή αποδείξεων λιανικής πώλησης και γενικώς φορολογικών στοιχείων αξίας για τα εκδοθέντα δελτία αποστολής ως και για τυχόν έσοδα που προκύπτουν από υπάρχοντα συμφωνητικά, για χρονικό διάστημα:

Για τη διαχειριστική περίοδο από……έως……
Χρονικό διάστημα ……ημερών του μήνα ……από…… έως ……..
Χρονικό διάστημα ……ημερών του μήνα ……από…… έως ……..

Για τη διαχειριστική περίοδο από……έως……
Χρονικό διάστημα ……ημερών του μήνα ……από…… έως ……..
Χρονικό διάστημα ……ημερών του μήνα ……από…… έως ……..

[4] Σε περίπτωση που διαπιστωθούν σε οποιαδήποτε από τις παραπάνω διαχειριστικές περιόδους παραβάσεις ή παραλείψεις, αυτές αναγράφονται αναλυτικά ανά διαχειριστική περίοδο.

Για τη διαχειριστική περίοδο από……έως……
Χρονικό διάστημα ……ημερών του μήνα ……από…… έως ……..
Χρονικό διάστημα ……ημερών του μήνα ……από…… έως ……..

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις[3].

- Επειδή από τον παραπάνω έλεγχο του ύψους των Ακαθαρίστων Εσόδων **προέκυψαν διαφορές** στη /στις διαχειριστική /ές περίοδο /ους…… η συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση επεκτάθηκε:

Για τη διαχειριστική περίοδο από……έως……

Σε όλους τους υπόλοιπους μήνες πέραν του αρχικά επιλεγέντα πιο πάνω μήνα και για το χρονικό διάστημα από…… έως …….. για κάθε μήνα
και διαπιστώθηκαν τα εξής:

……
……

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……

Σε όλους τους υπόλοιπους μήνες πέραν του αρχικά επιλεγέντα πιο πάνω μήνα και για το χρονικό διάστημα από…… έως …….. για κάθε μήνα
και διαπιστώθηκαν τα εξής:

……
……

5.2.1.4.3. Επαλήθευση επιστροφών - εκπτώσεων

Έγινε έλεγχος ύπαρξης νόμιμων δικαιολογητικών των επιστροφών και εκπτώσεων, ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως …….: .διάστημα από …….. έως ……
Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως …….: .διάστημα από …….. έως ……
Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως …….: .διάστημα από …….. έως ……

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις[5].

- Επειδή από τον παραπάνω έλεγχο του ύψους των Ακαθαρίστων Εσόδων **προέκυψαν διαφορές** στη /στις διαχειριστική /ές περίοδο /ους…… η συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση επεκτάθηκε:

Για τη διαχειριστική περίοδο από……έως……

Σε όλους τους υπόλοιπους μήνες πέραν του αρχικά επιλεγέντα πιο πάνω μήνα και για το χρονικό διάστημα από…… έως …….. για κάθε μήνα
και διαπιστώθηκαν τα εξής:

……
……

Για τη διαχειριστική περίοδο από……έως……

[5] Σε περίπτωση που διαπιστωθούν σε οποιαδήποτε από τις παραπάνω διαχειριστικές περιόδους παραβάσεις ή παραλείψεις, αυτές αναγράφονται αναλυτικά ανά διαχειριστική περίοδο.

Σε όλους τους υπόλοιπους μήνες πέραν του αρχικά επιλεγέντα πιο πάνω μήνα και για το χρονικό διάστημα από…… έως …….. για κάθε μήνα
και διαπιστώθηκαν τα εξής:

……
……

5.2.1.4.4.Επαλήθευση έκδοσης στοιχείων εσόδων από πρόσθετα βιβλία

Έγινε έλεγχος της έκδοσης αντίστοιχων στοιχείων εσόδων σε σχέση με τις καταχωρήσεις στα πρόσθετα βιβλία που τηρούνται σύμφωνα με το άρθρο 10 του ΚΒΣ ή με Υπουργικές Αποφάσεις, ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από ……..έως …….: .διάστημα από ……. έως ……
Για τη διαχειριστική περίοδο από ……..έως …….: .διάστημα από ……. έως ……
Για τη διαχειριστική περίοδο από ……..έως …….: .διάστημα από ……. έως ……

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις[6].

- Επειδή από τον παραπάνω έλεγχο του ύψους των Ακαθαρίστων Εσόδων **προέκυψαν διαφορές** στη /στις διαχειριστική /ές περίοδο /ους…… η συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση επεκτάθηκε:

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……

Σε όλους τους υπόλοιπους μήνες πέραν του αρχικά επιλεγέντα πιο πάνω μήνα και για το χρονικό διάστημα από…… έως …….. για κάθε μήνα
και διαπιστώθηκαν τα εξής:

……
……

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……

Σε όλους τους υπόλοιπους μήνες πέραν του αρχικά επιλεγέντα πιο πάνω μήνα και για το χρονικό διάστημα από…… έως …….. για κάθε μήνα
και διαπιστώθηκαν τα εξής:

……
……

5.2.1.4.5.Επαλήθευση αθροίσεων εσόδων

Επειδή τα βιβλία τηρούνται χειρόγραφα έγινε επαλήθευση των αθροίσεων εσόδων στα βιβλία, ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από …….. έως……..- για τον μήνα ……..
Για τη διαχειριστική περίοδο από …….. έως……..- για τον μήνα ……..
Για τη διαχειριστική περίοδο από …….. έως……..- για τον μήνα ……..

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις[5].

[6] Σε περίπτωση που διαπιστωθούν σε οποιαδήποτε από τις παραπάνω διαχειριστικές περιόδους παραβάσεις ή παραλείψεις, αυτές αναγράφονται αναλυτικά ανά διαχειριστική περίοδο

- Επειδή από τον παραπάνω έλεγχο **προέκυψαν διαφορές** στη διαχειριστική περίοδο …… η συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση επεκτάθηκε:

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……

Σε όλους τους υπόλοιπους μήνες της διαχειριστικής περιόδου πέραν του αρχικά επιλεγέντα πιο πάνω μήνα **και διαπιστώθηκαν τα εξής:**

……

……

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……

Σε όλους τους υπόλοιπους μήνες της διαχειριστικής περιόδου πέραν του αρχικά επιλεγέντα πιο πάνω μήνα **και διαπιστώθηκαν τα εξής:**

……

……

5.2.1.5. Επαλήθευση ύψους Αγορών

5.2.1.5.1.Επαλήθευση της ορθής καταχώρησης αγορών στα βιβλία

Έγινε έλεγχος της ορθής καταχώρησης στα βιβλία, με βάση τα τιμολόγια και τις διασαφήσεις εισαγωγής, ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… .έως …….- μήνας …….
Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως …….- μήνας …….
Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως …….- μήνας …….

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις[7].

- Επειδή από τον παραπάνω έλεγχο των **Αγορών** προέκυψαν διαφορές στη /στις διαχειριστική /ές περίοδο /ους…… η συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση επεκτάθηκε:

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..

και διαπιστώθηκαν τα εξής:

……..

5.2.1.5.2. Έλεγχος δικαιολογητικών επιστροφών, εκπτώσεων κλπ

[7] Σε περίπτωση που διαπιστωθούν σε οποιαδήποτε από τις παραπάνω διαχειριστικές περιόδους παραβάσεις ή παραλείψεις, αυτές αναγράφονται αναλυτικά ανά διαχειριστική περίοδο

Έγινε έλεγχος των νόμιμων δικαιολογητικών επιστροφών, εκπτώσεων και ειδικών εξόδων αγορών, ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από ……. έως …….- μήνας …….
Για τη διαχειριστική περίοδο από ……. έως …….- μήνας …….
Για τη διαχειριστική περίοδο από ……. έως …….- μήνας …….

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις[8].
- Επειδή από τον παραπάνω έλεγχο των νόμιμων δικαιολογητικών επιστροφών, εκπτώσεων και ειδικών εξόδων αγορών, προέκυψαν διαφορές στη /στις διαχειριστική /ές περίοδο /ους…… η συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση επεκτάθηκε:

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..

και διαπιστώθηκαν τα εξής:
……..
……..

5.2.1.5.3.Επαλήθευση των αγορών με βάση τις ποσότητες

Έγινε έλεγχος των αγορών με βάση τις ποσότητες που αναγράφονται στα οικεία δελτία αποστολής ή και τυχόν φορτωτικές, ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από ……. έως …….- μήνας …….
Για τη διαχειριστική περίοδο από ……. έως …….- μήνας …….
Για τη διαχειριστική περίοδο από ……. έως …….- μήνας …….

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις[7].
- Επειδή από τον παραπάνω έλεγχο των αγορών με βάση τις ποσότητες που αναγράφονται στα οικεία δελτία αποστολής ή και τυχόν φορτωτικές προέκυψαν διαφορές στη /στις διαχειριστική /ές περίοδο /ους …… η συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση επεκτάθηκε:

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……
Χρονικό διάστημα ……ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα ……ημερών του μήνα …… από …… έως ……..

[8] Σε περίπτωση που διαπιστωθούν σε οποιαδήποτε από τις παραπάνω διαχειριστικές περιόδους παραβάσεις ή παραλείψεις, αυτές αναγράφονται αναλυτικά ανά διαχειριστική περίοδο

Χρονικό διάστημα ……ημερών του μήνα …… από …… έως ……..

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……
Χρονικό διάστημα ……ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα ……ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα ……ημερών του μήνα …… από …… έως ……..

και διαπιστώθηκαν τα εξής:

……..
……..

5.2.1.5.4.Επαλήθευση των αθροίσεων αγορών

Επειδή τα βιβλία τηρούνται χειρόγραφα έγινε επαλήθευση των αθροίσεων αγορών στα βιβλία, ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από …….. έως ……. - για τους μήνες ……..
Για τη διαχειριστική περίοδο από …….. έως ……. - για τους μήνες ……..
Για τη διαχειριστική περίοδο από …….. έως ……. - για τους μήνες ……..

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις[9].
- Επειδή από τον παραπάνω έλεγχο των ***Αγορών*** προέκυψαν διαφορές στη /στις διαχειριστική /ές περίοδο /ους…… η συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση επεκτάθηκε:

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..

Για τη διαχειριστική περίοδο από …… έως ……
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..
Χρονικό διάστημα …… ημερών του μήνα …… από …… έως ……..

και διαπιστώθηκαν τα εξής:

……..
……..

[9] Σε περίπτωση που διαπιστωθούν σε οποιαδήποτε από τις παραπάνω διαχειριστικές περιόδους παραβάσεις ή παραλείψεις, αυτές αναγράφονται αναλυτικά ανά διαχειριστική περίοδο.

5.2.1.6. Έλεγχος παραγωγικών επενδύσεων και αφορολόγητων κρατήσεων αναπτυξιακών νόμων.

- Η επιχείρηση κατά τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους **δεν έκανε χρήση διατάξεων αναπτυξιακών νόμων**.

- Η επιχείρηση ανά ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, προέβη στο σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού ή διενέργεια αφορολόγητων εκπτώσεων, ως εξής:

Διαχειριστική περίοδος από ……. έως ……. Ποσό …… Νόμος ……
Διαχειριστική περίοδος από ……. έως ……. Ποσό …… Νόμος ……

Ο σχηματισμός των αφορολόγητων αποθεματικών, καθώς και οι παραγωγικές επενδύσεις που πραγματοποιήθηκαν, έγιναν σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις.

- Από τον έλεγχο **διαπιστώθηκαν οι εξής παρατυπίες ή παραλείψεις**[10]**:**

5.2.1.7.Έλεγχος υπερτιμολογήσεων – υποτιμολογήσεων (άρθρο 39 του ν.2238/1994)

- Από τον έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** περιπτώσεις υπερτιμολογήσεων ή υποτιμολογήσεων.
- Από τον έλεγχο **διαπιστώθηκαν**, ανά διαχειριστική περίοδο, περιπτώσεις υπερτιμολογήσεων ή υποτιμολογήσεων, ως εξής:

Διαχειριστική περίοδο από …….. έως ……..
Πλήρης αιτιολόγηση: ……

Διαχειριστική περίοδο από …….. έως ……..
Πλήρης αιτιολόγηση: ……

Διαχειριστική περίοδο από …….. έως ……..
Πλήρης αιτιολόγηση: ……

5.2.1.8. Έλεγχος αναπροσαρμογής αξίας ακινήτων

- Η επιχείρηση **δεν διαθέτει ιδιόκτητα ακίνητα**.
- Η επιχείρηση για τα ιδιόκτητα ακίνητα, **υπέβαλε δήλωση** αναπροσαρμογής αξίας ακινήτων, από τον έλεγχο της οποίας **δεν προέκυψαν διαφορές**.
- Η επιχείρηση για τα ιδιόκτητα ακίνητα, **υπέβαλε δήλωση** αναπροσαρμογής αξίας ακινήτων, από τον έλεγχο της οποίας **προέκυψαν διαφορές** και συντάχθηκε ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου.
- Η επιχείρηση για τα ιδιόκτητα ακίνητα, **δεν υπέβαλε** δήλωση αναπροσαρμογής αξίας ακινήτων και συντάχθηκε ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου.

5.2.2. Επαληθεύσεις βάσει Υπηρεσιακών Στοιχείων

5.2.2.1. Υφιστάμενες παραβάσεις του Κ.Β.Σ. – Δελτία Πληροφοριών

- **Δεν υφίστανται** παραβάσεις Κ.Β.Σ., Δελτία Πληροφοριών ή άλλα έγγραφα που αφορούν την ελεγχόμενη επιχείρηση, όπως προκύπτει[11]:

Από το αρχείο της Υπηρεσίας μας ή/και
από το με αριθμό …… έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ……. ή/και

[10] Αναγράφονται οι παρατυπίες ή παραλείψεις αναλυτικά ανά διαχειριστική περίοδο, καθώς και οι συνέπειες που επιφέρουν.
[11] Αναγράφονται αναλυτικά όλα τα σχετικά δεδομένα.

από το με αριθμό …… έγγραφο της ΥΠ.Ε.Ε …….

- **Υφίστανται** παραβάσεις Κ.Β.Σ., Δελτία Πληροφοριών ή άλλα έγγραφα που αφορούν την ελεγχόμενη επιχείρηση, όπως προκύπτει:

Από το αρχείο της Υπηρεσίας μας ή/και
από το με αριθμό …… έγγραφο της Δ.Ο.Υ. …….. ή/και
από το με αριθμό …… έγγραφο της ΥΠ.Ε.Ε …….
Ειδικότερα:

5.2.2.2.Λοιπά Πληροφοριακά Στοιχεία

- **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.
- **Υφίστανται** τα εξής λοιπά πληροφοριακά στοιχεία από τις παρακάτω πηγές:

5.2.3.Έλεγχος Έκδοσης Πλαστών ή Εικονικών και Λήψης Εικονικών Φορολογικών Στοιχείων

5.2.3.1.Αξιοποίηση υφιστάμενων πληροφοριών

5.2.3.1.1.Αξιοποίηση Δελτίων Πληροφοριών

- **Δεν υφίστανται δελτία πληροφοριών**, για έκδοση από την ελεγχόμενη επιχείρηση πλαστών ή/και εικονικών ή/και για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- Από τον έλεγχο υφισταμένων δελτίων πληροφοριών **δεν διαπιστώθηκαν** περιπτώσεις έκδοσης πλαστών ή/και εικονικών στοιχείων ή/και νόθευσης στοιχείων ή/και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- Από τον έλεγχο υφισταμένων δελτίων πληροφοριών **διαπιστώθηκαν** περιπτώσεις έκδοσης πλαστών ή/και εικονικών στοιχείων ή/και νόθευσης στοιχείων ή/και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, ως εξής:.

Από το Δελτίο πληροφοριών με αριθ. Πρωτ. _____/__/__/____ της Ελεγκτικής Υπηρεσίας …… προκύπτει ότι:

……

Από την επεξεργασία του πιο πάνω δελτίου πληροφοριών προέκυψε ότι:

……

……

……..

Από το Δελτίο πληροφοριών με αριθ. Πρωτ. _____/__/__/____ της Ελεγκτικής Υπηρεσίας …… προκύπτει ότι:

……

Από την επεξεργασία του πιο πάνω δελτίου πληροφοριών προέκυψε ότι:

……

……

……..

5.2.3.1.2. Αξιοποίηση δεδομένων Συγκεντρωτικών Καταστάσεων άρθρου 20 του Κ.Β.Σ.

- **Δεν διαπιστώθηκε υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων άρθρου 20 του Κ.Β.Σ.**

- Από τον έλεγχο και τη διασταύρωση δεδομένων των υποβληθεισών συγκεντρωτικών καταστάσεων του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. **δεν διαπιστώθηκαν** περιπτώσεις έκδοσης πλαστών ή/και εικονικών ή/και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- Από τον έλεγχο και τη διασταύρωση δεδομένων των υποβληθεισών συγκεντρωτικών καταστάσεων του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. **διαπιστώθηκαν** περιπτώσεις έκδοσης πλαστών ή/και εικονικών ή/και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, ως εξής:
Αναλυτικότερα……..

5.2.3.1.3.Αξιοποίηση Φορολογικών Στοιχείων ιδιαίτερα μεγάλης αξίας.

- Από τον έλεγχο **των φορολογικών στοιχείων, ιδιαίτερα αυτών με μεγάλη αξία,** για τυχόν πλαστότητα, εικονικότητα ή νόθευσή τους, **δεν διαπιστώθηκαν** περιπτώσεις έκδοσης πλαστών ή/και εικονικών στοιχείων ή/και νόθευσης στοιχείων ή/και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- Από τον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων, ιδιαίτερα αυτών με μεγάλη αξία, για τυχόν πλαστότητα, εικονικότητα ή νόθευσή τους, **διαπιστώθηκαν οι** παρακάτω περιπτώσεις έκδοσης πλαστών ή/και εικονικών στοιχείων ή/και νόθευσης στοιχείων ή/και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.
Αναλυτικότερα:……

5.2.3.2.Διασταυρώσεις – Δειγματοληπτικοί έλεγχοι.

5.2.3.2.1.Έλεγχος του τρόπου διακίνησης των αγαθών

Έγινε έλεγχος του τρόπου διακίνησης των αγαθών από τον οποίο διαπιστώθηκαν τα εξής:
Αναλυτικά:
.
.

5.2.3.2.2.Έλεγχος έκδοσης στοιχείων διακίνησης και μεταφοράς αγαθών.

- Από τον έλεγχο έκδοσης των προβλεπόμενων στοιχείων διακίνησης και μεταφοράς (δελτία αποστολής, φορτωτικές), διαπιστώθηκε ότι **εκδόθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ**.
- Έγινε έλεγχος έκδοσης των προβλεπόμενων στοιχείων διακίνησης και μεταφοράς (δελτία αποστολής, φορτωτικές) από τον οποίο **διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες και παραλείψεις**:
.
.
Ειδικότερα:
Σχετικά με το με αριθμό _____/__/__/____ τιμολόγιο εκδόσεως _____ διαπιστώθηκε ότι:
Σχετικά με το με αριθμό _____/__/__/____ τιμολόγιο εκδόσεως _____ διαπιστώθηκε ότι:
.
.

5.2.3.2.3. Διασταυρωτικές επαληθεύσεις

- Έγιναν **διασταυρωτικές επαληθεύσεις** των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων με τα αντίστοιχα στελέχη δειγματοληπτικά στα παρακάτω στοιχεία:
……. Νο ___/__/__/____ της (επωνυμία εταιρείας)

……. Νο ___/__/__/____ της (επωνυμία εταιρείας)
……. Νο ___/__/__/____ της (επωνυμία εταιρείας)

Από τον έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.**

- Έγιναν **διασταυρωτικές επαληθεύσεις** των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων με τα αντίστοιχα στελέχη δειγματοληπτικά στα παρακάτω στοιχεία:

……. Νο ___/__/__/____ της (επωνυμία εταιρείας)
……. Νο ___/__/__/____ της (επωνυμία εταιρείας)
……. Νο ___/__/__/____ της (επωνυμία εταιρείας)

Από τον έλεγχο των παραπάνω στοιχείων **διαπιστώθηκαν** τα εξής:

Αναλυτικότερα:

Διαπιστώθηκε ότι στο πρωτότυπο του στοιχείου (είδος)……. με αριθμό _____/__/__/___ [12]

.

5.2.3.2.4.Έλεγχος δυνατότητας παραγωγής, αποθήκευσης και διακίνησης αγαθών, καθώς και ύπαρξης εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και εξοπλισμού.

Από τον έλεγχο της δυνατότητας παραγωγής, αποθήκευσης και διακίνησης αγαθών, που περιγράφονται στα μεγάλης αξίας φορολογικά στοιχεία, καθώς και από τον έλεγχο της ύπαρξης ανάλογων επαγγελματικών εγκαταστάσεων, μηχανημάτων ή εξοπλισμού, διαπιστώθηκαν τα εξής:.

Αναλυτικά:

.
.
.

5.2.3.3. Αξιοποίηση στοιχείων ενδοκοινοτικών συναλλαγών

5.2.3.3.1. Έλεγχος ενδοκοινοτικών αποκτήσεων

- Από την αξιοποίηση στοιχείων που ζητήθηκαν από το V.I.E.S σχετικά με την εγκυρότητα των ΑΦΜ/ΦΠΑ των κοινοτικών εμπόρων και τις αξίες των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων **δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.**

- Από την αξιοποίηση στοιχείων που ζητήθηκαν από το V.I.E.S σχετικά με την εγκυρότητα των ΑΦΜ/ΦΠΑ των κοινοτικών εμπόρων και τις αξίες των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων **διαπιστώθηκαν** τα εξής:

- Ενδοκοινοτική απόκτηση μηνός …… διαχειριστικής περιόδου από……έως……..

Στα βιβλία της ελεγχόμενης είναι καταχωρημένη ενδοκοινοτική απόκτηση δρχ ή Ευρώ ……. από τον οίκο ……., ενώ από τις καταστάσεις του VIES προκύπτει ότι ……

……
……

- Ενδοκοινοτική απόκτηση μηνός …… διαχειριστικής περιόδου από……έως……..

Στα βιβλία της ελεγχόμενης είναι καταχωρημένη ενδοκοινοτική απόκτηση δρχ ή Ευρώ ……. από τον οίκο ……., ενώ από τις καταστάσεις του VIES προκύπτει ότι ……

……
……

[12] ακολουθεί καταγραφή των διαπιστώσεων και οι διαφορές με το στέλεχος. Ακολούθως αναπτύσσεται και κάθε σχετική διαπίστωση για το συγκεκριμένο στοιχείο ή τα αγαθά που ανα-φέρονται σε αυτό.

.
.

5.2.3.3.2. Έλεγχος ενδοκοινοτικών παραδόσεων

- Από την αξιοποίηση στοιχείων που ζητήθηκαν από το V.I.E.S σχετικά με την εγκυρότητα των ΑΦΜ/ΦΠΑ των κοινοτικών εμπόρων και τις αξίες των ενδοκοινοτικών παραδόσεων **δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.**

- Από την αξιοποίηση στοιχείων που ζητήθηκαν από το V.I.E.S σχετικά με την εγκυρότητα των ΑΦΜ/ΦΠΑ των κοινοτικών εμπόρων και τις αξίες των ενδοκοινοτικών παραδόσεων **διαπιστώθηκαν** τα εξής[13]:

- Ενδοκοινοτική παράδοση μηνός …… διαχειριστικής περιόδου από……έως……..

Στα βιβλία της ελεγχόμενης είναι καταχωρημένη ενδοκοινοτική παράδοση δρχ ή Ευρώ ……. από τον οίκο ……., ενώ από τις καταστάσεις του VIES προκύπτει ότι ……

……..

- Ενδοκοινοτική παράδοση μηνός …… διαχειριστικής περιόδου από……έως……..

Στα βιβλία της ελεγχόμενης είναι καταχωρημένη ενδοκοινοτική παράδοση δρχ ή Ευρώ ……. από τον οίκο ……., ενώ από τις καταστάσεις του VIES προκύπτει ότι ……

……..

5.3. ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ (ΑΡΘΡΟ 3 ΑΥΟ ΠΟΛ. 1037/05)

5.3.1.Έλεγχος Ταμείου και Αξιόγραφων των Εκκρεμών Διαχ/κών Περιόδων

5.3.1.1. Έλεγχος Ταμείου

Έγινε **έλεγχος Ταμείου** για διαπίστωση τυχόν πιστωτικών υπολοίπων ή διαφορών για κάθε ελεγχόμενη εκκρεμή διαχειριστική περίοδο και για χρονικό διάστημα κάθε διαχειριστικής περιόδου, ως εξής:

Διαχ/κή Περίοδος από ……. έως ……. - χρονικό διάστημα από ……. έως……

- Από τον έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** πιστωτικά υπόλοιπα ή διαφορές.
- Από τον έλεγχο **διαπιστώθηκαν** τα παρακάτω:

Αναλυτικά:…….

Διαχ/κή Περίοδος από ……. έως ……. - χρονικό διάστημα από ……. έως……

- Από τον έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** πιστωτικά υπόλοιπα ή διαφορές.
- Από τον έλεγχο **διαπιστώθηκαν** τα παρακάτω:

Αναλυτικά:…….

Διαχ/κή Περίοδος από ……. έως ……. - χρονικό διάστημα από ……. έως……

- Από τον έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** πιστωτικά υπόλοιπα ή διαφορές.
- Από τον έλεγχο **διαπιστώθηκαν** τα παρακάτω:

Αναλυτικά:…….

[13] Γίνεται ανάλυση των διαπιστώσεων. Συνιστάται κατά τον έλεγχο των ενδοκοινοτικών παρα-δόσεων να λαμβάνονται υπόψη οι οδηγίες που προβλέπονται από τις ΠΟΛ. 1106/1999 και 1201/1999.

5.3.1.2.Έλεγχος Αξιογράφων

Έγινε **έλεγχος Αξιογράφων** για διαπίστωση τυχόν πιστωτικών υπολοίπων ή διαφορών για κάθε ελεγχόμενη εκκρεμή διαχειριστική περίοδο και για χρονικό διάστημα κάθε διαχειριστικής περιόδου, ως εξής:

Διαχ/κή Περίοδος από ……. έως ……. – χρονικό διάστημα από ……. έως……
- Από τον έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** πιστωτικά υπόλοιπα ή διαφορές.
- Από τον έλεγχο **διαπιστώθηκαν** τα παρακάτω:
Αναλυτικά:…….

Διαχ/κή Περίοδος από ……. έως ……. – χρονικό διάστημα από ……. έως……
- Από τον έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** πιστωτικά υπόλοιπα ή διαφορές.
- Από τον έλεγχο **διαπιστώθηκαν** τα παρακάτω:
Αναλυτικά:…….

Διαχ/κή Περίοδος από ……. έως ……. – χρονικό διάστημα από ……. έως……
- Από τον έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** πιστωτικά υπόλοιπα ή διαφορές.
- Από τον έλεγχο **διαπιστώθηκαν** τα παρακάτω:
Αναλυτικά:…….

5.3.2.Επαλήθευση Ποσοτικών Υπόλοιπων των Μερίδων του Βιβλίου Αποθήκης

- Έγινε επαλήθευση αν τα λογιστικά ποσοτικά υπόλοιπα των μερίδων του βιβλίου Αποθήκης, των πιο κάτω ειδών, συμφωνούν με τις ποσότητες που απογράφηκαν στο τέλος κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.

Διαχειριστική Περίοδος ……
Επιλεγέντα είδη:
Είδος Α _____ Υπόλοιπο Βιβλίο αποθήκης __ ποσότητα απογραφής ____
Είδος Β _____ Υπόλοιπο Βιβλίο αποθήκης __ ποσότητα απογραφής ____
Είδος Γ _____ Υπόλοιπο Βιβλίο αποθήκης __ ποσότητα απογραφής ____

Διαχειριστική Περίοδος ……
Επιλεγέντα είδη:
Είδος Α _____ Υπόλοιπο Βιβλίο αποθήκης __ ποσότητα απογραφής ____
Είδος Β _____ Υπόλοιπο Βιβλίο αποθήκης __ ποσότητα απογραφής ____
Είδος Γ _____ Υπόλοιπο Βιβλίο αποθήκης __ ποσότητα απογραφής ____
.
.
Από τα παραπάνω προκύπτει ότι τα υπόλοιπα των μερίδων αποθήκης των πιο πάνω ειδών **συμφωνούν** με τις ποσότητες που καταχωρήθηκαν στο βιβλίο απογραφών.

- Έγινε επαλήθευση αν τα λογιστικά ποσοτικά υπόλοιπα των μερίδων του βιβλίου Αποθήκης, των πιο κάτω ειδών, συμφωνούν με τις ποσότητες που απογράφηκαν στο τέλος κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου
Επιλεγέντα είδη:
Είδος Α _____ Υπόλοιπο Βιβλίο αποθήκης __ ποσότητα απογραφής ____
Είδος Β _____ Υπόλοιπο Βιβλίο αποθήκης __ ποσότητα απογραφής ____

Είδος Γ _____ Υπόλοιπο Βιβλίο αποθήκης __ ποσότητα απογραφής ___

Διαχειριστική Περίοδος ……
Επιλεγέντα είδη:
Είδος Α _____ Υπόλοιπο Βιβλίο αποθήκης __ ποσότητα απογραφής ___
Είδος Β _____ Υπόλοιπο Βιβλίο αποθήκης __ ποσότητα απογραφής ___
Είδος Γ _____ Υπόλοιπο Βιβλίο αποθήκης __ ποσότητα απογραφής ___
.
.
Από το δεδομένα που παρατέθηκαν ανωτέρω προκύπτει ότι **υφίστανται διαφορές στα είδη**:
…… .

5.3.3. Έλεγχος Κλειστής Αποθήκης

- Λόγω του αντικείμενου των εργασιών της επιχείρησης **δεν είναι εφικτός ο έλεγχος κλειστής αποθήκης.**
- Με βάση την τιμή μονάδας, την ποσότητα και τη συνολική αξία, επιλέγηκαν τα παρακάτω είδη στα οποία πραγματοποιήθηκε έλεγχος κλειστής αποθήκης, ως εξής:

.
Διαχειριστική Περίοδος από ……. έως ……
Επιλεγέντα είδη
Είδος _____ ποσότητα απογραφής_____
Είδος _____ ποσότητα απογραφής_____
…….
…….
Όπως προκύπτει από τις συνημμένες καταστάσεις Νο….. και Νο…….ελέγχου κλειστής αποθήκης για το είδος……, …….και για το είδος……. **δεν προέκυψαν διαφορές.**

- Με βάση την τιμή μονάδας την ποσότητα και τη συνολική αξία, επιλέχθηκαν τα παρακάτω είδη στα οποία πραγματοποιήθηκε έλεγχος κλειστής αποθήκης:

Διαχειριστική περίοδος από ……. έως ……..
Επιλεγέντα είδη
Είδος _____ ποσότητα απογραφής_____
Είδος _____ ποσότητα απογραφής_____
……..
……..

Διαχειριστική περίοδος από ……. έως ……..
Επιλεγέντα είδη
Είδος _____ ποσότητα απογραφής_____
Είδος _____ ποσότητα απογραφής_____
……..
……..

Όπως προκύπτει από τις συνημμένες καταστάσεις Νο……..και Νο……. Ελέγχου κλειστής αποθήκης για το είδος ……., …….και για το είδος ……**προέκυψαν οι πιο κάτω διαφορές:**

Διαχειριστική περίοδος από ……. έως ……..
Είδος……
Από τις συναλλαγές που πραγματοποίησε η επιχείρηση για τη παραπάνω διαχειριστική περίοδο προκύπτει ότι η απογραφή θα έπρεπε να ήταν τουλάχιστον ……(τεμ. ή κιλά ή κ.λ.π.). Αντί της πιο πάνω ποσότητας η επιχείρηση απέγραψε ……(τεμ. ή κιλά ή κ.λ.π.). Η διαφορά αυτή σημαίνει ότι για την πιο πάνω περίοδο που ελέγχθηκε η επιχείρηση πραγματοποίησε αγορές / πωλήσεις (εξαρτάται από την περίοδο που ελέγχεται) τουλάχιστον …… Δρχ ή ευρώ χωρίς τιμολόγιο.

Διαχειριστική περίοδος από……..έως……..
Είδος……
Από τις συναλλαγές που πραγματοποίησε η επιχείρηση για τη παραπάνω διαχειριστική περίοδο προκύπτει ότι η απογραφή θα έπρεπε να ήταν τουλάχιστον ……(τεμ. ή κιλά ή κ.λ.π.). Αντί της πιο πάνω ποσότητας η επιχείρηση απέγραψε ……(τεμ. ή κιλά ή κ.λ.π.) .Η διαφορά αυτή σημαίνει ότι για την πιο πάνω περίοδο που ελέγχθηκε η επιχείρηση πραγματοποίησε αγορές / πωλήσεις (εξαρτάται από την περίοδο που ελέγχεται), τουλάχιστον …… Δρχ ή ευρώ χωρίς τιμολόγιο.
.
.
.

5.3.4.Έλεγχος Ορθής Αποτίμησης Απογραφέντων Αποθεμάτων

- Με βάση την τιμή μονάδας την ποσότητα και τη συνολική αξία επιλέχθηκαν τα παρακάτω είδη. ανά διαχειριστική περίοδο και ανά αποθηκευτικό χώρο

Διαχειριστική περίοδος: από …….. έως ……
Αποθηκευτικός χώρος …….
Είδος _____ τιμή μονάδος_____
Είδος _____ τιμή μονάδος _____

Διαχειριστική περίοδος: από …….. έως ……
Αποθηκευτικός χώρος …….
Είδος _____ τιμή μονάδος_____
Είδος _____ τιμή μονάδος _____
.
.
Από τον έλεγχο που έγινε **διαπιστώθηκε ότι όλα τα ανωτέρω είδη αποτιμήθηκαν ορθά**.

- Με βάση την τιμή μονάδας την ποσότητα και τη συνολική αξία επιλέχθηκαν τα παρακάτω είδη. ανά διαχειριστική περίοδο και ανά αποθηκευτικό χώρο, επειδή η επιχείρηση **τηρεί βιβλίο Αποθήκης**.

Διαχειριστική περίοδος: από …….. έως ……
Αποθηκευτικός χώρος …….
Είδος _____ τιμή μονάδος_____
Είδος _____ τιμή μονάδος _____

Διαχειριστική περίοδος: από …….. έως ……
Αποθηκευτικός χώρος …….

Είδος _____ τιμή μονάδος_____
Είδος _____ τιμή μονάδος _____

Από τον έλεγχο που έγινε διαπιστώθηκε ότι:
Κατά τη διαχειριστική περίοδο από __/__/_____ έως __/__/_____ και για τον αποθηκευτικό χώρο……το είδος …… δεν αποτιμήθηκε ορθά. Η διαφορά αποτίμησης ανέρχεται σε Δρχ ……

Κατά τη διαχειριστική περίοδο από __/__/_____ έως __/__/_____ και για τον αποθηκευτικό χώρο……το είδος …… δεν αποτιμήθηκε ορθά. Η διαφορά αποτίμησης ανέρχεται σε Δρχ ……

- Με βάση την τιμή μονάδας την ποσότητα και τη συνολική αξία επιλέχθηκε/αν το παρακάτω είδος/η ανά διαχειριστική περίοδο και ανά αποθηκευτικό χώρο, επειδή η επιχείρηση **δεν τηρεί βιβλίο Αποθήκης**.
Διαχειριστική περίοδος: από …….. έως ……
Αποθηκευτικός χώρος …….
Είδος _____ τιμή μονάδος_____
.

Διαχειριστική περίοδος: από …….. έως ……
Αποθηκευτικός χώρος …….
Είδος _____ τιμή μονάδος_____
.
.
Από τον έλεγχο που έγινε διαπιστώθηκε ότι:
Κατά τη διαχειριστική περίοδο από __/__/_____ έως __/__/_____ και για τον αποθηκευτικό χώρο……το είδος …… δεν αποτιμήθηκε ορθά. Η διαφορά αποτίμησης ανέρχεται σε Δρχ ……

Κατά τη διαχειριστική περίοδο από __/__/_____ έως __/__/_____ και για τον αποθηκευτικό χώρο……το είδος …… δεν αποτιμήθηκε ορθά. Η διαφορά αποτίμησης ανέρχεται σε Δρχ ……

5.3.5. Έλεγχος Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου

- Έγινε έλεγχος για να διαπιστωθεί αν υφίστανται αδικαιολόγητες αποκλίσεις μεταξύ τεχνικών προδιαγραφών και παραγωγής, καθώς και αν υπάρχει αδικαιολόγητα μεγάλη φύρα στα παρακάτω είδη:
Είδος …….
Είδος …….

Από τον έλεγχο αυτό **δεν διαπιστώθηκαν** αδικαιολόγητες **αποκλίσει**ς μεταξύ τεχνικών προδιαγραφών και παραγωγής, ή αδικαιολόγητα μεγάλη φύρα.

- Έγινε έλεγχος για να διαπιστωθεί αν υφίστανται αδικαιολόγητες αποκλίσεις μεταξύ τεχνικών προδιαγραφών και παραγωγής, καθώς και αν υπάρχει αδικαιολόγητα μεγάλη φύρα στα παρακάτω είδη:

Είδος Α:
Είδος Β:
Από τον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκαν αδικαιολόγητες αποκλίσεις μεταξύ τεχνικών προδιαγραφών και παραγωγής, ή αδικαιολόγητα μεγάλη φύρα ως εξής:

5.3.6. Έλεγχος Ορθής Μεταφοράς Αποτελεσματικών Λογαριασμών

Έγινε επαλήθευση στους λογαριασμούς **"Γενικής Εκμετάλλευσης" και "Αποτελεσμάτων Χρήσης"** της ορθής καταχώρησης των υπολοίπων των αποτελεσματικών λογαριασμών από το Γενικό Καθολικό και τα Αναλυτικά Καθολικά, καθώς και διαπίστωση τυχόν καταχώρησης σ' αυτούς ποσών από μη αποτελεσματικούς λογαριασμούς ή προβλέψεων μη εκπεστέων ή αντιλογισμών.
- Από τον έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.**
- Από τον έλεγχο **διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές:**

5.3.7. Αξιοποίηση Πιστοποιητικών Ορκωτών Λογιστών

- Η ελεγχόμενη επιχείρηση **δεν εμπίπτει** στις σχετικές διατάξεις και **δεν ελέγχεται από Ορκωτούς Ελεγκτές ή από αναγνωρισμένη Ελεγκτική Εταιρία .**

- Η ελεγχόμενη επιχείρηση **εμπίπτει** στις σχετικές διατάξεις και **ελέγχεται από Ορκωτούς Ελεγκτές ή από** την **αναγνωρισμένη Ελεγκτική Εταιρία**…….. Από το σχετικό πιστοποιητικό ελέγχου προκύπτει ότι:
……
……
……
……

5.3.8.Έλεγχος για τον Προσδιορισμό Καθαρών Κερδών Τεχνικών Επιχειρήσεων

- Έγινε έλεγχος για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών της ελεγχόμενης επιχείρησης και διαπιστώθηκε ότι **τα καθαρά κέρδη έχουν προσδιοριστεί σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις** .
Επειδή η εταιρεία έχει αντικείμενο εργασιών την κατασκευή ιδιωτικών και δημόσιων τεχνικών έργων τα κέρδη της για τις διαχειριστικές περιόδους ……., ……,…….και……προσδιορίζονται ανά διαχειριστική περίοδο σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι στις περιπτώσεις που απαιτείται τεκμαρτός προσδιορισμός των κερδών, **εφαρμόσθηκαν ορθά οι πιο πάνω διατάξεις.**
- Έγινε έλεγχος για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών της ελεγχόμενης επιχείρησης και διαπιστώθηκε ότι **τα καθαρά κέρδη δεν έχουν προσδιοριστεί σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις**
Επειδή η εταιρεία έχει αντικείμενο εργασιών την κατασκευή ιδιωτικών και δημόσιων τεχνικών έργων τα κέρδη της για τις διαχειριστικές περιόδους ……., ……,…….και……προσδιορίζονται ανά διαχειριστική περίοδο σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι στις περιπτώσεις που απαιτείται τεκμαρτός προσδιορισμός των κερδών **δεν εφαρμόσθηκαν ορθά οι πιο πάνω διατάξεις.**
Αναλυτικά:

5.3.9.Ελεύθεροι Επαγγελματίες

5.3.9.1.Έλεγχος αθροίσεων εσόδων – αμοιβών και δαπανών

- Έγινε έλεγχος των **αθροίσεων εσόδων – αμοιβών και δαπανών** για όλο το διάστημα κάθε ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου και **δεν διαπιστώθηκαν** διαφορές.
- Έγινε έλεγχος των **αθροίσεων εσόδων – αμοιβών και δαπανών** για όλο το διάστημα κάθε ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου και **διαπιστώθηκαν** ανά διαχειριστική περίοδο τα εξής:

Διαχειριστική περίοδος …….
Πλήρης αιτιολόγηση:……

Διαχειριστική περίοδος …….
Πλήρης αιτιολόγηση:……
Διαχειριστική περίοδος …….
Πλήρης αιτιολόγηση:……

5.3.9.2. Έλεγχος δαπανών

- Έγινε έλεγχος των **δαπανών** για όλες γενικά τις δαπάνες ανεξαρτήτως ποσού, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι όλες οι δαπάνες στηρίζονται σε προβλεπόμενα από τις οικείες διατάξεις δικαιολογητικά, εκπέσθηκαν σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις εκτός από εκείνες που αναφέρονται ανά λογαριασμό στο Συγκεντρωτικό Πίνακα Λογιστικών Διαφορών που αναφέρεται στην επόμενη παράγραφο 5.3.10 .

5.3.10.Έλεγχος Δαπανών

Έγινε έλεγχος κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις 300.000 δραχμές ή τα 881 ευρώ (για τις λοιπές επιχειρήσεις και προκειμένου για ελεύθερους επαγγελματίες ανεξαρτήτως ποσού).
Επίσης ελέγχθηκαν ανεξαρτήτως ποσού, τα έξοδα ταξιδίων, υποδοχής και φιλοξενίας, καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα και αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994.
Τέλος ελέγχθηκαν ανεξαρτήτως ποσού τα έξοδα και οι δαπάνες των λογαριασμών 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού», 63 «φόροι-τέλη» και 68 «προβλέψεις εκμεταλλεύσεως» του Ε.Γ.Λ.Σ. και οι αποσβέσεις παγίων και επισφαλών απαιτήσεων.
Όλες οι πιο πάνω δαπάνες στηρίζονται σε νομότυπα δικαιολογητικά και εκπέσθηκαν σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις, εκτός από εκείνες που αναφέρονται ανά ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο και ανά λογαριασμό στον παρακάτω Συγκεντρωτικό Πίνακα Λογιστικών Διαφορών

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ					
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ					
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ					
Αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ. 60)					
Αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ. 61)					
Παροχές τρίτων (Λ. 62)					
Φόροι - τέλη (Λ. 63)					
Διάφορα έξοδα (Λ. 64)					
Τόκοι και συναφή έξοδα (Λ. 65)					
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων (Λ. 66)					

Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ. 68)					
Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (Λ. 81)					
Λοιπές λογιστικές διαφορές					
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ					

Επισυνάπτεται η κατάσταση Λογιστικών Διαφορών Νο……, στην οποία αναλυτικά αναφέρονται οι πιο πάνω διαπιστωθείσες Λογιστικές Διαφορές, καθώς και οι λόγοι για τους οποίους δεν αναγνωρίζεται η έκπτωση αυτών από τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

5.4. ΠΡΟΣΘΕΤΕΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Για την ελεγχόμενη επιχείρηση με βάση τα άρθρο **4 της Α.Υ.Ο. 1021681/1120/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1037/1.3.2005,** *πέραν των πιο πάνω υποχρεωτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων*:

- δεν έγιναν πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.
- έγιναν οι παρακάτω πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις[14]

6. ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

6.1. ΓΙΑ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ.

[*Αναγράφεται το πραγματικό αντικείμενο εργασιών με το οποίο ασχολήθηκε η επιχείρηση τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους. Οι κλάδοι στους οποίους δαστηριοποιήθηκε (εμπορικός, βιομηχανικός, τεχνικός ή παροχής υπηρεσιών) και ότιδήποτε άλλο χαρακτηρίζει τη δραστηριότητα της επιχείρησης*]

6.2. ΓΙΑ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

[Αναγράφεται ο τόπος πωλήσεων (εσωτερικό ή εξωτερικό), ο τρόπος (χονδρικά λιανικά) κ.λ.π.]

6.3. ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΓΟΡΕΣ

[Αναγράφεται η προέλευση των αγορών (εσωτερικό, Ευρωπαϊκή Ένωση, τρίτες χώρες) και οποιαδήποτε άλλη παρατήρηση αφορά τις αγορές και δεν αναφέρθηκε πιο πάνω στο κεφάλαιο των επαληθεύσεων].

6.4. ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΠΟΓΡΑΦΕΣ

(Αναγράφεται η μέθοδος αποτίμησης της απογραφής,, εάν αυτή ακολουθείται πάγια και οποιαδήποτε άλλη παρατήρηση π.χ. ως προς το είδος κ.λ.π.).

6.5. ΓΙΑ ΤΟ ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ

(Γίνεται σύγκριση του μικτού κέρδους που προκύπτει από τη κατάστρωση αποτελεσμάτων με αυτό που πράγματι επιτυγχάνει στις επί μέρους πωλήσεις της η επιχείρηση. Τυχόν αποκλίσεις αιτιολογούνται. Επίσης εάν υπάρχουν σχετικές πληροφορίες γίνεται σύγκριση με τον Σ.Μ.Κ. ομοειδών επιχειρήσεων).

[14] Ακολουθεί παράθεση και ανάλυση των διαπιστώσεων των πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων

6.6. ΓΙΑ ΤΙΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ-ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΕΙΣ -ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ

6.7. ΕΙΣΟΔΗΜΑ Α΄ ΠΗΓΗΣ ΑΠΟ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

(Σε περίπτωση που η επιχείρηση έχει ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιεί ή παραχωρεί δωρεάν τη χρήση τους και για τα οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις επιβολής συμπληρωματικού φόρου, προσδιορίζεται η τεκμαρτή αξία μισθώματος ή ιδιοχρησιμοποίησης και συγκρίνεται με τα δηλωθέντα).

6.8. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ

6.9. ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

(Σε περίπτωση που η επιχείρηση συμμετέχει άμεσα ή έμμεσα σε άλλες εταιρίες, συγγενείς, συμμετοχικού ενδιαφέροντος , ή έχουν ενιαία διεύθυνση ή κοινή διοίκηση ή έχουν διεταιρικές συναλλαγές αναγράφεται ανάλογα).

6.10. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΚΑΙ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ

[Σε περίπτωση που η επιχείρηση, ειδικά πολυμετοχική, διανέμει κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, μπορεί να εξετάζεται αν τα μερίσματα που δεν ζητήθηκαν από τους δικαιούχους μετά την πάροδο πενταετίας από τότε που κατέστησαν απαιτητά (ημερομηνία έγκρισης ισολογισμού από τη Γενική Συνέλευση), παραγράφηκαν μετά την πάροδο του διαστήματος αυτού υπέρ του δημοσίου και αποδόθηκαν σ' αυτό].

6.11. ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

(Αναγράφονται οποιεσδήποτε λοιπές παρατηρήσεις του ελέγχου)

6.12. ΕΛΕΓΧΟΣ ΒΕΒΑΙΩΜΕΝΩΝ Η ΚΑΙ ΛΗΞΙΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΟΦΕΙΛΩΝ

Έπειτα από τον έλεγχο που έγινε με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία, **ακολουθήθηκαν οι σχετικές οδηγίες της εγκυκλίου 1010841/652/0016/1.2.05,** συμπληρώθηκε ο σχετικός Πίνακας του οικείου Ειδικού Εντύπου Πληροφοριών Περιουσιακών Στοιχείων(Ε505, Ε506 ανάλογα) με τις απαιτήσεις του οφειλέτη-ελεγχόμενου προς τρίτα πρόσωπα ή προς το Δημόσιο ή προς Επιχειρήσεις του Ευρύτερου Δημόσιου Τομέα ή Πρόσωπα στα οποία έχει χορηγήσει δάνεια. και παραδόθηκε στον Επόπτη Ελέγχου.

Για όλες τις ανωτέρω επαληθεύσεις, για τις οποίες διαπιστώθηκαν παραβάσεις ή παραλείψεις του Κ.Β.Σ. συντάχθηκε ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. και καταλογίστηκαν τα προβλεπόμενα πρόστιμα.

7. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

- Επειδή από όλες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που έγιναν όπως αναφέρεται στο παραπάνω κεφάλαιο 6, ο έλεγχος δεν διαπίστωσε παρατυπίες ή παραλείψεις που να καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, κρίνει **τα τηρηθέντα βιβλία ειλικρινή**. Προσδιορίζει τα καθαρά κέρδη των ελεγχόμενων διαχειριστικών περιόδων όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία, με την προσθήκη των λογιστικών διαφορών που αναφέρθηκαν πιο πάνω. Κατόπιν όλων αυτών τα αποτελέσματα

ανά διαχειριστική περίοδο έχουν όπως αναφέρονται στο επόμενο κεφάλαιο 9 «ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ».

- Επειδή από όλες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που έγιναν όπως αναφέρεται στο παραπάνω κεφάλαιο 6, ο έλεγχος:
α) Για τις διαχειριστικές περιόδους από ____/____/____ έως ____/____/____, από ____/____/____ έως ____/____/____, και από ____/____/____ έως ____/____/____, δεν διαπίστωσε ,παρατυπίες ή παραλείψεις που να καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων κρίνει για τις διαχειριστικές αυτές περιόδους **τα τηρηθέντα βιβλία ειλικρινή**. Προσδιορίζει τα αποτελέσματα των ελεγχόμενων αυτών διαχειριστικών περιόδων όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία με την προσθήκη των λογιστικών διαφορών που αναφέρθηκαν πιο πάνω.

β) Ι. Για τη διαχειριστική περίοδο από ____/____/____ έως ____/____/____, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι υφίστανται στο αρχείο της Υπηρεσίας οι παρακάτω αποφάσεις επιβολής προστίμου (Α.Ε.Π.):

1. Α.Ε.Π. με αριθμό ____/__ που αφορά σε παράβαση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου
_____
_____
_____

2. Α.Ε.Π. με αριθμό ____/__ που αφορά σε παράβαση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου
_____
_____
_____

Επίσης από τον παρόντα έλεγχο διαπιστώθηκαν οι πιο κάτω παραβάσεις
_____
____1._____
_____2._____
_____
κ.ο.κ

Οι διαπιστωθείσες πιο πάνω παρατυπίες και παραλείψεις είναι μικρής έκτασης και δεν καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Κατόπιν αυτού **ο έλεγχος κρίνει και για την διαχειριστική περίοδο αυτή τα βιβλία ειλικρινή** και προσδιορίζει τα αποτελέσματα όπως αυτά προλύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία με την προσθήκη των παραπάνω λογιστικών διαφορών της συγκεκριμένης διαχειριστικής περιόδου.

ΙΙ. Για τη διαχειριστική περίοδο από ____/____/____ έως ____/____/____, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι υφίστανται στο αρχείο της Υπηρεσίας οι παρακάτω αποφάσεις επιβολής προστίμου (Α.Ε.Π.):

1. Α.Ε.Π. με αριθμό _____/__ που αφορά παράβαση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου

_____
_____
_____

2. Α.Ε.Π. με αριθμό _____/__ που αφορά παράβαση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου

_____
_____
_____
___

...
κ.ο.κ

Επίσης από τον παρόντα έλεγχο διαπιστώθηκαν οι πιο κάτω παραβάσεις

_____
_____1._____
_____2._____
_____

κ.ο.κ

Οι διαπιστωθείσες πιο πάνω παρατυπίες και παραλείψεις είναι μικρής έκτασης και δεν καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Κατόπιν αυτού **ο έλεγχος κρίνει και για την διαχειριστική περίοδο αυτή τα βιβλία ειλικρινή** και προσδιορίζει τα αποτελέσματα όπως αυτά προλύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία με την προσθήκη των παραπάνω λογιστικών διαφορών της συγκεκριμένης διαχειριστικής περιόδου.

Κατόπιν όλων αυτών τα αποτελέσματα ανά διαχειριστική περίοδο έχουν όπως αναφέρεται στο επόμενο κεφάλαιο 8 «ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ».

- Επειδή από όλες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που έγιναν όπως αναφέρεται στο παραπάνω κεφάλαιο 6, ο έλεγχος:

α) Για τις διαχειριστικές περιόδους από _____/_____/_____ έως _____/_____/_____, από _____/_____/_____ έως _____/_____/_____, και από _____/_____/_____ έως _____/_____/_____, δεν διαπίστωσε ,παρατυπίες ή παραλείψεις που να καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, κρίνει για τις διαχειριστικές αυτές περιόδους **τα τηρηθέντα βιβλία ειλικρινή**. Προσδιορίζει τα αποτελέσματα των ελεγχόμενων αυτών διαχειριστικών περιόδων όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία με την προσθήκη των λογιστικών διαφορών που αναφέρθηκαν πιο πάνω.

β) Ι. Για τη διαχειριστική περίοδο από _____/_____/_____ έως _____/_____/_____, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι υφίστανται στο αρχείο της Υπηρεσίας οι παρακάτω αποφάσεις επιβολής προστίμου (Α.Ε.Π.):

1. Α.Ε.Π. με αριθμό _____/__ που αφορά παράβαση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου

_____
_____
_____

2. Α.Ε.Π. με αριθμό _____/__ που αφορά παράβαση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου

_____
_____
_____

Επίσης από τον παρόντα έλεγχο διαπιστώθηκαν οι πιο κάτω παραβάσεις

_____
_____1._____
_____2._____
_____

κ.ο.κ

Οι διαπιστωθείσες πιο πάνω παρατυπίες και παραλείψεις είναι μεγάλης έκτασης και καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Κατόπιν αυτού **ο έλεγχος κρίνει για την διαχειριστική περίοδο αυτή τα βιβλία ανεπαρκή / ανακριβή**, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3, 4 ,6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ) και προσδιορίζει τα αποτελέσματα **εξωλογιστικά,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.2238/94.
Κατόπιν όλων αυτών τα αποτελέσματα ανά διαχειριστική περίοδο έχουν όπως αναφέρεται στο επόμενο κεφάλαιο 8 «ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ».

8. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Σύμφωνα με το παραπάνω Πόρισμα Ελέγχου και τα αναφερόμενα σε αυτό, ο έλεγχος προσδιορίζει τα αποτελέσματα ανά διαχειριστική περίοδο, ως εξής:

α. ΕΙΛΙΚΡΙΝΗ ΒΙΒΛΙΑ

8.1.1. Διαχειριστική Περίοδος από 1/1/ έως 31/12/ .

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη:
α) Τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ 3, 4,6 και 7 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ).
β) Τις διατάξεις του άρθρου 30 ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.)
γ) Τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε)

Προσδιορίζει

8.1.1.1.Ακαθάριστα έσοδα[15]

Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων προκύπτουν για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο τα πιο κάτω ακαθάριστα έσοδα ανά κλάδο δραστηριότητας:

[15] Η παράγραφος συμπληρώνεται στην περίπτωση που υπάρχουν αποκρυβέντα έσοδα και το ύψος τους δεν επηρεάζει το κύρος των βιβλίων.

Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας	
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα έσοδα Εμπορίας	
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων (ελέγχου) Εμπορίας (1)	
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων (ελέγχου) Παροχής Υπηρεσιών (2)	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (1 + 2)	

8.1.1.2.Αποτελέσματα

Επειδή για τη διαχειριστική αυτή περίοδο ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία **ειλικρινή**, προσδιορίζει τα αποτελέσματα **λογιστικά** ως ακολούθως:

Καθαρά κέρδη / Ζημίες		
Πλέον / μείον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν		
Πλέον / μείον λογιστικές διαφορές ελέγχου		
Σύνολο καθαρών κερδών / ζημιών λογιστικού ελέγχου		
Μείον / πλέον οριστικές ζημίες παλαιών χρήσεων		
Διαχ/κή περίοδος από 1/1/____ έως 31/12/____		
Διαχ/κή περίοδος από 1/1/____ έως 31/12/____		
Διαχ/κή περίοδος από 1/1/____ έως 31/12/____		
Διαχ/κή περίοδος από 1/1/____ έως 31/12/____		
Διαχ/κή περίοδος από 1/1/____ έως 31/12/____		
Υπόλοιπο καθαρών κερδών /ζημιών		

8.1.2.Διαχειριστική Περίοδος από 1/1/ έως 31/12/ .

8.1.2.1.Ακαθάριστα έσοδα

Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων προκύπτουν για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο τα πιο κάτω ακαθάριστα έσοδα ανά κλάδο δραστηριότητας:

……

…….

8.1.2.2.Αποτελέσματα

……

……..

.

b. ΑΝΕΠΑΡΚΗ ΒΙΒΛΙΑ

8.2.1 Διαχειριστική Περίοδος από 1/1/ έως 31/12/ .

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη:

α) Τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ 3, 4, 6 και 7 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ).

β) Τις διατάξεις του άρθρου 30 ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.)

γ) Τις διατάξεις του άρθρου 31 ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.)

δ) Τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε)

ε) Τον Μοναδικό Συντελεστή ή Μοναδικούς Συντελεστές Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ) που αντιστοιχούν στις δραστηριότητες της ελεγχόμενης επιχείρησης και οι οποίοι περιλαμβάνονται στον Ειδικό Πίνακα Συντελεστών Καθαρού κέρδους, που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Ειδικότερα:

Κωδ.αρ.Μ.Σ.Κ.Κ.
_____Επάγγελμα_____Σ.Κ.Κ_____
Κωδ.αρ.Μ.Σ.Κ.Κ.
_____Επάγγελμα_____Σ.Κ.Κ_____
Κωδ.αρ.Μ.Σ.Κ.Κ.
_____Επάγγελμα_____Σ.Κ.Κ_____

.

(Στην περίπτωση που για ένα επάγγελμα δεν προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής του περισσότερο συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος και ελλείψει αυτού ο συντελεστής προσδιορίζεται με βάση τις ιδιαίτερες συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης και τα διαθέσιμα εν γένει σχετικά στοιχεία, με σαφή καθορισμό του επαγγέλματος και του τρόπου λειτουργίας της επιχείρησης Σε καμία περίπτωση δεν λαμβάνεται ο μέσος όρος των Σ.Κ.Κ. των πινάκων

Προσδιορίζει

8.2.1.1.Ακαθάριστα έσοδα

Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων προκύπτουν για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο τα πιο κάτω ακαθάριστα έσοδα ανά κλάδο δραστηριότητας:

Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας	
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα έσοδα Εμπορίας	
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων (ελέγχου) Εμπορίας (1)	
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων (ελέγχου) Παροχής Υπηρεσιών (2)	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (1 + 2)	

ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΤΑ ΚΩΔΙΚΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ ή ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

ΚΩΔΙΚΟΣ ΕΠΑΓΓ/ΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΠΙΝΑΚΩΝ ή ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΑ ΑΝΑ ΚΩΔΙΚΟ ΕΠΑΓΓ/ΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ ή ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡ.ΕΣΟΔΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧ/ΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑ-ΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧ/ΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΝΑ ΚΩΔΙΚΟ ΕΠΑΓΓ/ΤΟΣ ή ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
ΣΥΝΟΛΟ				

8.2.1.2.Αποτελέσματα

Επειδή για τη διαχειριστική αυτή περίοδο ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία **ανεπαρκή**, προσδιορίζει τα αποτελέσματα λογιστικά και εξωλογιστικά ως ακολούθως:

Α1. Λογιστικός προσδιορισμός

Από τον λογιστικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων που τηρήθηκαν για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο προκύπτουν καθαρά κέρδη/ζημίες ως κατωτέρω:

Καθαρά κέρδη / Ζημίες	
Πλέον / μείον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	
Πλέον / μείον λογιστικές διαφορές ελέγχου	
Σύνολο ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ / ΖΗΜΙΩΝ λογιστικού ελέγχου	

(Λ.Σ.)= Συντελεστής καθαρού κέρδους με βάση το λογιστικό προσδιορισμό = =[(Λογιστικά καθαρά κέρδη / (ακαθάριστα έσοδα βιβλίων + αποκρυβέντα έσοδα)] Χ 100

Α2. Εξωλογιστικός προσδιορισμός

Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν πιο πάνω ο έλεγχος προβαίνει στον προσδιορισμό των καθαρών κερδών **εξωλογιστικά** εφαρμόζοντας στα πιο πάνω προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα τον/τους προβλεπόμενους ΜΣΚΚ προσαυξημένους κατά ___%, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ.2 του άρθρου 32 ν.2238/94 ή τον πιό πάνω λογιστικό συντελεστή εφόσον αυτός είναι μεγαλύτερος από το ΜΣΚΚ, ο οποίος όμως δεν μπορεί να είναι διπλάσιος από τον οικείο συντελεστή του πίνακα:

Οι ΜΣΚΚ προσαυξημένοι είναι οι παρακάτω:

Κωδ.αρ.Μ.Σ.Κ.Κ. _____ Σ.Κ.Κ_____Χ _____% = _____%
Κωδ.αρ.Μ.Σ.Κ.Κ. _____ Σ.Κ.Κ_____Χ _____% = _____%
Κωδ.αρ.Μ.Σ.Κ.Κ. _____ Σ.Κ.Κ_____Χ _____% = _____%

……

Ακαθάριστα έσοδα **Χ** Σ.Κ.Κ.ή (1) = Καθαρά κέρδη		
Ακαθάριστα έσοδα **Χ** Σ.Κ.Κ.ή (2) = Καθαρά κέρδη		
……		
……		
Σύνολο		
Πλέον		
Τόκοι από συναλλακτικές πράξεις (ν.2238/94 αρθ.32 παρ 1[α)]		
Αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης (ν.2238/94 αρθ.32 παρ 1β)		
Ποσά που έχουν επιστραφεί από αποσβεμένες επισφαλείς απαιτήσεις (ν.2238/94 αρθ.32 παρ 1γ)		
Ποσά που έχουν επιστραφεί από φόρους τέλη και εισφορές εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεώστητα (ν.2238/94 αρθ.32 παρ 1γ)		
Ποσά αποζημιώσεων ή αμοιβών που		

προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ 9 του άρθρου 31 ν.2238/94 (αρθ.32 παρ 6 ν.2238/94)		
Σύνολο ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ εξωλογιστικού προσδιορισμού		

Β. ΤΕΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ διαχειριστικής περιόδου
από___/___/___έως___/___/___

α) Επειδή τα καθαρά κέρδη του εξωλογιστικού προσδιορισμού είναι μικρότερα από τα κέρδη που προέκυψαν από τον λογιστικό προσδιορισμό, ο έλεγχος στην παραπάνω ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο λαμβάνει ως τελικά καθαρά κέρδη αυτά που προκύπτουν με βάση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό ήτοι Δρχ/€ _____ (για χρήσεις έως και 1999).

β) Επειδή τα καθαρά κέρδη του λογιστικού προσδιορισμού είναι μεγαλύτερα από τα κέρδη που προκύπτουν με βάση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό ο έλεγχος στην παραπάνω ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο λαμβάνει ως τελικά καθαρά κέρδη αυτά που προκύπτουν με βάση τον λογιστικό προσδιορισμό ήτοι Δρχ/€ _____, έστω και αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή μεγαλύτερο του διπλασίου (για χρήσεις από 2000 και επόμενες).

(Για τις χρήσεις μέχρι και 1999, για τις επιχειρήσεις που τα καθαρά τους κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά, προκειμένου να προσδιορισθούν εξωλογιστικά τα καθαρά κέρδη, ως συντελεστής καθαρού κέρδους λαμβάνεται αυτός που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος, εφόσον είναι μεγαλύτερος από τον οικείο συντελεστή, που όμως δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Για τις χρήσεις 2000 και επόμενες για τις επιχειρήσεις που τα καθαρά τους κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται ως ανωτέρω και επί πλέον λαμβάνονται ως τελικά καθαρά κέρδη τα μεγαλύτερα μεταξύ λογιστικώς και εξωλογιστικώς προσδιορισθέντων, έστω και αν τα λογιστικά αντιστοιχούν σε συντελεστή μεγαλύτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 32 ν.2238/94).

8.2.2.Διαχειριστική Περίοδος από 1/1/ έως 31/12/ .

8.2.2.1.Ακαθάριστα έσοδα

…….

…….

8.2.2.2.Αποτελέσματα

……

……..

Α1. Λογιστικός προσδιορισμός

….

…..

…..

Α2. Εξωλογιστικός προσδιορισμός

….

….

…..

Β.ΤΕΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ διαχειριστικής περιόδου
από___/___/___έως___/___/___

…….

c. ΑΝΑΚΡΙΒΗ ΒΙΒΛΙΑ

8.3.1.Διαχειριστική περίοδος από 1/1/ έως 31/12/ .

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη

α) Τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ 3, 4,6 και 7 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ).

β) Τις διατάξεις του άρθρου 30 ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.) και ειδικότερα τις αγορές, τις πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπρευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη (β΄εδάφιο της περίπτωσης γ΄της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του ν.2238/94).

γ) Τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε)

δ) Τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε)

ε) Τον Μοναδικό Συντελεστή ή Μοναδικούς Συντελεστές Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ) που αντιστοιχούν στις δραστηριότητες της ελεγχόμενης επιχείρησης και οι οποίοι περιλαμβάνονται στον Ειδικό Πίνακα Συντελεστών Καθαρού κέρδους, που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Ειδικότερα:

Κωδ.αρ.Μ.Σ.Κ.Κ.
_____Επάγγελμα_____Σ.Κ.Κ_____
Κωδ.αρ.Μ.Σ.Κ.Κ.
_____Επάγγελμα_____Σ.Κ.Κ_____
Κωδ.αρ.Μ.Σ.Κ.Κ.
_____Επάγγελμα_____Σ.Κ.Κ_____

.

(Στην περίπτωση που για ένα επάγγελμα δεν προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής του περισσότερο συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος και ελλείψει αυτού ο συντελεστής προσδιορίζεται με βάση τις ιδιαίτερες συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης και τα διαθέσιμα εν γένει σχετικά στοιχεία, με σαφή καθορισμό του επαγγέλματος και του τρόπου λειτουργίας της επιχείρησης Σε καμία περίπτωση δεν λαμβάνεται ο μέσος όρος των Σ.Κ.Κ. των πινάκων

Προσδιορίζει

8.3.1.1.Ακαθάριστα έσοδα

Τα **ακαθάριστα έσοδα** της ελεγχόμενης της πιο πάνω διαχειριστικής περιόδου προσδιορίζονται **εξωλογιστικά** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/94 ως ακολούθως:

Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας	
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα έσοδα Εμπορίας	

Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Εμπορίας	
Προσαύξηση Ακαθαρίστων Εσόδων Εμπορίας	
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων (ελέγχου) Εμπορίας (1)	
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Παροχής Υπηρεσιών	
Προσαύξηση Ακαθαρίστων Εσόδων Παροχής Υπηρεσιών	
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων (ελέγχου) Παροχής Υπηρεσιών (2)	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (1 + 2)	

ΑΝΑΛΥΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΤΑ ΚΩΔΙΚΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ ή ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

ΚΩΔΙΚΟΣ ΕΠΑΓ/ΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΠΙΝΑΚΩΝ Ή ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΑ ΑΝΑ ΚΩΔ. ΕΠΑΓ/ΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΒΙΛΙΩΝ ή ΔΗΛΩΣΗΣ **(1)**	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΩΝ ΣΥΝΟΛ. ΑΚΑΘ.ΕΣΟΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ ή ΔΗΛΩΣΗΣ **(2)**	ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡ.ΕΣΟΔΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧ/ΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ **(3)**	ΑΚΑΘΑ-ΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ (1)+(2) Χ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ **(4)**	ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΝΑ ΚΩΔΙΚΟ ΕΠΑΓ/ΤΟΣ ή ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ **[(1)+(3)+(4)]Χ (2)**
		%			
		%			
		%			
		%			
		%			
ΣΥΝΟΛΟ		100%			

8.3.1.2. Αποτελέσματα

Επειδή για τη διαχειριστική αυτή περίοδο ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία **ανακριβή**, προσδιορίζει τα αποτελέσματα λογιστικά και εξωλογιστικά ως ακολούθως:

Α1. Λογιστικός προσδιορισμός

Από τον λογιστικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων που τηρήθηκαν για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο προκύπτουν καθαρά κέρδη/ζημίες ως κατωτέρω:

Καθαρά κέρδη / Ζημίες	
Πλέον / μείον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	
Πλέον / μείον λογιστικές διαφορές ελέγχου	
Σύνολο ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ / ΖΗΜΙΩΝ λογιστικού ελέγχου	

(Λ.Σ.)= Συντελεστής καθαρού κέρδους με βάση το λογιστικό προσδιορισμό =[(Λογιστικά καθαρά κέρδη / (ακαθάριστα έσοδα βιβλίων + αποκρυβέντα έσοδα)] Χ 100

Α2 . Εξωλογιστικός προσδιορισμός

Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν πιο πάνω ο έλεγχος προβαίνει στον προσδιορισμό των καθαρών κερδών **εξωλογιστικά** εφαρμόζοντας στα πιο πάνω προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα τον/τους προβλεπόμενους ΜΣΚΚ προσαυξημένους κατά ___%, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ.2 του άρθρου 32 ν.2238/94, ή τον πιό πάνω λογιστικό συντελεστή εφόσον αυτός είναι μεγαλύτερος από το ΜΣΚΚ, ο οποίος όμως δεν μπορεί να είναι διπλάσιος από τον οικείο συντελεστή του πίνακα.
Οι ΜΣΚΚ προσαυξημένοι είναι οι παρακάτω:

Κωδ.αρ.Μ.Σ.Κ.Κ. _____ Σ.Κ.Κ_____Χ _____% = _____%
Κωδ.αρ.Μ.Σ.Κ.Κ. _____ Σ.Κ.Κ_____Χ _____% = _____%
Κωδ.αρ.Μ.Σ.Κ.Κ. _____ Σ.Κ.Κ_____Χ _____% = _____%
……..

Ακαθάριστα έσοδα **Χ** Σ.Κ.Κ. ή (1) = Καθαρά κέρδη		
Ακαθάριστα έσοδα **Χ** Σ.Κ.Κ. ή (2) .= Καθαρά κέρδη		
……..		
Σύνολο		
Πλέον		
Τόκοι από συναλλακτικές πράξεις (ν.2238/94 αρθ.32 παρ 1)		
Αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης (ν.2238/94 αρθ.32 παρ 1β)		
Ποσά που έχουν επιστραφεί από αποσβεμένες επισφαλείς απαιτήσεις (ν.2238/94 αρθ.32 παρ 1γ)		
Ποσά που έχουν επιστραφεί από φόρους τέλη και εισφορές εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεώστητα (ν.2238/94 αρθ.32 παρ 1γ)		
Ποσά αποζημιώσεων ή αμοιβών που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ 9 του άρθρου 31 ν.2238/94 (αρθ.32 παρ 6 ν.2238/94)		
Σύνολο ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ εξωλογιστικού προσδιορισμού		

Β. ΤΕΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ διαχειριστικής περιόδου
από___/___/___έως___/___/___

α) Επειδή τα καθαρά κέρδη του εξωλογιστικού προσδιορισμού είναι μικρότερα από τα κέρδη που προέκυψαν από τον λογιστικό προσδιορισμό, ο έλεγχος στην παραπάνω ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο λαμβάνει ως τελικά καθαρά κέρδη αυτά που προκύπτουν με βάση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό ήτοι Δρχ/€ _____ (για χρήσεις έως και 1999).

β) Επειδή τα καθαρά κέρδη του λογιστικού προσδιορισμού είναι μεγαλύτερα από τα κέρδη που προκύπτουν με βάση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό ο έλεγχος στην παραπάνω ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο λαμβάνει ως τελικά καθαρά κέρδη αυτά που προκύπτουν με βάση τον λογιστικό προσδιορισμό ήτοι Δρχ/€ _____, έστω και

αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή μεγαλύτερο του διπλασίου του οικείου συντελεστή του πίνακα (για χρήσεις 2000 και επόμενες) σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 32 ν.2238/94.

(Για τις χρήσεις μέχρι και 1999, για τις επιχειρήσεις που τα καθαρά τους κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά, προκειμένου να προσδιορισθούν εξωλογιστικά τα καθαρά κέρδη, ως συντντελεστής καθαρού κέρδους λαμβάνεται αυτός που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος, εφόσον είναι μεγαλύτερος από τον οικείο συντελεστή, που όμως δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Για τις χρήσεις 2000 και επόμενες για τις επιχειρήσεις που τα καθαρά τους κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται ως ανωτέρω και επί πλέον λαμβάνονται ως τελικά καθαρά κέρδη τα μεγαλύτερα μεταξύ λογιστικώς και εξωλογιστικώς προσδιορισθέντων, έστω και αν τα λογιστικά αντιστοιχούν σε συντελεστή μεγαλύτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 32 ν.2238/94)

8.3.2.Διαχειριστική Περίοδος από 1/1/ έως 31/12/ .

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη
α) Τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ 3, 4,6 και 7 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ).
β) Τις διατάξεις του άρθρου 30 ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.) και ειδικότερα τις αγορές, τις πωλήσεις και το
……

Προσδιορίζει

8.3.2.1.Ακαθάριστα έσοδα
…….
8.3.2.2.Αποτελέσματα
…….
……
Β. ΤΕΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ

9. ΕΛΕΓΧΟΣ ΛΟΙΠΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ.
-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. και εκδόθηκαν ειλικρινείς / ανακριβείς πράξεις προσδιορισμού του φόρου.
-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου Φ.Μ.Υ. και εκδόθηκαν ειλικρινή / ανακριβή φύλλα ελέγχου.
-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου φόρου αποζημιώσεων απολυομένων και εκδόθηκαν ειλικρινή / ανακριβή φύλλα ελέγχου.
-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου φόρου αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών και εκδόθηκαν ειλικρινή / ανακριβή φύλλα ελέγχου.
-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου φόρου αμοιβών τρίτων και εκδόθηκαν ειλικρινή / ανακριβή φύλλα ελέγχου.
-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου φόρου δικαιωμάτων και εκδόθηκαν ειλικρινή / ανακριβή φύλλα ελέγχου.
-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου φόρου αμοιβών μελών ΔΣ και εκδόθηκαν ειλικρινή / ανακριβή φύλλα ελέγχου.

-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου φόρου εργολάβων και εκδόθηκαν ειλικρινή / ανακριβή φύλλα ελέγχου.
-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου ΚΝΤΧ και εκδόθηκε πράξη καταλογισμού.
-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου φόρου δωρεών και εκδόθηκαν ειλικρινή / ανακριβή φύλλα ελέγχου.
-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου τόκων και εκδόθηκαν ειλικρινή / ανακριβή φύλλα ελέγχου.
-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου φόρου μεταβίβασης μετοχών και εκδόθηκαν ειλικρινή / ανακριβή φύλλα ελέγχου.
-Συντάχθηκε έκθεση ελέγχου εισφοράς Ν. 128/75.

ΣΥΝΗΜΜΕΝΑ.

1. Καταστάσεις Νο 1 έως…….
2. Πρωτόκολλο παραλαβής δηλώσεων.
3. Πρόσκληση προσκόμισης στον έλεγχο βιβλίων και στοιχείων.
4. ΔΑΠ με αριθμ.πρωτ. ……. προς ……..
   ΔΑΠ με αριθμ.πρωτ. ……. προς ……..
   ΔΑΠ με αριθμ.πρωτ. ……. προς ……..
   ΔΑΠ με αριθμ.πρωτ. ……. προς ……..
5. Η από ……. Έκθεση Ελέγχου της Υπηρεσίας ……
6. Πρωτόκολλο καταμέτρησης Ταμείου
7. Πρωτόκολλο καταγραφής Αξιογράφων.

Θεωρήθηκε / /0..	**Ελέγχθηκε / /0…**	**Ελέγχθηκε / /0…**	**_____ / /0…**
ο	**ο**	**ο**	**ο/οι**
Προϊστάμενος	**Υποδιευθυντής**	**Επόπτης**	**Ελεγκτής/ές**

ΕΚΘΕΣΗ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Π.Α ΑΡΘΡΟΥ 48 Ν. 2859/00

1. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

1.1. ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Επώνυμο ή επωνυμία :
Διακριτικός τίτλος :
ΑΦΜ :
Αριθμός Φακέλου:
Δ.Ο.Υ. Έδρας :
Δραστηριότητα :
Διεύθυνση Έδρας – ΤΑΧ. ΚΩΔ.:
Τηλέφωνο – Φαξ:

1.2. ΕΝΤΟΛΗ ΕΛΕΓΧΟΥ

Αριθμός Εντολής Ελέγχου:
Ημερομηνία Έναρξης Ελέγχου:

1.3. ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΕΛΕΓΧΟΥ:

1.4. ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ ΠΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥΝ

Επόπτης:
Ελεγκτής ή Ελεγκτές:

1.5. ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΑ ΟΙΚ.ΕΤΗ ΔΙΑΧ.ΠΕΡΙΟΔΟΙ

Οικονομικά Έτη:
Διαχειριστικές περίοδοι:

Μετά την παραπάνω εντολή του Προϊστάμενου της Υπηρεσίας μας, για διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου φόρου προστιθέμενης αξίας, ετών από _____ έως και _____, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 Ν.2859/00 (πρώην άρθρου 38 Ν.1642/86) διαπιστώσαμε τα ακόλουθα:

2. ΒΑΣΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

2.1. ΜΟΡΦΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Φυσικό Πρόσωπο
Είδος Νομικού Προσώπου

2.2. ΣΥΣΤΑΣΗ-ΔΙΑΡΚΕΙΑ-ΕΔΡΑ

Ημερομηνία Σύστασης ή Έναρξης
Έγγραφο Νομιμοποίησης ή Συμφωνίας
Διάρκεια κατά την Σύσταση

2.3. ΑΝΤΙΚ/ΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ-ΣΚΟΠΟΣ

Αντικείμενο Εργασιών:
Σκοπός:

2.4. ΤΗΡΗΘΕΝΤΑ ΒΙΒΛΙΑ

Κατηγορία Βιβλίων
Πρόσθετα και Ειδικά Βιβλία .

3. ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

3.1. ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ - ΜΕΤΟΧΟΙ

3.1.1. Μετοχικό Κεφάλαιο κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις

Όπως προκύπτει από τον ισολογισμό της πρώτης ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου, το μετοχικό κεφάλαιο ανήρχετο σε ……. δρχ/ευρώ και ήταν διαιρεμένο σε ……. (ονομαστικές – ανώνυμες – κοινές - προνομιούχες) μετοχές, (μη) εισηγμένες στην κύρια /παράλληλη αγορά του Χρηματιστηρίου Αθηνών (ΝΕΧΑ), ονομαστικής αξίας …… δρχ/ευρώ εκάστη.
Οι μεταβολές του μετοχικού κεφαλαίου και η τελική διαμόρφωσή του κατά την τελευταία ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, αναλύονται παρακάτω:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΞΕΛΙΞΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΚΑΤΑ ΤΙΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΕΣ ΧΡΗΣΕΙΣ

Ημ/νία Γ.Σ.	Αριθ. ΦΕΚ ή ΤΑΠΕΤ	Αριθμός δήλωσης ΦΣΚ	Αριθμός Μετοχών	Αξία μετοχής	Ποσό μεταβολής	Συνολικός αριθ. μετοχών	Μετοχικό Κεφάλαιο μετά την αύξηση	Τρόπος Κάλυψης	
								Καταβολή μετρητών	Κεφ/ση αποθ/κών
ΜΚ πρώτης ελεγχόμενης χρήσης									
ΜΚ τελευταίας ελεγχόμενης χρήσης									

3.1.2. Μέτοχοι

Οι κυριότεροι μέτοχοι όπως αυτοί προκύπτουν από το τηρούμενο βιβλίο μετόχων, ήταν την ……. οι ακόλουθοι:

Α/Α	ΜΕΤΟΧΟΙ	ΑΡΙΘ. ΜΕΤΟΧΩΝ	ΠΟΣΟΣΤΟ
1			
2			
3			
4			
ΣΥΝΟΛΑ			**100,00%**

3.2. ΕΓΚΡΙΣΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

Οι ελεγχόμενοι Ισολογισμοί εγκρίθηκαν από τις Γενικές Συνελεύσεις των μετόχων, ως ακολούθως:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΓΕΝ. ΣΥΝΕΛΕΥΣΗΣ

Στις Γενικές Συνελεύσεις, παραβρέθηκαν οι μέτοχοι που εμφανίζονται στην επισυναπτόμενη στην παρούσα έκθεση ελέγχου, κατάσταση Νο …..

3.3. ΔΙΟΙΚΗΣΗ – ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΤΑΙΡΙΑΣ – ΕΚΠΡΟΣΩΠΗΣΗ

3.3.1. Διοικητικό Συμβούλιο

Η σύνθεση του Διοικητικού Συμβουλίου κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις και κατά τον χρόνο ελέγχου απεικονίζεται στην επισυναπτόμενη στην παρούσα έκθεση ελέγχου, κατάσταση Νο ……..

3.3.2. Νόμιμη εκπροσώπηση

α) Ονοματεπώνυμο – ΑΦΜ
Ιδιότητα
Διεύθυνση - Αρμόδια Δ.Ο.Υ.
Περίοδος
β) Ονοματεπώνυμο – ΑΦΜ
Ιδιότητα
Διεύθυνση - Αρμόδια Δ.Ο.Υ.
Περίοδος

3.3.3. Συνυπόχρεα Πρόσωπα (Πολ.1103/04)

α) Ονοματεπώνυμο – ΑΦΜ
Ιδιότητα
Διεύθυνση - Αρμόδια Δ.Ο.Υ.
Ποσοστό ευθύνης
β) Ονοματεπώνυμο – ΑΦΜ
Ιδιότητα
Διεύθυνση - Αρμόδια Δ.Ο.Υ.
Ποσοστό ευθύνης
γ) Ονοματεπώνυμο – ΑΦΜ
Ιδιότητα
Διεύθυνση - Αρμόδια Δ.Ο.Υ.
Ποσοστό ευθύνης

3.4. ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟΥ

Ισολογισμοί
Προϊστάμενος Λογιστηρίου (Ονομ/μο- ΑΦΜ)
Διεύθυνση - Πτυχίο
Πληροί τις προϋποθέσεις Ναι/Όχι

3.5. ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Κατά ελεγχόμενα οικονομικά έτη η εν λόγω επιχείρηση συμμετείχε στις παρακάτω εταιρίες:.[16]

α) Επωνυμία - ΑΦΜ
Ποσό - Ποσοστό συμμετοχής
Περίοδος συμμετοχής (από - έως)
Διεύθυνση - Αρμόδια ΔΟΥ

β) Επωνυμία - ΑΦΜ
Ποσό - Ποσοστό συμμετοχής
Περίοδος συμμετοχής (από - έως)
Διεύθυνση - Αρμόδια ΔΟΥ

3.6. ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Για την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων της η ελεγχόμενη επιχείρηση διαθέτει τις επαγγελματικές εγκαταστάσεις που απεικονίζονται στην επισυναπτόμενη στην παρούσα έκθεση ελέγχου, κατάσταση Νο…… .

3.7. ΑΠΑΣΧΟΛΟΥΜΕΝΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ

Η ελεγχόμενη επιχείρηση απασχόλησε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό στο οποίο κατέβαλε, ανά διαχειριστική περίοδο, τις παρακάτω αποδοχές:

ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΩΝ (Μ.Ο.)	ΑΠΟΔΟΧΕΣ
Διαχείριση …….		
Διαχείριση …….		
Διαχείριση …….		
Διαχείριση …….		
Διαχείριση …….		
Διαχείριση …….		

3.8. ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

Για τις ανάγκες της η εταιρία (δεν) διαθέτει ιδιόκτητα και μισθωμένα μεταφορικά μέσα (Φορτηγά, Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα, σκάφη κλπ).

[16] Σε περίπτωση αγοράς μετοχών ημεδαπών εταιριών, μη εισηγμένων στο ΝΕΧΑ, ελέγχεται εάν συντάχθηκαν ιδιωτικά συμφωνητικά και υπεβλήθησαν οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις το άρθρου 13 §2 του Ν. 2238/94 δηλώσεις, για τις μετοχές που μεταβιβάσθηκαν.

Τα μεταφορικά μέσα που διαθέτει η ελεγχόμενη επιχείρηση, απεικονίζονται ανά ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, στην επισυναπτόμενη στην παρούσα έκθεση ελέγχου, κατάσταση Νο ….

4. ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

4.1 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ / / - / / .

Από την ελεγχόμενη επιχείρηση υποβλήθηκε η με αριθ. ____-/__/__/___ εμπρόθεσμη/εκπρόθεσμη εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ με χρεωστικό / πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ Ευρώ _____. Τα δεδομένα της εκκαθαριστικής δήλωσης όπως εμφανίζονται στους πίνακες Γ & Δ έχουν ως εξής:

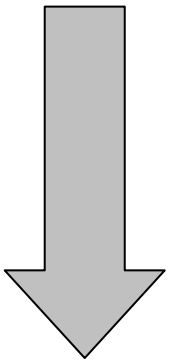
ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		
ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΦΟΡΟΥ / ΧΡΗΣΗ	**% ΦΠΑ**	
Φόρος εκροών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη		
" " " "	%	
" " " "	%	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ		
Φόρος Εισροών από τη λοιπή Ελλάδα εκτός από νησιά Αιγαίου. Φόρος Εισαγωγών στη λοιπή Ελλάδα.		
" " " "	%	
Φόρος Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και πράξεων λήπτη στη λοιπή Ελλάδα εκτός από νησιά Αιγαίου.		
" " " "	%	
Φόρος δαπανών και γενικών εξόδων φορολογητέων		
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
Προστιθέμενα Ποσά		
Πληρωμές στο Δημόσιο		
Λοιπά Προστιθέμενα Ποσά		
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
Αφαιρούμενα Ποσά		
Λοιπά Αφαιρούμενα Ποσά		
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ		
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ		
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		
Ποσό για έκπτωση		
Ποσό για επιστροφή		

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης	
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	

5. ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

5.1. ΠΑΡΑΘΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ ΚΑΙ ΕΚΡΟΩΝ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ __/__/____-__/__/___



Α. ΕΙΣΡΟΕΣ

Με βάση την παραπάνω ανάλυση των φορολογητέων εισροών, όπως αυτή προκύπτει από τα τηρηθέντα βιβλία, στις παραπάνω φορολογητέες εισροές αναλογεί φόρος ως εξής:

ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΙΣΡΟΩΝ ΚΑΤΑ ΧΡΗΣΗ							
ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ ΚΑΤΑ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΦΠΑ	Συντ/στής ΦΠΑ	Ποσά Δήλωσης		Διαφορά Ελέγχου (+/-)		Ποσά ελέγχου	
		Αξία	Φόρος	Αξία	Φόρος	Αξία	Φόρος
Εισροές από τη λοιπή Ελλάδα εκτός από νησιά Αιγαίου. Εισαγωγές στη λοιπή Ελλάδα.	%						
" " " "	%						
" " " "	%						
Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις και πράξεις λήπτη στη λοιπή Ελλάδα εκτός από νησιά Αιγαίου.	%						
" " " "	%						
" " " "	%						
Εισροές από τα νησιά Αιγαίου και από τη λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά. Εισαγωγές στα νησιά αυτά.	%						
" " " "	%						
" " " "	%						
Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις και πράξεις λήπτη στα νησιά του Αιγαίου.	%						
" " " "	%						

" " " "	%						
Δαπάνες, Γενικά Έξοδα Φορολογητέα							
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ							

Β. ΕΚΡΟΕΣ

Με βάση την παραπάνω ανάλυση των φορολογητέων εκροών όπως αυτή προκύπτει από τα τηρηθέντα βιβλία, στις παραπάνω φορολογητέες εκροές αναλογεί φόρος ως εξής:

ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ							
ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΦΟΡΟΥ	Συντ/στής ΦΠΑ	Δηλωθέντα	Συμμετοχή	Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις + Πωλήσεις παγίων +Αυτοπαραδόσεις	Μετατοπίσεις συντελεστή & αυτούσια προσθήκη ποσού	Προστιθέμενα από έλεγχο (εκροές-ενδοκ/κές-πωλήσεις παγίων κλπ)	Βάσει ελέγχου
Εκροές φορολογητέες, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πράξη λήπτη	%		ΝΑΙ				
" " " "	%		ΝΑΙ				
" " " "	%		ΝΑΙ				
" " " "	%		ΝΑΙ				
" " " "	%		ΝΑΙ				
" " " "	%		ΝΑΙ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ							
μείον πάγια, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις πράξεις λήπτη, αυτοπαραδόσεις κλπ							
πλέον ενδοκοινοτικές παραδόσεις, εξαγωγές, απαλλασσόμενες εκροές κλπ			ΝΑΙ				
ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ							
Αύξηση ακαθαρίστων εσόδων (**ποσοστιαία**)		---------->					
Αύξηση ακαθαρίστων εσόδων σε απόλυτα ποσά		----------					

		---------->					
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ							

ΑΝΑΛΥΣΗ ΑΞΙΑΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ ΚΑΤΑ ΧΡΗΣΗ					
ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ ΚΑΤΆ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΦΠΑ	Συντ/στής ΦΠΑ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά ελέγχου	
		Αξία	Φόρος	Αξία	Φόρος
Εκροές φορολογητέες, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πράξη λήπτη σε λοιπή Ελλλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	%				
" " " "	%				
" " " "	%				
Εκροές φορολογητέες, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πράξη λήπτη στα νησία Αιγαίου και από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	%				
" " " "	%				
" " " "	%				
ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΑΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ					

_ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ - ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΩΝ ΕΚΡΟΩΝ				
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	% ΦΠΑ			
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ		Δηλωθέντα	Προστιθέμενα από έλεγχο	Βάσει ελέγχου
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πράξη λήπτη	%			
" " " "	%			
" " " "	%			
" " " "	%			
" " " "	%			
" " " "	%			
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ				
ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ				
Πωλήσεις παγίων	%			
" "	%			
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΠΑΓΙΩΝ				
ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ				
Αυτοπαραδόσεις	%			
" "	%			
" "	%			
" "	%			
" "	%			
" "	%			
ΣΥΝΟΛΟ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ				
ΕΞΑΓΩΓΕΣ - ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ- ΕΚΡΟΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΜΕΝΕΣ				
Εξαγωγές σε τρίτες χώρες				
Ενδοκοινοτικές παραδόσεις				
Εκροές απαλλαγμένες βάσει ΠΟΛ.1262/93 & ΠΟΛ.1029/95				
Λοιπές εκροές απαλλαγμένες με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ				
Εκροές απαλλαγμένες & εξαιρούμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ				

<u>Παραθέτουμε κατωτέρω πίνακες με ανάλυση των απαλλασσομένων & εξαιρούμενων εκροών:</u>

Α/Α	Λοιπές εκροές απαλλαγμένες με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ/ΧΡΗΣΗ	Διαχειριστική περίοδος
1	Την αξία παραδόσεων αγαθών φορολογητέων σε άλλο κράτος μέλος π.χ. πωλήσεις αγαθών στους επιβάτες ελληνικού σκάφους κατά τον πλου από Ιταλία – Ελλάδα.	
2	Την αξία των παροχών υπηρεσιών, που σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 2859/00 είναι φορολογητέες σε άλλο κράτος – μέλος, είτε ο φόρος αποδίδεται εκεί από το φορολογικό εκπρόσωπο, είτε από το λήπτη της υπηρεσίας. Περιλαμβάνεται εδώ και η αξία της παροχής υπηρεσιών φασόν προς λήπτες εγκαταστημένους σε άλλο κράτος – μέλος.	
3	Την αξία των παροχών υπηρεσιών, που σύμφωνα με το άρθρο 14 παραγρ. 5 είναι φορολογητέες εκτός της Ευρωπαϊκής 'Ενωσης	
4	Την αξία όλων γενικά των δραστηριοτήτων που πραγματοποιούνται εκτός Ευρω-παϊκής 'Ενωσης, που αν πραγματοποιούνταν στο εσωτερικό της χώρας θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών (π.χ. αγορά καφέ από Βραζιλία και πώληση στην Αίγυπτο).	
5	Την αξία των εργασιών των περιπτώσεων ιθ, κ, κα, κγ, κδ και κε της παραγρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 2859/00, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός Ευρω-παϊκής 'Ενωσης ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε τρίτη χώρα.	
6	Την αξία των πωλήσεων σε δικαιούχους που απαλλάσσονται βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ. 1262/93 & 1029/95	
	ΣΥΝΟΛΟ	

ΛΟΓ/ΣΜΟΣ	Λοιπές εκροές απαλλαγμένες & εξαιρούμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ/ΧΡΗΣΗ	Διαχειριστική περίοδος
41.10.000	ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ Ν. 1892/90	
74.03.00	ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ Ο.Α.Ε.Δ.- Ε.Ο.Κ	
74.03.02	ΕΠΙΔΟΤ.ΥΠΕΘΟ 33272/Β 1276/94	
74.13	ΛΟΙΠΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ	
75.04.01	ΕΝΟΙΚΙΑ ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ	

75.04.02	ΕΝΟΙΚΙΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ ΧΩΡΟΥ	
75.05.01	ΕΝΟΙΚΙΟ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	
76.12	ΕΣΟΔΑ ΟΜΟΛΟΓΙΩΝ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ	
76.13	ΕΣΟΔΑ ΔΑΝΕΙΩΝ	
76.00.04	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΣΥΜ/ΧΗ ΣΕ ΠΡΟΣ.ΕΤΑΙΡΕΙΑ	
76.03.01	ΛΟΙΠΟΙ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ-ΟΨΕΩΣ	
76.01.009	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΤΟΚΟΥΣ REPOS	
76.98.000	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΦΑΠΑΞ ΕΞΩΦΛ.ΦΟΡΩΝ&ΤΕΛΩΝ	
81.01.05	ΑΝΑΛ.ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ ΕΠΙΧΟΡ. ΠΑΓΙΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ	
81.01.99	ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΕΣΟΔΑ	
82.01.02	ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΤΟΚΩΝ ΛΟΓΩ ΕΞΑΓΩΓΩΝ	
82.01.006	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΤΟΚΩΝ ΕΤΕ	
72.11.01	ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ	
	ΣΥΝΟΛΟ	

ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ - ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ			
	Δήλωσης	**Διαφορά (+/-)**	**Ελέγχου**
Προστιθέμενα Ποσά			
Πληρωμές στο Δημόσιο			
Φόρος για έκπτωση σε μετάταξη			
Διακανονισμός Παγίων			
ΦΠΑ που καταλόγισε ο προσωρ. έλεγχ.			
Πιστωτικό Υπόλ. Προηγ.Διαχ.Περιόδου			
Λοιπά Προστιθέμενα Ποσά			
ΣΥΝΟΛΑ			
Αφαιρούμενα Ποσά			
Φόρος (Pro-rata) για καταβολή			
Φόρος για καταβολή σε μετάταξη			
Διακανονισμός Εμπορ/των για καταβολή			
Διακανονισμός Παγίων για καταβολή			
Προκαταβολή τελευτ.περιόδου			
ΦΠΑ Εισροών που επιστράφηκε			
Λοιπά Αφαιρούμενα Ποσά			
ΣΥΝΟΛΑ			

5.2. ΣΥΜΦΩΝΙΑ ΜΕΤΑΞΥ ΕΣΟΔΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ Φ.Π.Α ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ __/__/____-__/__/____

	Σε Ευρώ
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	
μείον: Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	
Πωλήσεις παγίων στοιχειών	
Επιχορηγήσεις & διάφορα έσοδα	
Παραγωγή σε εξέλιξη	
Πωλήσεις ειδών συσκευασίας	
ΣΥΝΟΛΟ	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	
ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΣΟΔΩΝ	
ΛΟΓ. 70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	
ΛΟΓ. 71 Πωλήσεις προϊόντων	
ΛΟΓ. 72 Πωλήσεις λοιπ. αποθεμάτων	
ΛΟΓ. 73 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών	
ΛΟΓ. 74 Επιχορηγήσεις & διάφορα έσοδα πωλήσεων	
ΛΟΓ. 75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	
ΛΟΓ. 76 Έσοδα κεφαλαίων	
ΛΟΓ. 78 Ιδιοπαραγωγή παγίων – Τεκμαρτά έσοδα	
ΛΟΓ.81.01 Έκτακτα & Ανόργανα Έσοδα	
ΣΥΝΟΛΟ	

6.ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ - ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙ ΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΩΝ ΤΗΣ
(Απόφ.1021681/1120/ΠΟΛ.1037/ΔΕ-Α/1-3-2005)

6.1 Για την ΠΟΛ. 1037/2005

Με το άρθρο 5 της ΠΟΛ. 1037/2005 ορίζεται ότι οι επαληθεύσεις που προβλέπονται από το άρθρο αυτό της απόφασης αυτής διενεργούνται υποχρεωτικά ως ελάχιστες επαληθεύσεις κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων ανεξάρτητα από το είδος της ασκούμενης δραστηριότητας και την κατηγορία των βιβλίων.

Από τον έλεγχο έγιναν όλες οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 5 της ΠΟΛ. 1037/2005 ελεγκτικές επαληθεύσεις, και για την κάθε μία διαπιστώθηκε:

α. Μεταφέρθηκαν σωστά τα δεδομένα των βιβλίων στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ:

Συγκεκριμένα: Διαπιστώθηκε ότι τα δεδομένα των βιβλίων μεταφέρθηκαν σωστά.

Διαπιστώθηκε ότι τα δεδομένα των βιβλίων δεν μεταφέρθηκαν σωστά.

α.1. Από τον έλεγχο των ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων καθώς και των δηλώσεων INTRASTAT διαπιστώθηκαν διαφορές/ δεν διαπιστώθηκαν διαφορές:

- Από την αξιοποίηση στοιχείων που ζητήθηκαν με το υπ΄αριθμ' _____/_/_/__ έγγραφο από το V.I.E.S σχετικά με την εγκυρότητα των ΑΦΜ/ΦΠΑ των κοινοτικών εμπόρων και τις αξίες των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων , **διαπιστώθηκαν** τα εξής:

Το τμήμα Δ/V.I.E.S της 14ης Δ/νσης ΦΠΑ του Υπ. Οικ/κών απέστειλε στην υπηρεσία μας το υπ' αριθμ' …….. απαντητικό του έγγραφο από την έρευνα του οποίου σε συνδυασμό με τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχομένης επιχείρησης προέκυψαν τα ακόλουθα:

ΧΡΗΣΗ			
ΤΡΙΜΗΝΑ	**ΒΙΒΛΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**	**ΣΤΟΙΧΕΙΑ V.I.E.S**	**ΔΙΑΦΟΡΕΣ**
Α΄			
Β΄			
Γ΄			
Δ΄			
ΣΥΝΟΛΑ			
Ποσό εκκαθαριστικής			

Οι παραπάνω ενδοκοινοτικές αποκτήσεις , έχουν πραγματοποιηθεί από την ελεγχόμενη με νόμιμα Τιμολόγια –παραστατικά Τραπεζών και διαπιστώθηκε ότι υπάρχουν μεταφορικά έγγραφα μετακίνησης τους έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της και έχουν συμπεριληφθεί στους συνημμένους στην παρούσα Έκθεση Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες που υπέβαλλε στην υπηρεσία μας και τους οποίους παραθέτουμε παρακάτω, και δεν προκύπτουν υπόνοιες φοροδιαφυγής.

ΧΡΗΣΗ :

1° Τρίμηνο υπεβλήθη ο υπ. αριθμό …… Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκ/κών Αποκτήσεων.
2° Τρίμηνο υπεβλήθη ο υπ. αριθμό …… Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκ/κών Αποκτήσεων.
3° Τρίμηνο υπεβλήθη ο υπ. αριθμό …… Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκ/κών Αποκτήσεων
4° Τρίμηνο υπεβλήθη ο υπ. αριθμό …… Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκ/κών Αποκτήσεων

1° Τρίμηνο υπεβλήθη ο υπ. αριθμό …… Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκ/κών Παραδόσεων
2° Τρίμηνο υπεβλήθη ο υπ. αριθμό …… Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκ/κών Παραδόσεων
3° Τρίμηνο υπεβλήθη ο υπ. αριθμό …… Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκ/κών Παραδόσεων
4° Τρίμηνο υπεβλήθη ο υπ. αριθμό …… Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκ/κών Παραδόσεων

Οι διαφορές που προκύπτουν διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι αφορούν συναλλαγές μικρής αξίας από πλήθος προμηθευτών από διάφορες χώρες της Ε.Ε οι οποίοι προφανώς λόγω μικρής αξίας δεν δήλωσαν τις αξίες αυτές στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες των χωρών τους.

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις

β. Τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διαδικασίες και προϋποθέσεις στις περιπτώσεις έκπτωσης επί τζίρου.

Συγκεκριμένα: Δεν διαπιστώθηκαν εκπτώσεις λόγω τζίρου.

β.1. Τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διαδικασίες και προϋποθέσεις για τις επιχειρήσεις που υπάγονται στα ειδικά καθεστώτα Φ.Π.Α.

Συγκεκριμένα: Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν υπάγεται στις διατάξεις των άρθρου 39 – 47 ν.2859/2000, περί ειδικών καθεστώτων Φ.Π.Α.

γ. Έγινε έλεγχος αν για τις δαπάνες της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000 (πρώην 23 του ν. 1642/86) άνω των 50.000 δρχ η των 147 ευρώ εκπέσθηκε ο αναλογούν ΦΠΑ χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα:

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις
- Από τον παραπάνω έλεγχο **διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις

.
.
.

δ. Έγινε έλεγχος **για ποιες δαπάνες άνω των 100.000 δρχ (βιβλία Α' και Β΄ κατηγορίας) και 300.000 (βιβλία Γ' κατηγορίας) για τις οποίες έχει εκπέσει ο ΦΠΑ, δεν υπάρχουν νόμιμα δικαιολογητικά ή δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ :**

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις
- Από τον παραπάνω έλεγχο **διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις

.
.
.

ε. Έγινε έλεγχος αν μεταφέρθηκε για συμψηφισμό πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ χωρίς να υπάρχει δικαίωμα λόγω παραγραφής του κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις

- Από τον παραπάνω έλεγχο **διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις

.
.
.

στ. Έγινε έλεγχος αν η ελεγχόμενη επιχείρηση διενήργησε διακανονισμό εμπορεύσιμων ή και παγίων στοιχείων εφόσον υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν. 2859/2000 (πρώην άρθρου 26 του ν. 1642/86) .

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις
- Από τον παραπάνω έλεγχο **διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις

.
.
.

ζ. Έγινε έλεγχος αν η ελεγχόμενη επιχείρηση διενήργησε επιμερισμό του φόρου των κοινών εισροών (pro-rata) εφόσον υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2859/2000 (πρώην 24 του ν. 1642/86) :

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις
- Από τον παραπάνω έλεγχο **διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις

.
.
.

Συγκεκριμένα: Ως παρακάτω πίνακας:

ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΚΟΙΝΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ (PRO-RATA)		
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ / ΧΡΗΣΗ		
Πράξεις Φορολογητέες με δικαίωμα έκπωσης		
Πράξεις Απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης		
ΣΥΝΟΛΟ		
Πράξεις Απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης και εξαιρούμενες		
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ		
Αριθμητής κλάσματος		
Παρανομαστής κλάσματος		
Οριστικό ποσοστό έκπτωσης		
Στρογγυλοποίση Ποσοστού		
Οριστικό Ποσοστό μείωσης		
ΦΠΑ που πρέπει να μειωθεί		
Φόρος που δεν εκπίπτει		

η. Έγινε έλεγχος αν εφαρμόσθηκαν οι ορθοί συντελεστές ΦΠΑ εκροών και εισροών και προκειμένου για απαλλασσόμενες πωλήσεων αν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν αντίστοιχα δικαιολογητικά :

Συγκεκριμένα : Εφαρμόστηκαν οι ορθοί συντελεστές και υπάρχουν τ' αντίστοιχα δικαιολογητικά για τις απαλλασσόμενες πωλήσεις και έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες.

θ. Έγινε έλεγχος αν επί πωλήσεων αγαθών σε περιοχές με μειωμένους συντελεστές πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις κείμενες διατάξεις και τις σχετικές εγκυκλίους για φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας άνω των 500.000 δρχ η των 1468 ευρώ.

Συγκεκριμένα: Έγινε έλεγχος και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

ι. Έγινε έλεγχος αν η ελεγχόμενη επιχείρηση έκανε μετατόπιση εκροών από υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α.

Συγκεκριμένα: Δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

ια. Έγινε έλεγχος αν οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών που εμφανίζονται από την ελεγχόμενη επιχείρηση όντως πραγματοποιήθηκαν και αν είναι νόμιμα τα οικεία εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

- Από τον παραπάνω έλεγχο **δεν διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις
- Από τον παραπάνω έλεγχο **διαπιστώθηκαν** παρατυπίες ή παραλείψεις

.
.
.

* Για τις διαπιστώσεις του ελέγχου από τις παραπάνω ελεγκτικές επαληθεύσεις επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση, όπου απαιτείται.

7.ΠΡΟΣΘΕΤΕΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Για την ελεγχόμενη επιχείρηση με βάση το άρθρο 4 της Α.Υ.Ο 1021681/1120/ΔΕ/-Α/ΠΟΛ.1037/1-3- 2005 πέραν των πιο πάνω υποχρεωτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων:

α) δεν έγιναν πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.
β) έγινα οι εξής πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις

8. ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που πραγματοποίησε ο έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης με σκοπό να διαπιστωθεί εάν :

α) Σαν υποκείμενη στο φόρο τήρησε τις διατάξεις του Ν. 2859/2000 « περί φόρου προστιθέμενης αξίας» και

β) Υπέβαλλε με ακρίβεια στην αρμόδια για την είσπραξη του φόρου εισ/τος **ΔΥΟ**……τις προβλεπόμενες από το Ν. 2859/2000 δηλώσεις, προέκυψαν τα ακολούθα:

8.1 ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΚΡΟΕΣ

Κατά τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους η ελεγχόμενη επιχείρηση ασχολήθηκε κυρίως : με
……
Για τις πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν στις ελεγχόμενες διαχειρίσεις επιδείχθηκαν και ελέγχθηκαν όλα τα παραστατικά, όπως τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, τιμολόγια πώλησης, πιστωτικά σημειώματα.

Έγινε δειγματοληπτικός έλεγχος των εκδοθέντων στοιχείων από την αντιπαραβολή των οποίων, με τις αντίστοιχες εγγραφές στα τηρούμενα βιβλία, δεν προκύπτει ότι υφίστανται ανεπάρκειες η ανακρίβειες που να επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.

8.2 ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΙΣΡΟΕΣ

Η προμήθεια των εμπορευμάτων/ πρώτων υλών ……., προέρχονται από την εσωτερική/εξωτερική αγορά .Για τις συναλλαγές αυτές ο έλεγχος διαπίστωσε ότι υπάρχουν νομότυπα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια αγορών, δελτία αποστολής, φορτωτικές, κλπ)τα οποία εμπρόθεσμα καταχωρούνται στα βιβλία. Από την αντιπαραβολή των στοιχείων αυτών με τις αντίστοιχες εγγραφές στα βιβλία δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

Π Ι Ν Α Κ Α Σ Α Ξ Ι Α Σ Ε Κ Ρ Ο Ω Ν - Ε Ι Σ Ρ Ο Ω Ν ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΔΗΛΩΣΗΣ			
ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ-ΕΙΣΡΟΩΝ / ΧΡΗΣΗ	**% ΦΠΑ**		
Εκροές φορολογητέες, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πράξη λήπτη			
" " " "	%		
" " " "	%		
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ			
Πλέον			
Εξαγωγές			
Εκροές απαλλαγμένες Πολ.1262/93 & 1029/95			
Εκροές απαλλαγμένες με δικαίωμα έκπτωσης			
Σύνολο Εκροών			
Μείον			
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις - Πράξεις λήπτη			
Ακαθάριστα Έσοδα Φορολ. Εισοδ/τος			
Εισροές από τη λοιπή Ελλάδα εκτός από νησιά Αιγαίου. Εισαγωγές στη λοιπή Ελλάδα.			
" " " "	%		
Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις και πράξεις λήπτη στη λοιπή Ελλάδα εκτός από νησιά Αιγαίου.			
" " " "	%		
Δαπάνες, Γενικά Έξοδα Φορολογητέα			
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ			

8.3 ΓΙΑ ΤΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ-ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα παραστατικά των δαπανών, των οποίων ο αναλογούν ΦΠΑ συμψηφίσθηκε από αυτήν, διαπιστώθηκε ότι καλύπτονται από νόμιμα παραστατικά ΚΒΣ, είναι καταχωρημένα στα βιβλία και συμφωνούν με τα αριθμητικά δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων. Έγινε έλεγχος μήπως έχει εκπεσθεί ΦΠΑ με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί δαπάνες που αναφέρονται στο άρθρο 30 παραγ.4 του Ν.2859/00 και από τον έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν διαφορές και παρατυπίες.

9.ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ

Διαχειριστική περίοδος ……

-Δεν διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές από τον παρόντα έλεγχο.
- Διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες λογιστικές διαφορές

10. ΓΙΑ ΤΟΝ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΦΠΑ

Για τον υπολογισμό του φόρου στις παραδόσεις αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών εφαρμόζονται οι συντελεστές που ισχύουν κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν. 2859/2000.
Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4,5,6 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000 για τις εκροές που πραγματοποιούνται στις περιοχές (νησιά) που αναφέρονται στην παράγρ.4 του άρθρου 32 του παραπάνω Νόμου ο συντελεστής μειώνεται κατά τριάντα τοις εκατό (30%).

11.ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΤΩΝ ΚΟΙΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ(PRORATA)

Σύμφωνα με τη παράγραφο 1 του άρθρου 31 Ν 2859/00,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 εκπιπτόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου. Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει σαν αριθμητή, το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών χωρίς ΦΠΑ που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρονομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Περαιτέρω με την παράγραφο 19 του άρθρου 2 του Ν 2093/92 προστέθηκε εδάφιο στη παράγραφο 1 του άρθρου 31 Ν 2859/00 με την οποία για να γίνει PRORATA δηλαδή να υπολογιστεί το ποσοστό του εκπιπτόμενου φόρου κοινών εισροών που διατίθενται για πράξεις με η χωρίς δικαίωμα έκπτωσης, στον παρονομαστή του κλάσματος θα συμπεριλαμβάνονται τα πάσης φύσεως έσοδα είτε αυτά προέρχονται από φορολογητέες, απαλλασσόμενες με η χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, εξαιρούμενες πράξεις, με εξαίρεση μόνο αυτά που κατονομάζονται από το Νόμο, μεταξύ των οποίων και τα έσοδα από την πώληση παγίων στοιχείων της επιχείρησης.

12.ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2859/2000 (άρθρο 31 Ν.1642/86) όπως ισχύουν κατά τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους η ελεγχόμενη επιχείρηση:Έχει υποβάλλει μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για τους παρακάτω μήνες και κατέβαλλε το φόρο στις περιπτώσεις που είχε τέτοια υποχρέωση.

Διαχειριστική Χρήση

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΗΜ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ/ ΥΠΟΒΟΛΗΣ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ				

13. ΓΙΑ ΤΙΣ ΥΠΟΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ

Από τον έλεγχο του αρχείου της Υπηρεσίας μας, σε συνδυασμό με τα στοιχεία που προσκόμισε η ελεγχόμενη στον φορολογικό έλεγχο φαίνεται ότι υπέβαλλε κανονικά όλες τις δηλώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν 2859/00.Συγκεκριμενα υποβλήθηκαν:

α)Έχει συντάξει μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για τους παραπάνω μήνες.
β)Στατιστικές δηλώσεις (**intrastat**) και Ανακεφαλαιωτικούς πίνακες για τις πραγματοποιούμενες σε κάθε φορολογική περίοδο ενδοκοινοτικές συναλλαγές, συμφωνά με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 5 του άρθρου 36 του Ν 2859/00.
γ)Έχει υποβάλλει την με αριθμό …… εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ για το έτος

14. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Από τον έλεγχο των δαπανών στην φορολογία εισοδήματος δεν προέκυψαν λογιστικές διαφορές σε δαπάνες που έχουν εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα και να έχει εκπέσει αντίστοιχα και ο αναλογών ΦΠΑ από τον φόρο των φορολογητέων εκροών.

Συνεπώς σύμφωνα με τα κατωτέρω η εκκαθάριση του φόρου προστιθέμενης αξίας έχει όπως απεικονίζονται στις υποβληθείσες δηλώσεις λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα που προέκυψαν από τα βιβλία ύστερα από έλεγχο καθώς και των αγορών και των σχετικών με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες όπως επίσης και το χρεωστικό υπόλοιπο της τελευταίας οριστικά ελεγχόμενης διαχειριστικής χρήσης……..
Με βάση τις φορολογητέες εισροές και εκροές η εκκαθάριση του φόρου στις διαχειριστικές περίοδους …… έχει ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΛΕΓΧΟΥ			
ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΦΟΡΟΥ / ΧΡΗΣΗ	**% ΦΠΑ**		
Φόρος εκροών,ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη			
" " " "	%		
" " " "	%		
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ			
Φόρος Εισροών από τη λοιπή Ελλάδα εκτός από νησιά Αιγαίου. Φόρος Εισαγωγών στη λοιπή Ελλάδα.			
" " " "	%		
Φόρος Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και πράξεων λήπτη στη λοιπή Ελλάδα εκτός από νησιά Αιγαίου.			
" " " "	%		
Φόρος δαπανών και γενικών εξόδων φορολογητέων			
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
Προστιθέμενα Ποσά			
Πληρωμές στο Δημόσιο			
Λοιπά Προστιθέμενα Ποσά			
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
Αφαιρούμενα Ποσά			
Λοιπά Αφαιρούμενα Ποσά			
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ			
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ			
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ			
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ			
Ποσό για έκπτωση			
Ποσό για επιστροφή			
ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΛΟΓΩ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ			
ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ			
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗ			

15. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ.

Ύστερα από όλα όσα λεπτομερώς αναφέρθηκαν στα προηγούμενα κεφάλαια της παρούσας έκθεσης, το χρεωστικό/πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει στη διαχειριστική περίοδο ……με βάση

τα στοιχεία που παρέθεσε ο έλεγχος είναι ευρώ ……. είναι πραγματικό και επομένως με τον παρόντα τακτικό έλεγχο οριστικοποιείται.

16. ΕΚΘΕΣΕΙΣ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ Φ.Π.Α.

Δεν υπάρχουν παραβάσεις και δεν συντάχθηκαν πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α.

17. ΣΥΝΗΜΜΕΝΑ

α) Φωτοτυπίες δηλώσεων INTRASTAT

β) Φωτοτυπίες Ανακεφαλαιωτικών πινάκων Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων – παραδόσεων.

Θεωρήθηκε	Θεωρήθηκε ή Ελέγχθηκε	Ελέγχθηκε	Θεσσαλονίκη
Ημερομηνία ……/……/…….	Ημερομηνία ……/……/…….	Ημερομηνία ../……/……	
Ο Προϊστάμενος	Ο Υποδιευθυντής Ελέγχου	Ο Επόπτης	Ο Ελεγκτής

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Λογ/σμός 60.01.00 "ΤΑΚΤΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΗΜΕΡΟΜΙΣΘΙΩΝ" …….……€

Από το ποσό αυτό δεν αναγνωρίζεται ποσό ……€, διότι δεν καταβλήθηκαν ούτε βεβαιώθηκαν οι αναλογούσες εργοδοτικές εισφορές (άρθρο 31Ν.2238/94).

Λογ/μός 61.90.xx. " ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΤΣΜΕΔΕ " ……€

Ολόκληρο το ποσό αφορά εισφορές ΤΣΜΕΔΕ για ελεύθερους επαγγελματίες με τους οποίους συνεργάζεται η επιχείρηση. Από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου δεν προκύπτει ότι οι εν λόγω ελεύθεροι επαγγελματίες (μηχανικοί) για τους οποίους καταβλήθηκαν οι εισφορές στο ΤΣΜΕΔΕ είναι έμμισθοι για να μπορεί η επιχείρηση να εκπέσει αυτές (1007318/10108/Β0012/23-06-00 ΥΠ.ΟΙΚ) . Ως εκ τούτου ολόκληρο το ποσό προστίθεται στα οικονομικά αποτελέσματα ως λογιστική διαφορά. Συγκεκριμένα:

Λογ/μός 61.90.xx. " ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ……. " ……€

Δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, τα ποσά των προμηθειών που καταβάλει σε συνεργάτες της, για προώθηση των πωλήσεών της, εφ' όσον στα ΤΠΥ που εκδόθηκαν αναγράφεται αόριστη αιτιολογία (π.χ. προμήθεια μηνός ……), και δεν αναφέρονται ποιες είναι οι συγκεκριμένες πωλήσεις που προωθήθηκαν για τις οποίες καταβάλλεται η προμήθεια, ο τρόπος υπολογισμού της προμήθειας, ούτε γίνεται παραπομπή σε ιδιωτικό συμφωνητικό που να φέρει βέβαια χρονολογία, για την συνεργασία μεταξύ της ελεγχόμενης επιχείρησης και του επιτηδευματία, από το οποίο να προβλέπεται ο τρόπος υπολογισμού και η καταβολή της συγκεκριμένης προμήθειας.
Η παράλειψη αυτή, δεν μπορεί να καλυφθεί από εξωλογιστικά στοιχεία που δεν αναφέρονται επί του φορολογικού στοιχείου (ΣτΕ 1018/96).
Η αόριστη αιτιολογία στα ΤΠΥ έχει ως αποτέλεσμα να υπάρχει αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων, ώστε να αποδειχθεί το ύψος της δαπάνης, η πραγματοποίησή της, καθώς και ότι πρόκειται για παραγωγική δαπάνη.
Το ΤΠΥ για να είναι νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο της δαπάνης πρέπει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 § 11 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), πρέπει να περιλαμβάνει επαρκή προσδιορισμό των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν (ΣτΕ 1897,1899,1900, και 3502/90), και ειδικότερα πρέπει να αναφέρονται οι συγκεκριμένες πωλήσεις για τις οποίες καταβάλλεται η προμήθεια και το ποσοστό αυτής (ΣτΕ 1018/96) . (Σ.τ.Ε. 2046/94 & 6004/96).

Λογ/μός 61.90.xx. " ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ……. " ……€

Από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίζονται τα παρακάτω ποσά επειδή από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου προκύπτει ότι οι αντίστοιχες δαπάνες είναι μη παραγωγικές και ως εκ τούτου μη εκπεστέες από τα οικονομικά αποτελέσματα της χρήσης. (άρθρο 31 ν. 2238/94, ΣτΕ 3727/1990, 1823/1994).

Λογ/μός 62.00.00 "Δ.Ε.Η. " …….……€

Στο συγκεκριμένο κτίριο στο οποίο στεγάζεται η ελεγχόμενη επιχείρηση, λειτουργεί και ατομική επιχείρηση (συστέγαση) με αντικείμενο εργασιών ……, όπου η χρήση της Δ.Ε.Η είναι κοινή και χωρίς η οικονομική μονάδα να έχει δικαίωμα χρήσης στο ακίνητο που να καθορίζεται συμβατικά. Συνεπώς για την δαπάνη αυτή ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προβαίνει σε κατ' αναλογία αναγνώριση της δαπάνης σύμφωνα με τα τετραγωνικά μέτρα του κτιρίου.

Λογ/μός 62.03.01 "ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ " …….……€

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24§1ψ' του Ν. 3427/05: από 1/1/2005:
Τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση και με την προϋπόθεση ότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν θα υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στην επιχείρηση υπαλλήλων αυτής. Από το συνολικό ποσό αυτής της δαπάνης ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.
Συνεπώς προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα ως λογιστική διαφορά από το σύνολο των εξόδων κινητής τηλεφωνίας το 50%.
Ητοι: …… Χ 50% = ……..€

Λογ/μός 62.04.01. " ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ " ……€

Πρόκειται για έξοδα που έγινε με σκοπό την ίδρυση υποκαταστήματος στο ……, που τελικά δεν έγινε. Ως εκ τούτου ολόκληρο το ποσό προστίθεται στα οικονομικά αποτελέσματα της χρήσης ως λογιστική διαφορά.

Λογ/μός 62.05.ΧΧ. " ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ " ……€

Στον ανωτέρω λογαριασμό μεταξύ των ασφαλίστρων καταχωρήθηκαν από την επιχείρηση τα ασφάλιστρα ζωής και λοιπές δαπάνες εκτός εκμεταλλευσης που κατέβαλε η επιχείρηση για ασφάλιστήρια συμβόλαια ζωής που έχουν συνάψει τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου και οι μέτοχοι της εταιρείας για λογαριασμό τους που στο σύνολό τους για την ελεγχόμενη χρήση ανέρχονται στο ποσό των …… €.
Από τον παρόντα φορολογικό έλεγχο δεν αναγνωρίζονται οι συγκεκριμένες δαπάνες για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης από το γεγονός ότι σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 31 § 1 του Ν. 2238/1994, δεν προβλέπεται έκπτωση των δαπανών αυτών από τα έσοδα της χρήσης . Σχετική είναι και η εγκύκλιος 1059903/1074/7 06.1994 του Υπ. Οικονομίας & Οικονομικών.

Λογ/μός 62.07.01. " ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΤΙΡΙΩΝ " ……€

Από τον Λογ/σμό αυτό δεν αναγνωρίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31§1στ του Ν. 2238/94 (Στε 3775/72) για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το παρακάτω ποσό για το λόγο ότι αφορά ποσά βελτιώσεων κτιρίων (……) και όχι συντηρήσεων και ως εκ τούτου ποσά >1.200 € υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση.

Λογ/μός 62.07.01. " ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΤΙΡΙΩΝ " ……€

Από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό ……..που αφορά τα έξοδα που γίνονται σε ακίνητα κυριότητας τρίτων……., διότι η οικονομική μονάδα δεν έχει δικαίωμα χρήσης για ορισμένο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά, για τους λογαριασμούς 11.07 "κτίρια-εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων",11.08"τεχνικά έργα εξυπηρετήσεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων",11.09 "λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων" και 11.10 "υποκείμενες απόσβεση διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων" όπου παρακολουθούνται τα κτίρια και τεχνικά έργα που κατασκευάζονται και δεν δικαιούνται να διενεργούν αποσβέσεις στα πάγια αυτά στοιχεία.(ΠΟΛ.1042/1993, 1031863/10408/Β0012/ 28.3.2000 & ΠΟΛ.1005/14.1.2005).

Λογ/μός 62.07.01. " ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΤΙΡΙΩΝ " ……€

Από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό ……που αφορά έξοδα – δαπάνες βελτίωσης που έγιναν σε μισθωμένο ακίνητο ……. γιατί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1ιγ του Ν. 2238/94, τα ποσά των δαπανών βελτιώσεων και προσθηκών σε μισθωμένα ακίνητα εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση.

Λογ/μός 63.χχ.χχ " Φόρος εισοδήματος" ……€

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 §1 και του άρθρου 31 §1 του Ν.2238/94, ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι τα φορολογικά πρόστιμα-προσαυξήσεις, οι προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων κλπ, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων

Λογ/μός 63.98.08 " Φ.Π.Α. εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος " ……€

Από τον παραπάνω λογαριασμός ποσό ……. αφορά Φ.Π.Α. αγοράς επιβατικού Ι.Χ. που προσαυξάνει την αξία αγοράς του παγίου και επομένος έπρεπε να αποσβεστεί τμηματικά και όχι εξάπαξ.

Λογ/μός 63.χχ.χχ " Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας "……€

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 §2 του Ν. 2459/97, ο Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) δεν εκπίπτεται από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

Λογ/σμός 64.01.01 " Έξοδα Ταξιδίων Εξωτερικού " ……€

Δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, τα έξοδα ταξιδίων υπαλλήλων, στο εσωτερικό ή στο εξωτερικό, εφ' όσον από τα δικαιολογητικά που τηρήθηκαν δεν προκύπτει ο λόγος για τον οποίο πραγματοποιήθηκαν οι δαπάνες αυτές, ώστε να ελεγχθεί εάν πραγματοποιήθηκαν στα πλαίσια των εργασιών της ελεγχόμενης, δεν έχουν δηλαδή καταβληθεί από ελευθεριότητα και είναι παραγωγικές δαπάνες. Συγκεκριμένα:

Α. Οι αποδείξεις αγοράς των εισιτηρίων δεν συνοδεύονται από τα εισιτήρια ούτως ώστε να αποδεικνύεται ο χρήστης αυτού, καθώς επίσης και ο τόπος του ταξιδίου προκειμένου να διαπιστωθεί η παραγωγικότητα της δαπάνης.
Β. Η αγορά συναλλάγματος δεν αποτελεί φορολογικό στοιχείο που αποδεικνύει την δημιουργία της δαπάνης, εφόσον δεν επισυνάπτονται τα Παραστατικά ανάλωσής του (ΣτΕ 3186/90).
Γ. Με πιστωτική κάρτα για αγορά καταναλωτικών αγαθών από τα μέλη του Δ.Σ., χωρίς την προσκόμιση άλλων φορολογικών στοιχείων ή αποδείξεων εξωτερικού , καθόσον οι αποδείξεις των πιστωτικών καρτών Δεν αποτελούν φορολογικά στοιχεία για τις εγγραφές στα βιβλία της επιχ/σης. Σχετικά: Άρθρο 18 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92), Αποφ. ΣτΕ 3186/90, ΣτΕ 2245-2246-7-8-9/91

Λογ/μός 64.02.00 "ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΤΥΠΟ "……€

Από τον Λογ/σμό αυτό δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το κάτωθι ποσό και αφορά δαπάνες προβολής από τον τύπο προκειμένου να προβληθεί η επιχείρηση. Για τα ανωτέρω δεν πληρώθηκε το Αγγελιόσημο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν. 2328/1995 (ΦΕΚ Α 159/3.8.1995), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Ν. 2429/1996 (ΦΕΚ Α' 155) και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 33 του ίδιου νόμου από 10.7.1996, οι διαφημιστικές δαπάνες στον περιοδικό τύπο δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του διαφημιστή και του διαφημιζόμενου, στην περίπτωση που δεν έχει καταβληθεί από το διαφημιστή ή το διαφημιζόμενο εγκαίρως και προσηκόντως το αγγελιόσημο επί των διαφημίσεων.

Λογ/μός 64.02.01 " ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΡΑΔΙΟΦΩΝΟ-ΤΗΛΕΟΡΑΣΗ "
……€

Από τον Λογ/σμό αυτό δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το κάτωθι ποσό και αφορά δαπάνες προβολής από τον ραδιόφωνο και τηλεόραση προκειμένου να προβληθεί η επιχείρηση. Για τα ανωτέρω δεν πληρώθηκε το Τέλος Διαφήμισης σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ 978/71 και του άρθρου 9 του Ν.Δ 1144/81, και ισχύει μετά την διάταξη της παρ.5.του άρθρου 18 του Ν.2130/1990 και έχουν ως εξής:

Λογ/μός 64.02.xx "ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΛΟΙΠΑ ΜΕΣΑ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ"……€

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 ιδ του Ν.2238/94, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, τα ποσά που των δαπανών που διατέθηκαν, για:
την διαφήμισή με έντυπα (προσπέκτους), αφίσες, σε σταθερά ή προσωρινά και κινητά πλαίσια, ενημερωτικά δελτία, διάφορες εκδηλώσεις (happenig), όταν για τις δαπάνες αυτές δεν καταβλήθηκε το ανάλογο δημοτικό τέλος, που αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για την αναγνώριση της έκπτωσής τους. Από τον Λογ/σμό αυτό δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το κάτωθι ποσό και αφορά δαπάνες διάθεσης δώρων, που από κανένα στοιχείο της επιχείρησης που κομίσθηκε δεν προκύπτουν τα πρόσωπα στα οποία διατέθηκαν και έχουν ως εξής:

Λογ/μός 64.02.xx "ΔΩΡΑ ΣΕ ΠΕΛΑΤΕΣ" ……€

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 ιδ του Ν.2238/94, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, τα ποσά που των δαπανών που διατέθηκαν, για:
την διαφήμισή, διαφημιστικά δώρα, όταν για τις δαπάνες αυτές δεν καταβλήθηκε το ανάλογο δημοτικό τέλος, που αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για την αναγνώριση της έκπτωσής τους.
Από τον Λογ/σμό αυτό δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το σύνολο του ανωτέρω λογαριασμού καθότι αφορά δαπάνες διάθεσης δώρων……., που από κανένα στοιχείο της επιχείρησης που κομίσθηκε δεν προκύπτουν τα πρόσωπα στα οποία διατέθηκαν.

Λογ/μός 64.02.06 " Έξοδα Υποδοχής Φιλοξενίας "……€

Στον λογαριασμό αυτόν καταχωρούνται τα έξοδα και οι δαπάνες που πραγματοποιεί πράγματι η ελεγχομένη επιχείρηση για την φιλοξενία και την περιποίηση τρίτων προσώπων, όπως περιποίηση αντιπροσώπων, πελατών κ.λ.π.
Για την κάλυψη του ποσού της δαπάνης στα βιβλία της ελεγχομένης υπάρχουν καταχωρημένα τιμολόγια από ταβέρνες για γεύματα, αγορές ποτών κ.λ.π.
Από τα σχετικά προαναφερθέντα παραστατικά δεν προκύπτουν όμως για το σύνολο αυτών τα στοιχεία των τρίτων προσώπων για τα οποία έγινε η σχετική δαπάνη ώστε να προκύπτει ο επαγγελματικός χαρακτήρας αυτής.
Δηλαδή από τα σχετικά παραστατικά δεν προκύπτει εάν η δαπάνη αυτή έγινε στα πλαίσια της επιχειρηματικής δραστηριότητας της επιχείρησης η αφορά προσωπική δαπάνη των εκπροσώπων και στελεχών της επιχείρησης και υπάρχει αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων, αν πρόκειται για πραγματικές και παραγωγικές δαπάνες για τον λόγο ότι δεν προκύπτει η αιτία για την οποία καταβλήθηκαν ώστε να είναι δυνατός ο έλεγχος της παραγωγικότητας τους και δεν συμβάλλουν στην απόκτηση κέρδους αλλά καταβλήθηκαν από ελευθεριότητα (ΣτΕ 1293/1988, ΣτΕ 2899/1978, 1965/80,2809-2810/1978.
Για τους παραπάνω λόγους προστίθεται το σύνολο του ανωτέρω λογαριασμού στα δηλωθέντα κέρδη ως λογιστική διαφορά.

Λογ/μός 64.08.00 " ΚΟΙΝΟΧΡΗΣΤΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ "……€

Στο παραπάνω λογαριασμό περιλαμβάνεται ποσό …… που αφορά καταβολή για αποθεματικό της πολυκατοικίας που στεγάζεται η επιχείρηση, Ως εκ τούτου δεν αποτελεί δεδουλευμένη δαπάνη της χρήσης και προστίθεται στα οικονομικά αποτελέσματα ως λογιστική διαφορά.

Λογ/μός 64.98.xx " ΚΟΙΝΟΧΡΗΣΤΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ "……€

Στον παραπάνω λογαριασμός περιλαμβάνεται ποσό …….. που αφορά αγορά παγίου…….. και επομένως έπρεπε να αποσβεστεί τμηματικά και όχι εφάπαξ.

ΕΞΟΔΑ Ε.Ι.Χ.

ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΓΛΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	Έτος
62.07.03	ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ Ε.Ι.Χ.	
63.03.00	ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦ.ΕΠΙΒΑΤΙΚΩΝ ΚΕΝΤΡΙΚΟΥ	
64.00.00	ΕΞ.ΚΙΝΗΣΗΣ ΙΔΙΟΚ.ΜΕΤΑΦ.ΜΕΣΩΝ ΚΕΝΤΡΙΚΟΥ	
66.03.00	Αποσβέσεις Ε.Ι.Χ.	
	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΠΑ	
ΣΥΝΟΛΟ		
Δαπάνες ΕΙΧ > 1400 cc & από 1/1/2005 >1600cc		
Δαπάνες ΕΙΧ < 1400 cc & από 1/1/2005<1600cc		
Δαπάνες ΕΙΧ > 1400 cc (>1600) δεν αναγνωρίζεται 75%		
Δαπάνες ΕΙΧ < 1400 cc (<1600) δεν αναγνωρίζεται 40%		
ΤΕΛΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ		
ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΣΤΗ ΔΗΛΩΣΗ		
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ Ε.Ι.Χ.		

Δεν αναγνωρίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31§1β του Ν. 2238/94 για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης ποσό ως αναλύεται ανωτέρω και αφορά δαπάνες επιβατικών μεταφορικών μέσων άνω των …….. κυβ.

Λογ/μός 65.00 " ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ" ……€

Κατά πάγια διοικητική και δικαστική νομολογία, προϋπόθεση έκπτωσης των τόκων από τα ακαθάριστα έσοδα είναι όπως τα δάνεια έχουν συναφθεί για τις ανάγκες της επιχείρησης. Όταν τα συναφθέντα δάνεια διατίθενται σε τρίτα πρόσωπα ή στον επιχειρηματία ή τους συνεταίρους προσωπικής εταιρίας, οι τόκοι των δανείων αυτών δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα έσοδα των επιχειρήσεων, διότι στην περίπτωση αυτή οι τόκοι δεν αποτελούν παραγωγική δαπάνη (Υπ. Οικ. Α2544/1958 Σ.τ.Ε. 2157/1976, 3824/1977, 1491/1979,3495/1980, 2767/1982, 2401/1984, 4244/1985, 3538/1991). Στη συγκεκριμένη περίπτωση προκύπτει από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, προκύπτει ότι μέρος των συναφθέντων δανείων δεν διατέθηκαν για τις ανάγκες της επιχείρησης. Ως εκ τούτου προστίθεται στα οικονομικά αποτελέσματα της χρήσης ως λογιστική διαφορά ποσό …….

Λογ/μός 66.ΧΧ.ΧΧ " ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ " ……€

Η ελεγχόμενη επιχείρηση για το πάγιο …….. εφάρμοσε συντελεστή απόσβεσης …..% αντί του προβλεπόμενου ….% . Οι πέραν του προβλεπομένου διενεργούσες αποσβέσεις προστίθενται στα οικονομικά αποτελέσματα της χρήσης.(άρθρο 31 ν.2238/94, Π.Δ. 299/2003)

Λογ/μός 81.00 " ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ & ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ" ……€

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 §1 και του άρθρου 31 §1 του Ν.2238/94, ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι τα φορολογικά πρόστιμα-προσαυξήσεις, οι προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων κλπ, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και προστίθενται το σύνολο του ανωτέρω λογαριασμού ως λογιστική διαφορά.

Λογ/μός 81.02.00 " ΖΗΜΙΕΣ ΑΠΟ ΕΚΠΟΙΗΣΗ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ" ……€

Από τον παραπάνω λογαριασμό δεν αναγνωρίζεται ποσό ……το οποίο προέρχεται από ζημία πώλησης οικοπέδου, πλην όμως το ποσό αυτό αντιστοιχεί σε υπεραξία Ν.2065/1992 που υπολογίσθηκε εσφαλμένως κατά την αναπροσαρμογή του έτους …..και επομένως αύξησε ισόποσα την αξία κτήσης του εν λόγω οικοπέδου.

Λογ/μός 81.02.03 " ΖΗΜΙΕΣ ΑΠΟ ΕΚΠΟΙΗΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ " ……€

Το εν λόγω ποσό αφορά υπόλοιπο αναπόσβεστης αξίας πωληθέντος Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτου …….κυβικών εκατοστών. Ως εκ τούτου δεν αναγνωρίζεται το ….% (άρθρο 31 ν.2238/1994)

Λογ/μός 82.00.04 " ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ "……€

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 §1 και του άρθρου 31 §1 του Ν.2238/94, ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι τα φορολογικά πρόστιμα-προσαυξήσεις, οι προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων κλπ, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.
Επιπρόσθετα το ποσό αυτό, όπως και από την περιγραφή του λογαριασμού προκύπτει αφορά δαπάνη προηγουμένων χρήσεων η οποία δεν δύναται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχομένης χρήσης, λόγω της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων.
Συγκεκριμένα με το άρθρο 3 παρ. 1 του ν. 2238/1994 ή άρθρο 1 Ν.Δ. 3323/1955, ορίζεται ότι ο φόρος επιβάλλεται κάθε έτος πάνω στο συνολικό καθαρό εισόδημα.
Σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, κάθε φορολογική περίοδος ή χρήση είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των αποτελεσμάτων αυτής προς τα αποτελέσματα προηγουμένων ή επομένων χρήσεων.
Με βάση την αρχή αυτή, τα μεν έσοδα της επιχείρησης καταχωρούνται στην χρήση που προέκυψαν, ανεξάρτητα από την χρήση κατά την οποία εισπράττονται, τα δε έξοδα βαρύνουν τη χρήση που γεννήθηκαν, ανεξάρτητα από την χρήση στην οποία καταβάλλονται και για το λόγο αυτό θα έπρεπε να γίνουν οι αντίστοιχες προβλέψεις και να βαρύνουν τις χρήσεις τις οποίες αφορούσαν. Συνεπώς το ποσό αυτό προστίθεται στα φορολογητέα κέρδη της ελεγχομένης με την μορφή των λογιστικών διαφορών.

Λογ/μός 83.xx.xx " ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ"……€

Από τον παραπάνω λογαριασμό δεν αναγνωρίζεται ως έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό ……. Διότι, κατά πάγια δικαστηριακή και διοικητική νομολογία για να εκπέσουν οι δαπάνες από τα

ακαθάριστα έσοδα, πρέπει να είναι οριστικές και εκκαθαρισμένες, δηλαδή να είναι γνωστές κατά τον χρόνο σύνταξης του ισολογισμού ως προς το ποσό και την έκτασή τους και δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνες με τη μορφή, πρόβλεψης, επειδή δεν στηρίζονται σε παραστατικό στοιχείο και δεν έχουν πραγματοποιηθεί (ΣτΕ 1267/75, 540/73, 636/1987, 2968/88)

" ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΓΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ"……€

Η ελεγχόμενη επιχείρηση παραχωρεί ακίνητο ……στην επιχείρηση …… για τις επαγγελματικές ανάγκες χωρίς να δηλώνει το αντίστοιχο έσοδα από την δωρεά παραχώρηση. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη την παρ. 3 του άρθρου 22 ν.2238/94 υπολογίζει το πιο πάνω έσοδο στο ποσό των ……. Ετησίως το οποίο προστίθεται στα οικονομικά αποτελέσματα της χρήσης ως λογιστική διαφορά.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Το σύγχρονο παγκοσμιοποιημένο οικονομικό σύστημα έχει συντελέσει τα τελευταία χρόνια στη δημιουργία ενός εξαιρετικά πολύπλοκου και ραγδαίως εξελισσόμενου επιχειρηματικού περιβάλλοντος. Σε αυτό το πλαίσιο ο φορολογικός έλεγχος αποτελεί την ανεξάρτητη, αντικειμενική και αναγκαία δραστηριότητα, η οποία είναι σχεδιασμένη για να προσθέτει αξία στις οικονομίες των κρατών.

Στην παρούσα διπλωματική εργασία αναλύθηκαν οι έννοιες, τα είδη του ελέγχου, καθώς και τα είδη του φορολογικού ελέγχου που εφαρμόζονται στην Ελλάδα. Παρουσιάστηκαν, επίσης, λεπτομερώς το νομοθετικό πλαίσιο, ως βάση για τη διεξαγωγή των ελέγχων των εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, από τους ελεγκτές του Υπουργείου Οικονομικών. Δόθηκαν στοιχεία για τον έλεγχο των επιχειρήσεων με Α', Β' και Γ' κατηγορίας βιβλίων Κ.Β.Σ., καθώς και πρακτικές ασκήσεις και παραδείγματα για την καλύτερη κατανόηση του αναγνώστη.

Η πρωτοτυπία της διατριβής έγκειται στο γεγονός ότι αρχικά σχεδιάστηκε για να χρησιμοποιηθεί ως φορολογικό εργαλείο κατά την εκτέλεση των καθηκόντων ενός ελεγκτή του Υπουργείου Οικονομικών. Στη συνέχεια μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως «Πρόγραμμα Ελέγχου» και να έχει πρακτική εφαρμογή στον έλεγχο επιχειρήσεων με Γ' κατηγορίας βιβλία Κ.Β.Σ. Αναλύει, επίσης, όλα τα βασικά φορολογικά αντικείμενα που ο κάθε φορολογικός ελεγκτής οφείλει να διαπιστώσει την ορθή ή μη εφαρμογή τους. (Να σημειωθεί ότι ο τακτικός φορολογικός έλεγχος αφορά πάντα προηγούμενες διαχειριστικές χρήσεις και για το λόγο αυτό η παρούσα εργασία μας περιλαμβάνει ακόμα και τα φορολογικά αντικείμενα που καταργήθηκαν από μεταγενέστερες διατάξεις). Τα υποδείγματα εκθέσεων, τα οποία περιλαμβάνονται, για τις βασικές φορολογίες όπως το Εισόδημα και ο Φ.Π.Α. και οι συνηθέστερες λογιστικές διαφορές που συναντώνται κατά την διεξαγωγή του ελέγχου, πιστεύουμε θα βοηθήσουν πάρα πολύ τους ελεγκτές.

Τελικό συμπέρασμα της παρούσας εργασίας, είναι ότι ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων αποτελεί περίπλοκο και δύσκολο έργο, σημαντικό όμως για την προάσπιση των δημοσίων εσόδων και συνεπώς μέσο επιτυχίας της οικονομικής πολιτικής του κράτους.

Τα τελευταία χρόνια γίνονται σημαντικές προσπάθειες για την απλοποίηση του συστήματος με τον σχεδιασμό νέων ηλεκτρονικών εφαρμογών. Μία τέτοια εξέλιξη θα είχε ως αποτέλεσμα την καλύτερη εξυπηρέτηση του πολίτη και την εδραίωση της αμοιβαίας εμπιστοσύνης μεταξύ των φορολογουμένων και της φορολογικής αρχής.

Πιστεύουμε ότι η παρούσα εργασία θα δώσει το έναυσμα στους νέους ελεγκτές να χρησιμοποιήσουν νέες τεχνικές για αποτελεσματικότερο έλεγχο.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1 **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ**

Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.)
Κωδικοποιημένος σύμφωνα με το Ν.3943/2011.

Άρθρο 30 Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων

1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ᾽αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ᾽ ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.

3. Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται **ανεπαρκή** όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:
α) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου ή το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών ή το βιβλίο ή δελτίο ποσοτικής παραλαβής που ορίζεται από την παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού,

β) τηρεί ή εκδίδει ή διαφυλάσσει τα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα αυτού κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις αυτού ή τηρεί βιβλία κατηγορίας κατώτερης εκείνης στην οποία εντάσσεται,
γ) λαμβάνει εικονικά ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας,
δ) εξοφλεί τιμολόγια αξίας 15.000 ευρώ και άνω με τρόπο διαφορετικό από τον οριζόμενο.
ε) δεν συντάσσει και δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών τον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, που ορίζεται από την περίπτωση Γ᾽ της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του Κώδικα αυτού ή συντάσσει αυτόν ανακριβώς.
Οι πράξεις ή οι παρατυπίες ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής τότε μόνον συνιστούν ανεπάρκεια, όταν δεν οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη ή όταν καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων.
Δεν συνιστούν αντικειμενική αδυναμία ελέγχου οι περιπτώσεις που αναφέρονται σε διαπιστωθείσες πλημμέλειες στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, καθώς και η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου του θεωρημένου οπτικού δίσκου του βιβλίου αποθήκης, όταν καλύπτονται από καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία, τα οποία παρέχονται στο φορολογικό έλεγχο στην προθεσμία που τάσσεται από αυτόν, με την προϋπόθεση ότι προκύπτουν με σαφήνεια τα δεδομένα, ώστε να είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και επαληθεύονται αυτά από τα βιβλία και στοιχεία.
Η ανεπάρκεια πρέπει να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων για οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων και να είναι αιτιολογημένη.
[Σχόλια]
Όπως η περίπτωση α᾽ του πρώτου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 30 αντικαταστάθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 31 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α᾽ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου καταλαμβάνει διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 22/12/2006 και μετά.

4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται **ανακριβή** όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αποθέματα ή καταχωρεί αυτά ανακριβώς ως προς την ποσότητα,
γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,
δ) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του, για τον επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας,
ε) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 ή δεν καταχωρεί σε αυτά τις συναλλαγές ή καταχωρεί σε αυτά ανακριβώς τα στοιχεία που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής,
στ) Δεν διαφυλλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.
Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζομένων στις διατάξεις της παραγράφου 3,
ζ) νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία,
η) εμφανίζει αθροιστικά λάθη στο βιβλίο εσόδων -εξόδων, στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων -εξόδων, καθώς και στο βιβλίο απογραφών,
θ) δεν τηρεί κατά περίπτωση τα ημερολόγια ή το ισοζύγιο του Γενικού - Αναλυτικών Καθολικών ή το βιβλίο εσόδων - εξόδων ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης ή τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων ή το βιβλίο απογραφών όταν δεν συντάσσονται τέτοιες καταστάσεις.
Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ΄ και θ΄ της παραγράφου αυτής.
Δεν λογίζονται ως ανεπάρκεια ή ως ανακρίβεια: α) η καταχώριση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά, β) οι πράξεις της περίπτωσης η΄ της παραγράφου αυτής, όταν από αυτές δεν μειώνεται το φορολογικό αποτέλεσμα, γ) η αποτίμηση των αποθεμάτων με διαφορετικό τρόπο από αυτόν που ορίζεται με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του παρόντος Κώδικα, με την προϋπόθεση ότι είναι δυνατή στο χρόνο που θα ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο η σύνταξη κατάστασης αποτίμησης αυτών με τον τρόπο που ορίζεται από τις προαναφερόμενες διατάξεις.
[Σχόλιο 1^{Ο}]
Όπως οι περιπτώσεις β΄, ε΄ και η΄ του πρώτου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 30 αντικαταστάθηκαν και προστέθηκε μετά την περίπτωση η΄ νέα περίπτωση θ΄ με την παρ. 5 του άρθρου 31 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύουν:
α) Οι μεν περιπτώσεις β΄, ε΄ και η΄ από τη δημοσίευση του Ν. 3522/2006 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22/12/2006),

β) η δε περίπτωση θ΄ από τη δημοσίευση του Ν. 3522/2006 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22/12/2006)και καταλαμβάνει διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την ημερομηνία αυτή και μετά.

[Σχόλιο 2^{ο}]
Όπως τα δύο τελευταία εδάφια της παρ. 4 του άρθρου 30 αντικαταστάθηκαν με την παρ. 6 του άρθρου 31 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύουν από 22/12/2006 και μετά.

[Σχόλιο 3^{ο}]

Σημ. Ε.Ο.Ε7: Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 35 του Ν. 3522/2006(ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) οι διατάξεις των παραγράφων 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 31 του Ν. 3522/2006, που αναφέρονται στις παρ. 4, 6 και 7 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., αν προβλέπουν επιεικέστερη μεταχείριση, εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις που μέχρι τη δημοσίευση του Ν. 3522/2006 δεν έχουν ελεγχθεί (μέχρι τις 22/12/2006).
Ομοίως εφαρμόζονται και για υποθέσεις που έχουν ελεγχθεί και δεν έχουν περαιωθεί οριστικά με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ένδικου βοηθήματος ή ένδικου μέσου ή εκκρεμεί συζήτηση των υποθέσεων αυτών ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας. Για τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των δικαστηρίων αυτών οι ενδιαφερόμενοι μπορούν με αίτηση τους, που υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος, να ζητήσουν τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, ακολουθούμενης της διαδικασίας του Ν.Δ. 4600/1966 (ΦΕΚ 242 Α΄). Στην περίπτωση που δεν επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς, οι υποθέσεις των δύο προηγούμενων εδαφίων κρίνονται με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις.

5. Η απόρριψη των βιβλίων και των στοιχείων των επιτηδευματιών που ελέγχονται από το Διαπεριφερειακό Ελεγκτικό Κέντρο (Δ.Ε.Κ.) Αθηνών ή Θεσσαλονίκης, στα οποία διαπιστώθηκαν πράξεις ή παραλείψεις οι οποίες κατά την κρίση της ελεγκτικής αρχής συνιστούν ανεπάρκειες ή ανακρίβειες, όπως αυτές προσδιορίζονται από το άρθρο αυτό μπορεί να κριθεί, μετά από αίτηση του επιτηδευματία από πενταμελή επιτροπή, πριν από την κοινοποίηση του φύλλου ελέγχου ή της πράξης. Στην περίπτωση αυτή ο προϊστάμενος του Διαπεριφερειακού Ελεγκτικού Κέντρου (Δ.Ε.Κ.) Αθηνών ή Θεσσαλονίκης υποχρεούται να κοινοποιήσει στον επιτηδευματία σημείωμα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Ο επιτηδευματίας δικαιούται, εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος, να ζητήσει την κρίση της Επιτροπής, η οποία αποφαίνεται εντός δύο μηνών, με αιτιολογημένη απόφασή της, αν οι ανεπάρκειες ή ανακρίβειες που αναφέρονται στο σημείωμα συνεπάγονται απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων και εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Η Επιτροπή μπορεί να διατάσσει συμπληρωματικό έλεγχο για διευκρίνιση των λόγων για τους οποίους ζητείται η απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων. Η απόφαση της Επιτροπής είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της ελεγκτικής αρχής.
Η εν λόγω Επιτροπή έχει την έδρα της στην Κεντρική Υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών και συγκροτείται με απόφαση του Υπουργού αποτελούμενη από:

α) έναν σύμβουλο ή πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους ως πρόεδρο, που ορίζεται με τον αναπληρωτή του από τον Υπουργό,
β) έναν εκ των προϊσταμένων των διευθύνσεων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας, που ορίζεται από τον Υπουργό και αναπληρώνεται από το νόμιμο αναπληρωτή του,
γ) έναν εκ των προϊσταμένων των Διευθύνσεων της Γενικής Διεύθυνσης Ελέγχων, που ορίζεται από τον Υπουργό και αναπληρώνεται από το νόμιμο αναπληρωτή του,
δ) έναν εκπρόσωπο του Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδας, που προτείνεται με τον αναπληρωτή του από αυτό,
ε) έναν εκπρόσωπο της Κεντρικής Ένωσης Επιμελητηρίων Ελλάδας, που προτείνεται με τον αναπληρωτή του από αυτή.
Χρέη γραμματέα της Επιτροπής εκτελεί φοροτεχνικός υπάλληλος ΠΕ κατηγορίας που ορίζεται με τον αναπληρωτή του από τον Πρόεδρο.
Εισηγητής για κάθε υπόθεση ορίζεται υπάλληλος του Διαπεριφερειακού Ελεγκτικού Κέντρου (Δ.Ε.Κ.) Αθηνών ή Θεσσαλονίκης που προτείνεται από τον Προϊστάμενο της αρχής αυτής.
Για τη συγκρότηση, απαρτία, πλειοψηφία και λειτουργία της επιτροπής εφαρμόζονται οι διατάξεις του Οργανισμού του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών για τα συλλογικά όργανα.
Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται η αποζημίωση του Προέδρου, των μελών και του γραμματέα της Επιτροπής, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

6. Τα βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο επιτηδευματίας δεν καταχωρεί ή καταχωρεί ανακριβώς σε αυτά αγορές που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο ή δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης και αξίας ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, εμφανίζει αθροιστικά λάθη.
Οι διατάξεις των περιπτώσεων στ΄, ζ΄ και θ΄ του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου, καθώς και των δύο τελευταίων εδαφίων της ίδιας παραγράφου έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τους τηρούντες βιβλίο αγορών.»

[Σχόλιο 1ο]
Όπως η παρ. 6 του άρθρου 30 αντικαταστάθηκε με την παρ. 7 του άρθρου 31 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά.

[Σχόλιο 2ο]
Σημ. Ε.Ο.Ε7: Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 35 του Ν. 3522/2006(ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) οι διατάξεις των παραγράφων 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 31 του Ν. 3522/2006, που αναφέρονται στις παρ. 4, 6 και 7 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., αν προβλέπουν επιεικέστερη μεταχείριση, εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις που μέχρι τη δημοσίευση του Ν. 3522/2006 δεν έχουν ελεγχθεί (μέχρι τις 22/12/2006).
Ομοίως εφαρμόζονται και για υποθέσεις που έχουν ελεγχθεί και δεν έχουν περαιωθεί οριστικά με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ένδικου βοηθήματος ή ένδικου μέσου ή εκκρεμεί συζήτηση των υποθέσεων αυτών ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας. Για τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των δικαστηρίων αυτών οι ενδιαφερόμενοι μπορούν με αίτηση τους, που υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος, να ζητήσουν τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, ακολουθούμενης της διαδικασίας του Ν.Δ. 4600/1966 (ΦΕΚ 242 Α΄). Στην περίπτωση που δεν επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς, οι υποθέσεις των δύο προηγούμενων εδαφίων κρίνονται με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις.

7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:
α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ.
Κατ΄ εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:
α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.
β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο.
γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ.
δ) Επί μη καταχώρισης ή ανακριβούς καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α΄, β΄ και γ΄ του εδαφίου αυτού.
ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.
[Σχόλιο 1ο]
Όπως οι περιπτώσεις α΄ έως ε΄ του πρώτου εδαφίου της παρ. 7 του άρθρου 30 αντικαταστάθηκαν με την παρ. 8 του άρθρου 31 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύουν από 22/12/2006 και μετά.

[Σχόλιο 2ο]
Όπως η περίπτωση δ΄ του δεύτερου εδαφίου της παρ. 7 του άρθρου 30 αντικαταστάθηκε με την παρ. 9 του άρθρου 31 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά.

[Σχόλιο 3ο]
Σημ. Ε.Ο.Ε7: Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 35 του Ν. 3522/2006(ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) οι διατάξεις των παραγράφων 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 31 του Ν. 3522/2006, που αναφέρονται στις παρ. 4, 6 και 7 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., αν προβλέπουν επιεικέστερη μεταχείριση, εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις που μέχρι τη δημοσίευση του Ν. 3522/2006 δεν έχουν ελεγχθεί (μέχρι τις 22/12/2006).

Ομοίως εφαρμόζονται και για υποθέσεις που έχουν ελεγχθεί και δεν έχουν περαιωθεί οριστικά με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ένδικου βοηθήματος ή ένδικου μέσου ή εκκρεμεί συζήτηση των υποθέσεων αυτών ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας. Για τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των δικαστηρίων αυτών οι ενδιαφερόμενοι μπορούν με αίτηση τους, που υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος, να ζητήσουν τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, ακολουθούμενης της διαδικασίας του Ν.Δ.4600/1966 (ΦΕΚ 242 Α΄). Στην περίπτωση που δεν επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς, οι υποθέσεις των δύο προηγούμενων εδαφίων κρίνονται με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις.

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.

9. Οι νέες διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 όπου προβλέπουν επιεικέστερη μεταχείριση καθώς και οι διατάξεις της παραγράφου 7 εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις που μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος νόμου δεν έχουν ελεγχθεί, καθώς και για εκείνες που έχουν ελεγχθεί και δεν έχουν περαιωθεί οριστικά με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή εκκρεμεί η συζήτηση προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του ΣτΕ. Για τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των δικαστηρίων αυτών, οι ενδιαφερόμενοι μπορούν με αίτησή τους, που υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος να ζητήσουν τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, ακολουθούμενης της διαδικασίας του Ν.Δ. 4600/1966 (ΦΕΚ 242 Α΄).
Αν δεν επιτευχθεί η διοικητική επίλυση της διαφοράς, οι υποθέσεις αυτές κρίνονται με βάση της προϊσχύουσες διατάξεις.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2

Διαταγή 1010841/652/0016/01-02-2005

Ενεργοποίηση της βοήθειας του τομέα του φορολογικού ελέγχου προς τον τομέα είσπραξης.

Να ενεργοποιήσετε άμεσα τη βοήθεια του τομέα του φορολογικού ελέγχου της υπηρεσίας προς τον τομέα της είσπραξης των εσόδων προβαίνοντας στις παρακάτω ενέργειες
Α) Πριν από την έναρξη του προσωρινού ή τακτικού φορολογικού ελέγχου ο αρμόδιος ελεγκτής πρέπει να επισυνάπτει μεταξύ των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης και σημειώματα του δικαστικού τμήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για το ύψος των βεβαιωμένων και ληξιπρόθεσμων χρεών του ελεγχόμενου ή αντίγραφο της εικόνας των οφειλών του, όπως αυτό εκτυπώνεται από το μηχανογραφικό σύστημα, με την προυπόθεση ότι θα συμπληρώνονται και οι οφειλές του σε άλλες Δ.Ο.Υ. πέραν της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματος. Αυτό το σημείωμα θα το παραλαμβάνει σε δύο αντίγραφα.
Β) με βάση το σημείωμα αυτό θα ενημερώνει τον ελεγχόμενο για τις βεβαιωμένες και ληξιπρόθεσμες οφειλές του, παραδίδοντας του το ένα αντίγραφο του σημειώματος.
Γ) θα ερευνά και θα εντοπίζει με βάση όλα τα διαθέσιμα σε αυτόν στοιχεία (βιβλία της επιχείρησης, υποβληθείσες δηλώσεις κτλ) τις τυχόν απαιτήσεις του οφειλέτη- ελεγχόμενου προς τρίτα πρόσωπα ή προς το δημόσιο ή προς επιχειρήσεις του ευρύτερου δημόσιου τομέα ή πρόσωπα στα οποία έχει χορηγήσει δάνεια. Επίσης, θα συμπληρώνει το σχετικό πίνακα του κατά περίπτωση οικείου εδικού εντύπου πληροφορίων περιουσιακών στοιχείων (φυσικών ή νομικών προσώπων) από τα επισυναπτόμενα στην παρούσα υποδείγματα των εντύπων αυτών, τα οποία και προβλέπονται από το ΠΔ 2 1999 .
Περαιτέρω, εφόσον ο ελεγκτής δεν εντοπίσει καθόλου τέτοιες απαιτήσεις ή εντοπίσει απαιτήσεις που , όμως , δεν υπερβαίνουν το ύψος των βεβαιωμένων και ληξιπρόθεσμων οφειλών του ελεγχόμενου, θα συμπληρώνει με σχολαστικότητα κατά το δυνατόν πληρέστερα και με βάση πάντα τα διαθέσιμα σε αυτόν στοιχεία, στο πλαίσιο του ελέγχου που διενεργεί, το παραπάνω ειδικό έντυπο και σε όλους τους υπόλοιπους πίνακες και ενδείξεις (διαφορετικά δε θα συμπληρώνονται οι υπόλοιποι πίνακες και ενδείξεις) . Στη συνέχεια θα υπογράφεται και θα παραδίδεται από αυτόν εντός πέντε ημερών από την έναρξη του ελέγχου στον επόπτη ελέγχου για υπογραφή και από αυτόν και περαιτέρω άμεση παράδοση στο δικαστικό τμήμα για τις επόμενες ενέργειες του.
Τα παραπάνω ειδικά έντυπα θα συμπληρώνονται σε κάθε περίπτωση ακόμη, δηλαδή, και σε περίπτωση μη ύπαρξης βεβαιωμένων και ληξιπρόθεσμων οφειλών με το πέρας του ελεγχου, εφόσον τα τελικά συνολικά ποσά φόρων κλπ για όλες τις ελεγχθείσες χρήσεις βάση συμβιβασμού ή τα οποία ασκήθηκε προσφυγή, υπερβαίνουν τα 150.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, τα πιο πάνω ειδικά έντυπα επισυνάπτονται στην οικία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, σε κάθε περίπτωση δε αντίγραφο αυτών παραδίδεται στο δικαστικό τμήμα.
Δ) κατά τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου θα εντοπίζονται για τις παραβάσεις ή τις φορολογικές διαφορές που προκύπτουν και τα συνυπόχρεα με τον πρωτοφειλέτη πρόσωπα, όπως αυτά ενδεικτικά αναφέρονται στην εγκύκλιο ΠΟΛ 1103/2004. Αυτά στη συνέχεια θα αναγράφονται υποχρεωτικά στους χρηματικούς καταλόγους βεβαίωσης των οφειλών.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 3

ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΛΕΓΧΩΝ
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ

ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

ΑΘΗΝΑ, ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2008

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Α. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΚΑΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ

1. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ

2. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ

3. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

4. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

Β. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΟΥ ΕΠΕΤΑΙ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

1. ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΕΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

2. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΛΥΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ (ΣΥΜΒΙΒΑΣΜΟΣ)
2.1. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ
2.2. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ
2.3. ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ

3. ΠΡΟΣΦΥΓΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ ΣΤΑ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΑ - ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑ
3.1. ΠΡΟΣΦΥΓΗ
3.2. ΕΦΕΣΗ - ΑΝΑΙΡΕΣΗ - ΛΟΙΠΕΣ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΕΣ ΔΙΚΑΣΤΙΚΗΣ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ

4. ΛΟΙΠΕΣ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΕΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ
4.1. ΔΙΚΑΣΤΙΚΟΣ ΣΥΜΒΙΒΑΣΜΟΣ
4.2. ΑΚΥΡΩΣΗ Ή ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΟΡΙΣΤΙΚΟΠΟΙΗΘΕΙΣΑΣ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ

Γ. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

1. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ
1.1. ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ
1.2. ΠΡΟΣΤΙΜΑ
1.3. ΑΛΛΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

2. ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Α. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΚΑΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ

1. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ

Ο φορολογούμενος στο πλαίσιο του ελέγχου δικαιούται:

- Να λαμβάνει γνώση της εντολής ελέγχου, αντίγραφο της οποίας επιδίδεται σ΄ αυτόν από τον ελεγκτή κατά την πρώτη ημέρα επίσκεψής του στην επιχείρηση.

- Να υποβάλει, πριν την έναρξη του ελέγχου (προσωρινού ή τακτικού), αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών, τελών και εισφορών, μέσα σε προθεσμία δέκα (10) ημερών από την επίδοση σε αυτόν επί αποδείξει σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, προκειμένου να τύχει της προβλεπόμενης μείωσης στο 1/2 των πρόσθετων φόρων λόγω εκπροθέσμου των παραπάνω δηλώσεων. Επίσης, δικαιούται να υποβάλει ειδική δήλωση-αναφορά για τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. και λοιπές συγκεκριμένες παραβάσεις που σχετίζονται με τις κατά τα ανωτέρω υποβαλλόμενες δηλώσεις, προκειμένου τα οικεία πρόστιμα να μειωθούν στο 1/5.

- Να λαμβάνει με δαπάνες του αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων βιβλίων, στοιχείων και λοιπών εγγράφων.

- Να ζητήσει με αίτησή του εντός είκοσι (20) ημερών από της επίδοσης σ΄ αυτόν σχετικού σημειώματος, την κρίση επί του κύρους των βιβλίων και στοιχείων του από ειδική προς τούτο επιτροπή (μόνο για φορολογούμενους που ελέγχονται με τακτικό φορολογικό έλεγχο από το Δ.Ε.Κ. Αθηνών ή Θεσσαλονίκης και εφόσον διαπιστώνονται παραβάσεις που επηρεάζουν το κύρος και την αποδεικτική δύναμη των βιβλίων και στοιχείων τους).

- Να λαμβάνει γνώση των αποτελεσμάτων του ελέγχου με την κοινοποίηση σ΄ αυτόν των οικείων καταλογιστικών πράξεων και εκθέσεων ελέγχου.

2. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ

Ο φορολογούμενος στο πλαίσιο του ελέγχου υποχρεούται:

- Να επιδεικνύει τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία.

- Να παραδίδει σε εύλογο χρόνο κάθε στοιχείο και να παρέχει κάθε ζητούμενη πληροφορία στον έλεγχο.

- Να διευκολύνει τον έλεγχο και να μην προβάλλει προσκόμματα.

3. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

Ο ελεγκτής στο πλαίσιο του ελέγχου δικαιούται:

- Να ενεργεί έλεγχο οποιαδήποτε εργάσιμη ώρα για την επιχείρηση.

- Να ενεργεί οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση κρίνεται αναγκαία και να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. ή από άλλους νόμους, καθώς και αυτά που τηρούνται προαιρετικά από το φορολογούμενο.

- Να λαμβάνει 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 κλπ. 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.

4. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

Ο ελεγκτής στο πλαίσιο του ελέγχου υποχρεούται:

- Να δείχνει στο φορολογούμενο κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου και πριν την έναρξη αυτού, την υπηρεσιακή ή αστυνομική του ταυτότητα και να του επιδίδει αντίγραφο της εντολής ελέγχου.

- Να είναι ευγενής απέναντι στο φορολογούμενο και αντικειμενικός στην κρίση του.

- Να συντάσσει και να επιδίδει έκθεση κατάσχεσης σε περίπτωση κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων, στοιχείων και λοιπών εγγράφων ή ταυτόχρονης κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων, στοιχείων και λοιπών εγγράφων και επίσημων βιβλίων και στοιχείων. Επίσης, να συντάσσει και να παραδίδει απόδειξη παραλαβής στις περιπτώσεις παραλαβής μόνο επίσημων βιβλίων και στοιχείων.

- Να παραδίδει τα κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία, στοιχεία και λοιπά έγγραφα στον αρμόδιο Προϊστάμενο, ο οποίος, εφόσον με αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής.

- Να επιδίδει σημείωμα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου επί απόρριψης των βιβλίων και στοιχείων επιτηδευματιών αρμοδιότητας του Δ.Ε.Κ. Αθηνών ή Θεσσαλονίκης, προκειμένου ο ελεγχόμενος να μπορεί να απευθυνθεί σε ειδική προς τούτο επιτροπή, εφόσον το επιθυμεί.

- Να συντάσσει μετά το πέρας του ελέγχου σχετική έκθεση ελέγχου με τις τυχόν διαπιστωθείσες παραλείψεις, η οποία αφού θεωρηθεί από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής ή άλλο αρμόδιο προς τούτο όργανο, κοινοποιείται μαζί με τις οικείες καταλογιστικές πράξεις στο φορολογούμενο κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

- Να διαφυλάσσει το φορολογικό απόρρητο.

Β. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΟΥ ΕΠΕΤΑΙ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

1. ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΕΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου και την κοινοποίηση στο φορολογούμενο των οικείων καταλογιστικών πράξεων (φύλλα ελέγχου, αποφάσεις επιβολής προστίμου κλπ.) μαζί με τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις περί επιδόσεων, ο φορολογούμενος για κάθε μία από τις κοινοποιηθείσες πράξεις, μπορεί:

- να υποβάλει στον προϊστάμενο της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής που την εξέδωσε, εφόσον αμφισβητεί την ορθότητά της, μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίησή της (ή ενενήντα (90) ημερών αν πρόκειται για κάτοικο εξωτερικού), μη συμπεριλαμβανομένου του μηνός Αυγούστου εφόσον συντρέχει περίπτωση, πρόταση για διοικητική επίλυση της διαφοράς (συμβιβασμό):
  α. με ιδιαίτερη αίτηση ή
  β. με το δικόγραφο της τυχόν προσφυγής.

- να καταθέσει, στην ελεγκτική αρχή που εξέδωσε την πράξη, προσφυγή μέσα στις ίδιες ως άνω προθεσμίες.
  Ειδικά στην περίπτωση που η πρόταση για διοικητική επίλυση της διαφοράς υποβάλλεται με ιδιαίτερη αίτηση (περίπτ. α΄), η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής αναστέλλεται με την υποβολή της αίτησης, μη υπολογιζόμενης της ημέρας υποβολής αυτής, και συνεχίζει από την επόμενη εργάσιμη για τις Δ.Ο.Υ. ημέρα της ημέρας υπογραφής της πράξης ματαίωσης ή μερικής επίλυσης της διαφοράς.

Αν ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει, για οποιοδήποτε λόγο, αίτηση διοικητικής επίλυσης ούτε καταθέσει προσφυγή ή αν προβεί σε κάποια από τις παραπάνω ενέργειες αλλά εκπρόθεσμα, η οικεία καταλογιστική πράξη οριστικοποιείται, με τις ανάλογες κατά περίπτωση συνέπειες (βεβαίωση ολόκληρου του σχετικού ποσού κλπ.).

2. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΛΥΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ (ΣΥΜΒΙΒΑΣΜΟΣ)

2.1. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

- Υποβολή της αίτησης διοικητικής επίλυσης με τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία για την υποστήριξή της και ορισμός σχετικής συζήτησης.

- Εξέταση της αίτησης κατά την ορισθείσα ημερομηνία από τον προϊστάμενο της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής.
  Ειδικά όταν πρόκειται για φύλλα ελέγχου (ή πράξεις προσδιορισμού αποτελεσμάτων) φορολογίας εισοδήματος στα οποία περιλαμβάνονται και εισοδήματα από γεωργική ή εμπορική επιχείρηση ή από την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος ή μόνο τέτοια εισοδήματα και εφόσον τηρήθηκαν βιβλία και στοιχεία Γ΄ κατηγορίας Κ.Β.Σ.:
  α) υποχρεωτικά λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων ή
  β)-υποχρεωτικά λόγω νομικής μορφής ή προαιρετικά, εφόσον στις περιπτώσεις αυτές το ύψος των ακαθάριστων εσόδων υπερβαίνει το 50% των ακαθάριστων εσόδων που απαιτούνται για την υποχρεωτική τήρηση βιβλίων και στοιχείων Γ΄ κατηγορίας Κ.Β.Σ., τότε η διοικητική επίλυση της διαφοράς γίνεται από σχετική τριμελή Επιτροπή.
  Σε περίπτωση απουσίας του φορολογούμενου ή του εξουσιοδοτημένου εκπροσώπου του κατά τη σχετική συνεδρίαση, η διοικητική επίλυση της διαφοράς ματαιώνεται.

- Σύνταξη και υπογραφή σχετικής πράξης ή πρακτικού επίλυσης της διαφοράς σε περίπτωση σύμπτωσης, ολικά ή μερικά, των απόψεων και από τα δύο μέρη.

- Παράδοση αντιγράφου της παραπάνω πράξης ή πρακτικού στο φορολογούμενο.

  Σημείωση: Η συζήτηση της αίτησης διοικητικής επίλυσης και η υπογραφή κατά τα ανωτέρω της σχετικής πράξης ή του πρακτικού επίλυσης της διαφοράς μπορεί να γίνει και από ειδικό πληρεξούσιο του φορολογούμενου, εφόσον κατατεθεί πληρεξούσιο έγγραφο, δημόσιο ή ιδιωτικό με βεβαίωση του γνήσιου της υπογραφής του εντολέα κατά τις σχετικές διατάξεις.

2.2. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

- Αμετάκλητο της πράξης ή του πρακτικού επίλυσης της διαφοράς.

- Μείωση στο 1/2 του προβλεπόμενου σε ορισμένες περιπτώσεις ποσοστού προσαύξησης του συντελεστή καθαρού κέρδους (π.χ. επί απόρριψης βιβλίων και στοιχείων κλπ.), υπό προϋποθέσεις.

- Μείωση των καταλογισθέντων ποσών πρόσθετων φόρων ή προστίμων, σε ποσοστό που καθορίζεται από τις οικείες διατάξεις. Συγκεκριμένα προβλέπεται:
  -Μείωση του πρόσθετου φόρου (προσαύξησης) στα τρία πέμπτα (3/5) αυτού.
  -Μείωση των προστίμων στο ένα τρίτο (1/3) αυτών.
  Σε περίπτωση αποδεδειγμένης ολικής ή μερικής ανυπαρξίας της παράβασης, τα πρόστιμα διαγράφονται ολικά ή μερικά.

  Σημείωση: οι παραπάνω μειώσεις αποτελούν τον κανόνα που εν γένει εφαρμόζεται. Σε ορισμένες ειδικές περιπτώσεις προβλέπεται από τις ισχύουσες διατάξεις διαφορετικό καθεστώς.

- Μεγαλύτερος αριθμός δόσεων για την καταβολή των βάσει συμβιβασμού βεβαιούμενων ποσών από εκείνον που προβλέπεται για την καταβολή των οικείων ποσών βάσει δικαστικών αποφάσεων.

- Άρση του αξιοποίνου, εφόσον προβλέπεται ποινική δίωξη, στις περιπτώσεις του συνολικού για κάθε φορολογία συμβιβασμού (βλ. κατωτέρω κεφ. Γ2 «ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ»).

2.3. ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ

- Εμπρόθεσμη υποβολή της σχετικής αίτησης.

- Καταβολή ποσού ίσου με το ένα πέμπτο (1/5) του βάσει συμβιβασμού οφειλόμενου κύριου και πρόσθετου φόρου ή προστίμου κατά την υπογραφή της πράξης ή του πρακτικού συμβιβασμού ή το αργότερο μέσα στις δύο επόμενες εργάσιμες για τις Δ.Ο.Υ. ημέρες, με εξαίρεση τις υπό εκκαθάριση επιχειρήσεις.
  Σε περίπτωση μη εμπρόθεσμης καταβολής από το φορολογούμενο του παραπάνω ποσοστού φόρου ή προστίμου, ο συμβιβασμός θεωρείται ως μη γενόμενος.

3. ΠΡΟΣΦΥΓΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ ΣΤΑ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΑ-ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑ

3.1. ΠΡΟΣΦΥΓΗ

- Πρόκειται για ένδικο βοήθημα που ασκείται με την κατάθεση του σχετικού δικογράφου στην ελεγκτική αρχή που εξέδωσε την οικεία καταλογιστική πράξη.
  Στο δικόγραφο της προσφυγής μπορεί να εμπεριέχεται και αίτημα για διοικητική επίλυση της διαφοράς.

- Σε περίπτωση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, ολικά ή μερικά, η προσφυγή που τυχόν ασκήθηκε δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα ή ισχύει μόνο για το μέρος που δεν επιλύθηκε η διαφορά.

- Σε περίπτωση μη επίτευξης διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής, βεβαιώνεται αμέσως από τον αρμόδιο Προϊστάμενο ποσοστό 10% του αμφισβητούμενου κύριου και πρόσθετου φόρου, τέλους ή εισφοράς, καθώς και των λοιπών τυχόν συμβεβαιούμενων ποσών.
  Ειδικά σε ορισμένες περιπτώσεις, όπως σε περίπτωση προσωρινού ελέγχου Φ.Π.Α. και παρακρατουμένων φόρων κλπ., βεβαιώνεται το 100% της διαφοράς ανεξαρτήτως της άσκησης προσφυγής.
  Τα παραπάνω κατά περίπτωση ποσά καταβάλλονται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα.

- Η προσφυγή καθώς και η έκθεση με τις απόψεις της υπηρεσίας επί της διαφοράς και τα λοιπά στοιχεία του διοικητικού φακέλου, διαβιβάζονται κατά τις οικείες διατάξεις στο αρμόδιο δικαστήριο από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής.

3.2. ΕΦΕΣΗ – ΑΝΑΙΡΕΣΗ - ΛΟΙΠΕΣ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΕΣ ΔΙΚΑΣΤΙΚΗΣ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ

- **Έφεση**
  Σε έφεση υπόκεινται οι αποφάσεις που εκδίδονται σε πρώτο βαθμό και υπό τις προϋποθέσεις του νόμου.
  Η προθεσμία για την άσκηση έφεσης είναι εξήντα (60) ημέρες και αρχίζει από την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης απόφασης, σε καμιά δε περίπτωση δεν ασκείται έφεση αν έχουν περάσει τρία χρόνια από τη δημοσίευση της απόφασης.

- **Αναίρεση**
  Η αίτηση αναίρεσης ασκείται ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας (Σ.τ.Ε.) κατά αποφάσεων που εκδίδονται είτε σε πρώτο και τελευταίο βαθμό, είτε τελεσιδίκως κατ΄ έφεση κλπ.
  Η προθεσμία για την άσκηση αναίρεσης από το φορολογούμενο είναι εξήντα (60) ημέρες από την κοινοποίηση της απόφασης σε αυτόν, σε καμιά δε περίπτωση δεν μπορεί να ασκηθεί αναίρεση αν έχουν περάσει τρία χρόνια από τη δημοσίευση της απόφασης.

- **Λοιπές δυνατότητες δικαστικής προστασίας**
  Πέραν των παραπάνω, ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να ασκήσει και όλα τα λοιπά προβλεπόμενα ένδικα βοηθήματα και μέσα και γενικά να ζητήσει κάθε είδους προβλεπόμενη από τις ισχύουσες διατάξεις δικαστική προστασία (π.χ. άσκηση ανακοπής, αίτηση αναστολής εκτέλεσης διοικητικών πράξεων, αίτηση αναστολής εκτέλεσης δικαστικών αποφάσεων κλπ.).

4. ΛΟΙΠΕΣ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΕΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

4.1. ΔΙΚΑΣΤΙΚΟΣ ΣΥΜΒΙΒΑΣΜΟΣ

Πριν την εκδίκαση της υπόθεσης και σε κάθε στάση της δίκης (προσφυγή, έφεση, αναίρεση) μπορεί να γίνει, με αποδοχή και από τα δύο μέρη, δικαστικός συμβιβασμός και κατάργηση της εκκρεμούς δίκης. Ο δικαστικός συμβιβασμός είναι δυνατός σε όσες περιπτώσεις επιτρέπεται και όπως προβλέπεται διοικητική επίλυση της διαφοράς. Για το σκοπό αυτό θα πρέπει πέντε (5) τουλάχιστον ημέρες πριν τη δικάσιμο να αποσταλεί-κατατεθεί στο γραμματέα του αρμόδιου δικαστηρίου η οικεία πράξη ή το πρακτικό του επιτευχθέντος συμβιβασμού.

4.2. ΑΚΥΡΩΣΗ Ή ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΟΡΙΣΤΙΚΟΠΟΙΗΘΕΙΣΑΣ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ

Καταλογιστικές πράξεις που οριστικοποιήθηκαν επειδή ο φορολογούμενος δεν προσέφυγε στα δικαστήρια σύμφωνα με τα πιο πάνω αναφερόμενα, μπορεί να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν κατά περίπτωση, εφόσον συντρέχουν συγκεκριμένοι και ειδικοί περιοριστικά αναφερόμενοι στις οικείες διατάξεις λόγοι και προϋποθέσεις.

Γ. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

1. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

1.1. ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ

Επί της τυχόν διαφοράς κύριου φόρου που προκύπτει από τον διενεργηθέντα έλεγχο επιβάλλεται πρόσθετος φόρος (προσαύξηση), το ύψος του οποίου υπολογίζεται ως ποσοστό επ' αυτής και εξαρτάται από :

- Το είδος της διαπιστωθείσας παράλειψης σε σχέση με την οικεία δήλωση (ανακριβής δήλωση, μη υποβολή δήλωσης).

- Το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί κατ΄ αρχήν ανάμεσα στις ημερομηνίες λήξης της προθεσμίας υποβολής της οικείας δήλωσης και έκδοσης της αντίστοιχης πράξης με την οποία καταλογίζεται η οφειλόμενη διαφορά κύριου φόρου. Περαιτέρω, ανάλογα με την εξέλιξη επί της εκδοθείσας πράξης (συμβιβασμός, έκδοση σχετικής δικαστικής απόφασης, οριστικοποίηση), λαμβάνεται υπόψη και το εκάστοτε επιπλέον ανάλογα με την περίπτωση χρονικό διάστημα, σύμφωνα με τα ειδικότερον οριζόμενα στο νόμο.

- Το είδος της φορολογίας (εισόδημα, Φ.Π.Α. κλπ.).

Το ως άνω επιβαλλόμενο ποσοστό προσαύξησης (επί υποβολής ανακριβούς δήλωσης ή επί μη υποβολής δήλωσης) σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το 200% της διαφοράς του κύριου φόρου. (Το ποσοστό αυτό ισχύει για εισοδήματα κλπ. από 1/1/2004 και μετά. Για τα προηγούμενα χρόνια το ποσοστό αυτό ανερχόταν σε 300%).

1.2. ΠΡΟΣΤΙΜΑ

Άλλη βασική κατηγορία διοικητικών κυρώσεων αποτελούν τα πρόστιμα. Κυριότερες περιπτώσεις προστίμου είναι οι ακόλουθες:

- Πρόστιμο που επιβάλλεται επί μη τήρησης υποχρεώσεων γενικά που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία, εφόσον δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.
  Το πρόστιμο αυτό κυμαίνεται από εκατόν δέκα επτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1170) ευρώ.

- Πρόστιμο που επιβάλλεται επί μη ορθής εφαρμογής των διατάξεων γενικά του Κ.Β.Σ.

Το πρόστιμο αυτό προσδιορίζεται κατ΄ αντικειμενικό τρόπο, με βάση συγκεκριμένες παραμέτρους που ορίζει ρητά ο νόμος (κατηγορία βιβλίων, είδος και σοβαρότητα παράβασης κλπ.).

- Πρόστιμο που επιβάλλεται επί μη ορθής εφαρμογής των διατάξεων περί Φορολογικών Μηχανισμών καθώς και αυτών που αναφέρονται στις τεχνικές προδιαγραφές των φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων.
  Το πρόστιμο αυτό προσδιορίζεται επίσης κατ' αντικειμενικό τρόπο.

- Πρόστιμο που αφορά το Φ.Π.Α. και επιβάλλεται σε περιπτώσεις έκπτωσης φόρου εισροών από λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου που νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του ή επιστροφής Φ.Π.Α. σε αυτόν καθώς και σε περιπτώσεις μη απόδοσης φόρου βάσει πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων φορολογικών στοιχείων από τον εκδότη αυτών.
  Το επιβαλλόμενο ειδικό πρόστιμο αυτών των περιπτώσεων είναι ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εκπέσθηκε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.
  Το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται και στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.

1.3. ΑΛΛΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Σε περιπτώσεις ιδιαίτερα σοβαρών φορολογικών παραβάσεων, εκτός από τους πρόσθετους φόρους και τα πρόστιμα που αναφέρθηκαν προηγουμένως, προβλέπονται ειδικές διοικητικές κυρώσεις που έχουν σαν στόχο, πέραν της διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, τον παραδειγματισμό και τη συμμόρφωση του φορολογούμενου.
Κυριότερες από αυτές, που επιβάλλονται στο πλαίσιο προσωρινών ή τακτικών ελέγχων, είναι οι ακόλουθες :

- Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων επιτηδευματιών μέχρι ένα (1) μήνα, σε περιπτώσεις παρεμπόδισης της διενέργειας φορολογικού ελέγχου με χρησιμοποίηση βίας ή απειλών κατά των ελεγκτικών οργάνων, καθώς και κάθε φορά που διαπιστώνεται η επανάληψη μέσα στην ίδια ή την επόμενη ή τη μεθεπόμενη χρήση, της μη έκδοσης του προβλεπόμενου από τον Κ.Β.Σ. στοιχείου κατά την πώληση ή διακίνηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών.

- Αναστολή έναντι του Δημοσίου του απορρήτου των καταθέσεων, των λογαριασμών, των κοινών λογαριασμών, των πάσης φύσεως επενδυτικών λογαριασμών κλπ. του φορολογούμενου σε τράπεζες ή άλλα πιστωτικά ιδρύματα και δέσμευση του 50% αυτών, καθώς και μη χορήγηση βεβαιώσεων ή πιστοποιητικών που απαιτούνται για την κατάρτιση συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων του παραβάτη.

- Απώλεια του δικαιώματος
  - συμμετοχής σε δημοπρασίες του Δημοσίου, των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, των κοινωφελών ιδρυμάτων και οργανισμών κοινής ωφέλειας,
  - λήψης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας και
  - λήψης δανείων με την εγγύηση του Δημοσίου ή δημόσιων επιχορηγήσεων ή κρατικών πιστώσεων, καθώς και απαγόρευση σύναψης σύμβασης με το Δημόσιο ή άλλους δημόσιους οργανισμούς ή φορείς.

  Μία τουλάχιστον από τις παραπάνω κυρώσεις απαγγέλλεται από το αρμόδιο διοικητικό εφετείο για όσο χρονικό διάστημα κατά περίπτωση ορίζουν οι οικείες διατάξεις, στις περιπτώσεις μη υποβολής ή υποβολής ανακριβών δηλώσεων, εφόσον οι τελεσίδικες ή οριστικές κατά περίπτωση διαφορές φόρων, τελών ή εισφορών υπερβαίνουν συγκεκριμένα όρια.

2. ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Όταν από τον έλεγχο διαπιστώνεται διάπραξη συγκεκριμένων φορολογικών παραβάσεων που συνιστούν συγχρόνως και αδικήματα φοροδιαφυγής, προβλέπεται η επιβολή ποινικών κυρώσεων κατά των δραστών και των κατά περίπτωση αυτουργών και συνεργών από τα αρμόδια ποινικά δικαστήρια, ύστερα από μηνυτήρια αναφορά των αρμόδιων ελεγκτικών αρχών ή κατόπιν αποστολής στον αρμόδιο εισαγγελέα των τελεσίδικων αποφάσεων των διοικητικών δικαστηρίων, κατά περίπτωση.

Φορολογικές παραβάσεις που συνιστούν αδικήματα φοροδιαφυγής είναι:

- -Η παράλειψη υποβολής ή η υποβολή ανακριβούς δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος, εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά εισοδήματα που απεκρύβησαν από οποιαδήποτε πηγή εισοδήματος, υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ.
  -Η μη απόδοση στο Δημόσιο του φόρου πλοίων, εφόσον ο φόρος που δεν αποδόθηκε για κάθε διαχειριστική περίοδο υπερβαίνει το ποσό των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ.
  -Η μη απόδοση ή η ανακριβής απόδοση στο Δημόσιο του Φ.Π.Α., του φόρου κύκλου εργασιών και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, εφόσον το προς απόδοση ποσό του κατά περίπτωση κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς ή το ποσό του Φ.Π.Α. που συμψηφίστηκε ή επιστράφηκε ή δεν αποδόθηκε, υπερβαίνει σε ετήσια βάση το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ.

  Για όλα τα παραπάνω αδικήματα φοροδιαφυγής προβλέπεται ποινή φυλάκισης τουλάχιστον ενός έτους έως κάθειρξη μέχρι δέκα ετών, ανάλογα με το ύψος των κατά περίπτωση ποσών.

- Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η αποδοχή εικονικών ή η νόθευση φορολογικών στοιχείων, ανεξάρτητα αν ο δράστης διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου.
  Για το αδίκημα αυτό φοροδιαφυγής προβλέπεται ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών.

Ειδικά, η έκδοση ή η αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής και εφόσον η συνολική αξία αυτών υπερβαίνει τα 3.000 ευρώ, τιμωρείται με μεγαλύτερη ποινή και συγκεκριμένα με φυλάκιση τουλάχιστον ενός έτους έως κάθειρξη μέχρι δέκα ετών.
Στις πιο πάνω περιπτώσεις, αν η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει τα 150.000 ευρώ, προβλέπονται επίσης ιδιαίτερες αυστηρότερες για το φορολογούμενο διαδικασίες ως προς το χρόνο υποβολής της μηνυτήριας αναφοράς στον αρμόδιο εισαγγελέα και εκδίκασης της υπόθεσης.
Όταν η συνολική αξία των πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων, για την πλαστότητα ή εικονικότητα των οποίων καταδικάζεται ο δράστης, υπερβαίνει το ποσό των 235.000 ευρώ, επιβάλλεται ως παρεπόμενη ποινή το κλείσιμο της επαγγελματικής εγκατάστασης αυτού μέχρι ένα μήνα.

- Η παραβίαση ή παραποίηση φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων ή η επέμβαση κατά οποιοδήποτε τρόπο στη λειτουργία του μηχανισμού ή η διάθεση ή χρησιμοποίηση παραβιασμένου ή διαφοροποιημένου ή παραποιημένου τέτοιου μηχανισμού.
  Για το αδίκημα αυτό προβλέπεται ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών με ανάλογη εφαρμογή των προβλεπόμενων για τη χρήση πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Σημειώσεις:
1. Η ποινική δίωξη ασκείται αυτεπάγγελτα, δεν αρχίζει δε πριν από την τελεσιδικία της οικείας υπόθεσης στα διοικητικά δικαστήρια επί άσκησης προσφυγής ή την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής επί μη άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής, με εξαίρεση το αδίκημα των πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων φορολογικών στοιχείων, όπου η ποινική δίωξη ασκείται άμεσα κατά περίπτωση.
2. Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις αδικημάτων φοροδιαφυγής, το αξιόποινο αίρεται εφόσον επέλθει συνολικός κατά περίπτωση συμβιβασμός ή κατ' άλλον τρόπο ολική διοικητική περαίωση της διαφοράς.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 4

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ	**Αθήνα, 1 Μαρτίου 2005**
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	**Αρ.Πρωτ.: 1021681/1120/ΔΕ-Α΄**
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ	**ΠΟΛ. 1037**
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΤΜΗΜΑ Α΄	

ΘΕΜΑ: Έλεγχος εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών και βεβαίωση και καταβολή των φόρων.

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:
Τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 3 καθώς και τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 66 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α΄151).
Τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του Ν. 2601/1998 (ΦΕΚ Α΄81).
Τις διατάξεις των παραγράφων 17 και 18 του άρθρου 46 του Ν. 3220/2004 (ΦΕΚ Α΄ 15).
Τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 2343/1995 (ΦΕΚ Α΄ 211), καθώς και τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 3259/2004 (ΦΕΚ Α΄ 149) και του άρθρου 60 του Ν. 3283/2004 (ΦΕΚ Α΄ 210).
Τις διατάξεις των άρθρων 13, 14, 15, 16, 17 καθώς και τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α΄ 253).
Την ανάγκη ελέγχου, με τον καθορισμό ελάχιστων συγκεκριμένων υποχρεωτικών και αντικειμενικών επαληθεύσεων, των εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων φόρου εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των επιτηδευματιών, καθώς και έγκαιρης βεβαίωσης και είσπραξης των εσόδων του Δημοσίου.
Την ανάγκη απλούστευσης των διαδικασιών για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου των φορολογικών υπηρεσιών και την εμπέδωση κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούμενων και φορολογούσας αρχής.
Την αριθ. 14650/ΔΙΟΕ85/17.03.2004 κοινή απόφαση του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 519) περί ανάθεσης αρμοδιοτήτων Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών στους Υφυπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών.
Ότι από τις διατάξεις της απόφασης αυτής δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Καθορίζουμε τα κριτήρια επιλογής για έλεγχο, τον τρόπο και τη διαδικασία ελέγχου των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών, καθώς και ειδικό τρόπο βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτό, ως ακολούθως:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ
ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΕΚΚΡΕΜΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ
ΑΡΘΡΟ 1
ΕΠΙΛΟΓΗ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΓΙΑ ΕΛΕΓΧΟ

1. Οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών επιλέγονται για έλεγχο με βάση τα παρακάτω κριτήρια:
α. Όταν υπάρχουν ουσιαστικές παραβάσεις του ΚΒΣ ή δελτία πληροφοριών ή άλλα στοιχεία για φοροδιαφυγή.
β. Όταν δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ ή άλλων φορολογικών αντικειμένων.
γ. Όταν υφίστανται μεγάλα πιστωτικά υπόλοιπα ΦΠΑ που δεν δικαιολογούνται από το αντικείμενο δραστηριότητας της επιχείρησης.
δ. Σε περιπτώσεις κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων ή φορολογικών ταμειακών μηχανών ή φορολογικών μηχανισμών.

ε. Σε περιπτώσεις απώλειας βιβλίων και στοιχείων ή φορολογικών ταμειακών μηχανών ή φορολογικών μηχανισμών.
στ. Όταν επί επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών που δεν διαθέτουν αξιόλογα αποθέματα ή επί ελεύθερων επαγγελματιών δηλώθηκαν μεγάλα ποσά δαπανών.
ζ. Όταν τα καθαρά κέρδη δεν προσδιορίστηκαν κατά τις κείμενες διατάξεις ή δεν εφαρμόσθηκε ο προβλεπόμενος συντελεστής καθαρών κερδών εφόσον προβλέπεται ο εξωλογιστικός προσδιορισμός τους.
η. Όταν υπάρχει αδικαιολόγητη διαφορά μεταξύ συμπληρωματικών στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και δηλώσεων ΦΠΑ.
θ. Όταν έστω και σε μία από τις εκκρεμείς διαχειριστικές περιόδους δηλώθηκε ζημία από την εκμετάλλευση της επιχείρησης ή από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος.
ι. Σε περιπτώσεις επιχειρήσεων που από τις υποβληθείσες δηλώσεις προκύπτει χαμηλός συντελεστής μικτού και καθαρού κέρδους.
ια. Όταν έγινε χρήση αναπτυξιακών νόμων.
ιβ. Σε περιπτώσεις επιχειρήσεων που έχουν τύχει απαλλαγής από το ΦΠΑ βάσει των διατάξεων της απόφασης 1103551/8478/Α0014/ΠΟΛ. 1262/2.8.1993, όπως αυτή ισχύει.
ιγ. Όταν κατά τον πρώτο χρόνο λειτουργίας της επιχείρησης εμφανίζονται υπέρογκα ποσά ενδοκοινοτικών συναλλαγών ή δυσανάλογα τέτοια ποσά σε σχέση με τον συνήθη ετήσιο κύκλο εργασιών της.
ιδ. Όταν κατά το χρόνο επιλογής για έλεγχο υπάρχουν διαθέσιμα στοιχεία στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία για επαναλαμβανόμενες αιτήσεις από άλλα κράτη μέλη για αμοιβαία συνδρομή, βάσει των διατάξεων του Κανονισμού (ΕΚ) 1798/2003.
ιε. Σε δηλώσεις των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής, με τα μεγαλύτερα εισοδήματα.
ιστ. Σε δηλώσεις με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα εισοδήματα από κάθε κατηγορία.
2. Τα κριτήρια επιλογής υποθέσεων για έλεγχο της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται για την κατά προτεραιότητα επιλογή των εκκρεμών υποθέσεων για έλεγχο. Υποχρεωτικά ελέγχονται υποθέσεις όταν αυτό ορίζεται από ειδικές διατάξεις.
3. Η επιλογή των προς έλεγχο υποθέσεων ενεργείται με ευθύνη των προϊσταμένων των ελεγκτικών υπηρεσιών σε συνεργασία με τους Υποδιευθυντές ελέγχου καθώς και τους προϊσταμένους των τμημάτων ή των εποπτειών ελέγχου, κατά περίπτωση. Ποσοστό έως και 10% των επιλεγόμενων για έλεγχο υποθέσεων επιλέγεται από τυχαίο δείγμα χωρίς να συντρέχουν τα κριτήρια της παρ. 1, με την προϋπόθεση ότι πρόκειται για υποθέσεις με δύο (2) τουλάχιστον εκκρεμείς διαχειριστικές περιόδους.

ΑΡΘΡΟ 2
ΓΕΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

Κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων, ανεξάρτητα από το είδος της ασκούμενης δραστηριότητας και την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων, ελέγχονται και διαπιστώνονται υποχρεωτικά τουλάχιστον τα εξής:

Α. Επαληθεύσεις βάσει στοιχείων επιτηδευματία

1. Αν τηρήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΒΣ, για το κεντρικό και τα υποκαταστήματα.
2. Αν τα τηρηθέντα βιβλία του κεντρικού και των υποκαταστημάτων, συμπεριλαμβανομένων και των πρόσθετων, τηρήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ.
3. Αν για τις προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε. - Ε.Ε.), τις Ε.Π.Ε. και τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα υπάρχει νόμιμο συστατικό έγγραφο και στη συνέχεια οι τυχόν τροποποιήσεις καλύπτονται νομότυπα.
4. Αν για τις κοινοπραξίες των επιτηδευματιών υπάρχει κατάθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της σχετικής έγγραφης συμφωνίας πριν από την έναρξη των εργασιών τους και αν τηρήθηκαν οι λοιπές προϋποθέσεις που προβλέπονται από την παρ. 2 του άρθρου 2 του ΚΒΣ.
5. Επαλήθευση του ύψους των ακαθάριστων εσόδων με τη διενέργεια τουλάχιστον των παρακάτω ελεγκτικών επαληθεύσεων:
α. Επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία, των λιανικών πωλήσεων από τα αθροίσματα «Ζ» των φορολογικών ταμειακών μηχανών, των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, των χονδρικών πωλήσεων από τα οικεία τιμολόγια πώλησης και γενικά των πάσης φύσεως φορολογικών στοιχείων εσόδων, για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.

β. Επαλήθευση της έκδοσης αντίστοιχων τιμολογίων πώλησης ή αποδείξεων λιανικής πώλησης και γενικώς φορολογικών στοιχείων αξίας για τα εκδοθέντα δελτία αποστολής ως και για τυχόν έσοδα που προκύπτουν από υπάρχοντα συμφωνητικά, για διάστημα οπωσδήποτε είκοσι (20) ημερών αν πρόκειται για μη τηρούντες βιβλία ή για βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας του ΚΒΣ και δέκα (10) ημερών αν πρόκειται για βιβλία Γ΄ κατηγορίας κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
γ. Επαλήθευση των επιστροφών και εκπτώσεων εάν καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά, για διάστημα οπωσδήποτε ενός μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
δ. Επαλήθευση της έκδοσης αντίστοιχων στοιχείων εσόδων σε σχέση με τις καταχωρήσεις στα πρόσθετα βιβλία που τηρούνται σύμφωνα με το άρθρο 10 του ΚΒΣ, για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
ε. Σε περίπτωση που τα βιβλία τηρούνται χειρόγραφα, επαλήθευση των αθροίσεων εσόδων, για διάστημα οπωσδήποτε δύο (2) μηνών κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
6. 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, για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
β. Επαλήθευση των επιστροφών, εκπτώσεων και ειδικών εξόδων αγορών, εάν καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά, για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
γ. Επαλήθευση των αγορών με βάση τις ποσότητες που αναγράφονται στα οικεία δελτία αποστολής ή και τυχόν φορτωτικές, για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
δ. Σε περίπτωση που τα βιβλία τηρούνται χειρόγραφα, επαλήθευση των αθροίσεων αγορών, για διάστημα οπωσδήποτε δύο (2) μηνών κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
7. Αν για τις παραγωγικές επενδύσεις και αφορολόγητες κρατήσεις των αναπτυξιακών νόμων έχουν εφαρμοσθεί οι κείμενες διατάξεις.
8. Αν υφίστανται υπερτιμολογήσεις - υποτιμολογήσεις κατά το άρθρο 39 του Ν. 2238/1994.
9. Αν εφαρμόσθηκαν οι ισχύουσες διατάξεις για την αναπροσαρμογή της αξίας ακινήτων, όπου αυτό προβλέπεται.
10. Σε περίπτωση που από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις των περιπτώσεων 5 και 6 προκύψουν διαφορές, ο έλεγχος επεκτείνεται σε όλη τη διαχειριστική περίοδο.

Β. Επαληθεύσεις βάσει υπηρεσιακών στοιχείων

1. Αν υπάρχουν παραβάσεις ΚΒΣ ή άλλα έγγραφα ή στοιχεία από τα οποία προκύπτει φοροδιαφυγή ή επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.
2. Αξιοποίηση τυχόν στοιχείων ελεγκτικών επαληθεύσεων ή διασταυρώσεων που αποστέλλονται στις Δ.Ο.Υ., δελτίων πληροφοριών, καταστάσεων της Γ.Γ.Π.Σ. και λοιπών στοιχείων από Οργανισμούς, Τράπεζες, Συνεταιριστικές Οργανώσεις και λοιπές υπηρεσίες ή αρχές.

Γ. Έλεγχος έκδοσης πλαστών ή εικονικών και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων

1. Αξιοποίηση στοιχείων, καταστάσεων και πληροφοριών, για εκδότες πλαστών ή εικονικών καθώς και λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων, έλεγχος μέσω των συγκεντρωτικών καταστάσεων του άρθρου 20 του ΚΒΣ μεμονωμένων αγορών ή δαπανών ιδιαίτερα μεγάλης αξίας από προμηθευτές με τους οποίους δεν υπάρχουν συστηματικές συναλλαγές, καθώς και έλεγχος των φορολογικών στοιχείων, ιδιαίτερα αυτών με μεγάλη αξία, για τυχόν πλαστότητα, εικονικότητα ή νόθευσή τους, με ιδιαίτερη έμφαση στον έλεγχο της θεώρησής τους και της ορθής έκδοσής τους κατά τις ισχύουσες διατάξεις του Π.Δ. 186/1992.
2. Έλεγχος του τρόπου διακίνησης των αγαθών και έκδοσης των προβλεπόμενων στοιχείων διακίνησης και μεταφοράς (δελτία αποστολής, φορτωτικές), διασταυρωτικές επαληθεύσεις των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων με τα αντίστοιχα στελέχη δειγματοληπτικά, καθώς και έλεγχος δυνατότητας παραγωγής, αποθήκευσης και διακίνησης αγαθών που περιγράφονται στα μεγάλης ιδίως αξίας φορολογικά στοιχεία και ύπαρξης ανάλογων επαγγελματικών εγκαταστάσεων, μηχανημάτων ή εξοπλισμού.

3. Ειδικά επί επιχειρήσεων που διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, ζητούνται, αξιολογούνται και ελέγχονται στοιχεία του Τμήματος Δ΄ (Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών) της Διεύθυνσης 14ης ΦΠΑ, σχετικά με την εγκυρότητα των ΑΦΜ/ΦΠΑ κοινοτικών εμπόρων και τις αξίες των ενδοκοινοτικών συναλλαγών που διενεργήθηκαν.

ΑΡΘΡΟ 3

ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

Σε κάθε κατηγορία βιβλίων διενεργούνται υποχρεωτικά και οι πιο κάτω τουλάχιστον ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις:

Α. Στα βιβλία πρώτης (Α΄) κατηγορίας

1. Επαλήθευση των αθροίσεων του βιβλίου αγορών, για όλο το διάστημα κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.
2. Επαλήθευση της ορθής καταχώρησης της αξίας των ληφθέντων στοιχείων αγορών και δαπανών στο βιβλίο αγορών, για όλο το διάστημα κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.
3. Διαπίστωση της κανονικής μεταφοράς του συνόλου των αγορών και δαπανών στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

Β. Στα βιβλία δεύτερης (Β΄) κατηγορίας

1. Επαλήθευση αν τα δεδομένα του βιβλίου εσόδων εξόδων μεταφέρθηκαν επακριβώς στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.
2. Όπου έχει διενεργηθεί απογραφή πραγματοποιείται κλειστή αποθήκη σε δύο τουλάχιστον είδη σε κάθε εκκρεμή διαχειριστική περίοδο, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε όσους πωλούν αποκλειστικά χονδρικώς και όπου είναι εφικτό στις επιχειρήσεις που πωλούν χονδρικώς και λιανικώς ή αποκλειστικά λιανικώς.
3. Έλεγχος αν στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος τα καθαρά κέρδη ή επί ελεύθερων επαγγελματιών οι καθαρές αμοιβές, προσδιορίστηκαν ορθά, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα για κάθε χρήση από τις κείμενες διατάξεις.
4. Για τους ελεύθερους επαγγελματίες, έλεγχος των αθροίσεων εσόδων-αμοιβών και δαπανών για όλο το διάστημα κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.
5. Έλεγχος στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών χωρίς αξιόλογα αποθέματα, κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις 100.000 δραχμές ή τα 294 ευρώ. Η επαλήθευση αυτή ενεργείται και στις επιχειρήσεις πώλησης αγαθών ή παραγωγής και στις μικτές, για τις χρήσεις 1999 και επόμενες. 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 ταξιδίων, υποδοχής και φιλοξενίας, οι δαπάνες που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα και αναφέρονται στην περίπτωση β΄ της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994, καθώς και οι αποσβέσεις παγίων.
6. Για τους ελεύθερους επαγγελματίες, ο έλεγχος των δαπανών διενεργείται για όλες γενικά τις δαπάνες ανεξαρτήτως ποσού. Ιδιαίτερη έμφαση δίδεται στη διαπίστωση τυχόν εικονικών φορολογικών στοιχείων ή δαπανών που στην πραγματικότητα δεν αφορούν την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας ή δαπανών που δεν καλύπτονται με νόμιμα παραστατικά.
7. Έλεγχος αν για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των τεχνικών επιχειρήσεων εφαρμόστηκαν οι προβλεπόμενοι ειδικά για τις επιχειρήσεις αυτές συντελεστές επί των ακαθάριστων εσόδων και αν οι δαπάνες κατασκευής βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία με το πραγματικό κόστος κατά τα οριζόμενα από τις οικείες διατάξεις.

Γ. Στα βιβλία τρίτης (Γ΄) κατηγορίας

1. Έλεγχος ταμείου και αξιογράφων, για διαπίστωση τυχόν πιστωτικών υπολοίπων ή διαφορών, για διάστημα οπωσδήποτε δέκα (10) ημερών κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου. Σε κάθε περίπτωση, κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου των εκκρεμών διαχειριστικών περιόδων και πριν από τη διενέργεια οποιασδήποτε άλλης ελεγκτικής επαλήθευσης, διενεργείται έλεγχος ταμείου και αξιογράφων κατά τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 3296/2004.
2. Εάν στον τόπο τήρησης των βιβλίων υπάρχει αποθηκευτικός χώρος και τηρείται από την επιχείρηση βιβλίο Αποθήκης, διενεργείται κατά την πρώτη επίσης ημέρα του ελέγχου ποσοτική καταμέτρηση σε δύο τουλάχιστον βασικά είδη και αντιπαραβολή με τα εμφανιζόμενα υπόλοιπα του βιβλίου αποθήκης.
3. Επαλήθευση αν τα λογιστικά ποσοτικά υπόλοιπα των μερίδων του βιβλίου Αποθήκης, επιλεκτικά για τρία είδη με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία,

συμφωνούν με τις ποσότητες που απογράφηκαν στο τέλος κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.
4. Πραγματοποιείται κλειστή αποθήκη σε δύο τουλάχιστον είδη σε κάθε εκκρεμή διαχειριστική περίοδο, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε όσους πωλούν αποκλειστικά χονδρικώς και όπου είναι εφικτό στις επιχειρήσεις που πωλούν χονδρικώς και λιανικώς ή αποκλειστικά λιανικώς.
5. Έλεγχος της ορθής αποτίμησης των απογραφέντων αποθεμάτων στο τέλος κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου, επιλεκτικά σε δύο τουλάχιστον είδη, με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, για κάθε αποθηκευτικό χώρο, εφόσον τηρείται πλήρης αποθήκη και σε ένα τουλάχιστον είδος στις λοιπές περιπτώσεις. Σε περίπτωση διαπίστωσης διαφορών, ο έλεγχος επεκτείνεται και σε περισσότερα είδη.
6. Για τους ελεύθερους επαγγελματίες, έλεγχος των αθροίσεων εσόδων - αμοιβών και δαπανών για όλο το διάστημα κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.
7. Έλεγχος κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις 300.000 δραχμές ή τα 881 ευρώ. 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 ταξιδίων, υποδοχής και φιλοξενίας, καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα και αναφέρονται στην περίπτωση β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994. Επίσης, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού τα έξοδα και οι δαπάνες των λογαριασμών 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού», 63 «φόροι-τέλη» και 68 «προβλέψεις εκμεταλλεύσεως» του Ε.Γ.Λ.Σ. και οι αποσβέσεις παγίων και επισφαλών απαιτήσεων.
8. Για τους ελεύθερους επαγγελματίες, ο έλεγχος των δαπανών διενεργείται για όλες γενικά τις δαπάνες ανεξαρτήτως ποσού. Ιδιαίτερη έμφαση δίδεται στη διαπίστωση τυχόν εικονικών φορολογικών στοιχείων ή δαπανών που στην πραγματικότητα δεν αφορούν την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας ή δαπανών που δεν καλύπτονται με νόμιμα παραστατικά.
9. Έλεγχος αν για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των τεχνικών επιχειρήσεων εφαρμόστηκαν οι κείμενες κατά περίπτωση διατάξεις.
10. Επαλήθευση στους λογαριασμούς "Γενικής Εκμετάλλευσης" και "Αποτελεσμάτων Χρήσης" της ορθής καταχώρησης των υπολοίπων των αποτελεσματικών λογαριασμών από το Γενικό και τα Αναλυτικά Καθολικά, καθώς και διαπίστωση τυχόν καταχώρησης σ΄ αυτούς ποσών από μη αποτελεσματικούς λογαριασμούς ή προβλέψεων μη εκπεστέων ή αντιλογισμών.
11. Στις περιπτώσεις που οι επιχειρήσεις έχουν ελεγχθεί από ορκωτούς ελεγκτές και γενικά αναγνωρισμένες ελεγκτικές εταιρείες, λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμούνται οι παρατηρήσεις που αναφέρονται στα σχετικά πιστοποιητικά και στις τυχόν εκθέσεις ελέγχου.
12. Επί επιχειρήσεων που τηρούν βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου ελέγχεται σε κάθε εκκρεμή διαχειριστική περίοδο αν για δύο τουλάχιστον από τα παραγόμενα είδη, επιλεκτικά με βάση τη συνολική ποσότητα ή αξία, υφίστανται αδικαιολόγητες αποκλίσεις μεταξύ τεχνικών προδιαγραφών και παραγωγής, καθώς και αν σε κάποιο από τα παραγόμενα είδη υπάρχει αδικαιολόγητα μεγάλη φύρα.

Δ. Στους επιτηδευματίες που δεν είχαν υποχρέωση τήρησης βιβλίων

1. Έλεγχος αν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων.
2. Έλεγχος των δικαιολογητικών των αγορών και των δαπανών καθώς και της ορθής μεταφοράς αυτών στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

ΑΡΘΡΟ 4
ΠΡΟΣΘΕΤΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

Πέραν των υποχρεωτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων που ορίζονται από τα προηγούμενα άρθ. 2 και 3, μπορεί να διενεργούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, εφόσον αυτό κρίνεται αναγκαίο με βάση τα πραγματικά δεδομένα, τη βαρύτητα και τις ιδιαιτερότητες της ελεγχόμενης επιχείρησης ή του κλάδου γενικά.

ΑΡΘΡΟ 5
ΕΛΕΓΧΟΣ ΛΟΙΠΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ

1. Οι λοιπές φορολογίες ελέγχονται συγχρόνως με τη φορολογία εισοδήματος.
2. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης στις φορολογίες αυτές διενεργούνται οι απαραίτητες κατά περίπτωση επαληθεύσεις και εφαρμόζονται οι οικείες ανά φορολογία διατάξεις. Τα ακαθάριστα έσοδα ή οι αγορές που δηλώθηκαν ή προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή προσδιορίζονται από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος, λαμβάνονται

υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.
3. Ειδικά στη φορολογία ΦΠΑ γίνεται υποχρεωτικά έλεγχος τουλάχιστον για τα εξής:
α. Αν μεταφέρθηκαν σωστά τα δεδομένα των βιβλίων στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ. Ελέγχονται επίσης και οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων καθώς και οι δηλώσεις INTRASTAT, όπου συντρέχει περίπτωση.
β. Αν τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διαδικασίες και προϋποθέσεις στις περιπτώσεις έκπτωσης επί του τζίρου και στα ειδικά καθεστώτα ΦΠΑ.
γ. Αν για δαπάνες της παρ. 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000 (άρθρο 23 του Ν. 1642/1986) ποσού άνω των 50.000 δραχμών ή των 147 ευρώ, εκπέσθηκε ο αναλογών ΦΠΑ, χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα.
δ. Αν για δαπάνες αξίας μεγαλύτερης των 100.000 δραχμών ή των 294 ευρώ, προκειμένου για βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας και των 300.000 δραχμών ή των 881 ευρώ, προκειμένου για βιβλία Γ΄ κατηγορίας, για τις οποίες έχει εκπεσθεί ΦΠΑ, υπάρχουν τα νόμιμα δικαιολογητικά και παρέχεται γι΄ αυτές δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ.
ε. Αν τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ μεταφέρθηκε για συμψηφισμό χωρίς να υπάρχει δικαίωμα λόγω παραγραφής ή άλλου λόγου.
στ. Αν διενεργήθηκε διακανονισμός εμπορεύσιμων ή παγίων στοιχείων εφόσον υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Ν. 2859/2000 (άρθρο 26 του Ν. 1642/1986).
ζ. Αν διενεργήθηκε επιμερισμός του φόρου των κοινών εισροών (Pro-rata) εφόσον υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2859/2000(άρθρο 24 του Ν. 1642/1986).
η. Αν εφαρμόσθηκαν οι ορθοί συντελεστές ΦΠΑ εκροών και εισροών και προκειμένου για απαλλασσόμενες πωλήσεις αν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά.
θ. Αν επί πωλήσεων αγαθών με προορισμό περιοχές με μειωμένους συντελεστές πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις κείμενες διατάξεις και τις σχετικές εγκυκλίους, για φορολογικά στοιχεία αξίας άνω των 500.000 δραχμών ή των 1468 ευρώ.
ι. Αν έγινε μετατόπιση εκροών από υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή ΦΠΑ.
ια. Αν οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών που εμφανίζονται από την επιχείρηση όντως πραγματοποιήθηκαν και αν είναι νόμιμα τα οικεία εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.
4. Οι διατάξεις του άρθρου 4 ισχύουν ανάλογα και ως προς τον έλεγχο φορολογίας ΦΠΑ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΜΕΤ΄ ΕΛΕΓΧΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ. ΕΙΔΙΚΟΣ ΤΡΟΠΟΣ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ
ΑΡΘΡΟ 6
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΜΕΤ΄ ΕΛΕΓΧΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

1. Ο έλεγχος ενεργείται ύστερα από έγγραφη εντολή του προϊσταμένου της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας ή άλλου κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.
2. Οι διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος με βάση τις υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που ορίζονται στην απόφαση αυτή, καθώς και τις τυχόν πρόσθετες επαληθεύσεις που κατά περίπτωση διενεργούνται, περιλαμβάνονται, για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, σε έκθεση ελέγχου, στην οποία αναγράφεται και η κρίση επί του κύρους των βιβλίων καθώς και το πόρισμα του ελέγχου περί του ύψους των ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών ή των αγορών, κατά περίπτωση, καθώς και των καθαρών κερδών ή αμοιβών, για κάθε ελεγχόμενη χρήση. Ανάλογες εκθέσεις ελέγχου συντάσσονται και για κάθε μια χωριστά από τις λοιπές φορολογίες, καθώς και για τον ΚΒΣ, γενομένης προς τούτο σχετικής μνείας στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Οι εκθέσεις ελέγχου υπογράφονται και θεωρούνται αρμοδίως και με βάση αυτές εκδίδονται και κοινοποιούνται μαζί με τις εκθέσεις τα οικεία φύλλα ελέγχου και οι λοιπές καταλογιστικές πράξεις και περαιτέρω ακολουθείται όλη η εν γένει προβλεπόμενη από τις ισχύουσες διατάξεις διαδικασία, με εφαρμογή των διατάξεων αυτών σε όλα τα στάδια μέχρι και τη βεβαίωση του φόρου, επιφυλασσόμενων των διατάξεων του επόμενου άρθ. 7 της παρούσας απόφασης. Οι ισχύουσες κατά περίπτωση διατάξεις εφαρμόζονται και για τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων ή προσαυξήσεων και την επιβολή εν γένει των κάθε είδους κυρώσεων.
3. Για παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί από άλλους ελέγχους και αφορούν τις ελεγχόμενες χρήσεις, για τις οποίες δεν έχει κινηθεί η διαδικασία επιβολής προστίμου, εκδίδονται από την

αρμόδια υπηρεσία οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις, οι οποίες και επιδίδονται στον υπόχρεο μαζί με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

ΑΡΘΡΟ 7
ΕΙΔΙΚΟΣ ΤΡΟΠΟΣ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

1. Ειδικά για ελεγχθείσες με βάση την παρούσα απόφαση χρήσεις, για τις οποίες επέρχεται επίλυση όλων ανεξαίρετα των φορολογικών διαφορών που προέκυψαν από τον έλεγχο κατά την απόφαση αυτή, με την επιφύλαξη όσων ορίζονται στην επόμενη παράγραφο, επί των ποσών φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων που προκύπτουν ανά πράξη από την επίλυση των διαφορών, καταβάλλεται συγχρόνως με την επίλυση ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις Δ.Ο.Υ. ημερών το προβλεπόμενο κατά τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 24 του Ν. 2523/1997 ανά πράξη ποσό, και τα υπόλοιπα ποσά, ανεξαρτήτως είδους φορολογίας, βεβαιώνονται και καταβάλλονται ανάλογα με το ύψος του συνολικού ποσού της βάσει συμβιβασμού για όλες τις φορολογίες οφειλής για όλες τις χρήσεις για τις οποίες επήλθε επίλυση όλων των φορολογικών διαφορών, ως εξής:
Σε δεκαοκτώ (18) ίσες μηνιαίες δόσεις, αν το παραπάνω ποσό είναι μέχρι και 200.000 ευρώ.
Σε είκοσι τέσσερις (24) ίσες μηνιαίες δόσεις, αν το παραπάνω ποσό υπερβαίνει τα 200.000 ευρώ.
Σε κάθε περίπτωση, το ποσό κάθε δόσης δεν μπορεί να είναι κατώτερο από 300 ευρώ, εκτός από την τελευταία δόση.
2. Εξαιρετικά, τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο ισχύουν και στις περιπτώσεις που δεν επιλύονται φορολογικές διαφορές που αφορούν τέλη, εισφορές ή δικαιώματα υπέρ τρίτων που αποδίδονται στις Δ.Ο.Υ. και η εκπλήρωση ή μη της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης ελέγχεται από αυτές ή φορολογικές διαφορές για την αντιμετώπιση των οποίων εκκρεμεί σχετικό ερώτημα προς το Ειδικό Νομικό Γραφείο Φορολογίας.
3. Σε περιπτώσεις επίλυσης διαφορών που προκύπτουν από καταλογιστικές πράξεις που αφορούν ελεγχθείσες με βάση την παρούσα απόφαση χρήσεις για τις οποίες δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 1, εφαρμόζονται ως προς τη βεβαίωση και καταβολή των οικείων βάσει συμβιβασμού ποσών οι ισχύουσες γενικές διατάξεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ
ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ
ΑΡΘΡΟ 8

1. Στα κριτήρια επιλογής για έλεγχο καθώς και στον τρόπο και τη διαδικασία ελέγχου και βεβαίωσης και καταβολής των φόρων που ορίζονται με την απόφαση αυτή, υπάγονται όλες οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών επιτηδευματιών που αφορούν διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες παρήλθε ή παρέρχεται ο χρόνος υποβολής των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, με εξαίρεση τις υποθέσεις που εμπίπτουν στις διατάξεις περί φορολογίας πλοίων.
2. Λοιπά εισοδήματα από άλλες πηγές πέραν από την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας, που αφορούν εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος επιτηδευματιών που ελέγχονται σύμφωνα με την απόφαση αυτή, ελέγχονται ταυτόχρονα με τα εισοδήματα από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας, κατά τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις. Σε περίπτωση επίλυσης των τυχόν διαφορών που προκύπτουν από τον διενεργούμενο έλεγχο των ως άνω λοιπών εισοδημάτων ταυτόχρονα με τις διαφορές που προκύπτουν από τον έλεγχο των εισοδημάτων από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας, για την εφαρμογή των οριζόμενων στο προηγούμενο άρθρο λαμβάνεται υπόψη η προκύπτουσα για τις οικείες χρήσεις βάσει συμβιβασμού συνολική οφειλή από όλες τις πηγές εισοδημάτων του επιτηδευματία. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν ανάλογα και επί λοιπών εισοδημάτων που αφορούν υποθέσεις επιτηδευματιών της παρ. 4 του παρόντος άρθρου.
3. Οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, καθώς και των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000, εφαρμόζονται ανάλογα και για τις υποθέσεις που ελέγχονται με βάση τις διατάξεις της παρούσας απόφασης.
4. Οι διατάξεις του προηγούμενου άρθρου εφαρμόζονται ανάλογα και για ελεγχθείσες υποθέσεις διαχειριστικών περιόδων που έληξαν από 1/1/2003 και μετά καθώς και παλαιότερων για τις οποίες έγινε επέκταση του ελέγχου κατά τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 13 της απόφασης 1061203/1148/ΠΟΛ. 1144/1998, εφόσον οι οικείες καταλογιστικές πράξεις έχουν κοινοποιηθεί κατά την ημέρα δημοσίευσης της παρούσας απόφασης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, αλλά δεν έχει παρέλθει κατά την ημέρα αυτή η προθεσμία υποβολής αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατά τις διατάξεις των άρθρων 70 του Ν. 2238/1994 και 52 του Ν. 2859/2000 ή

δεν έχουν ακόμη εξετασθεί οι τυχόν υποβληθείσες προτάσεις διοικητικής επίλυσης των διαφορών κατά τις ανωτέρω διατάξεις. Επί των παραπάνω υποθέσεων για τις οποίες κατά την ημέρα δημοσίευσης της παρούσας απόφασης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως έχουν εκδοθεί αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις, κοινοποιούνται οι πράξεις αυτές κατά τις ισχύουσες διατάξεις και περαιτέρω εφαρμόζονται ανάλογα και για τις υποθέσεις αυτές οι ίδιες ως άνω διατάξεις του προηγούμενου άρθρου.

5. Οι διατάξεις των αποφάσεων 1061203/1148/ΠΟΛ. 1144/1998 και 1063790/1444/ ΠΟΛ. 1168/2001, καθώς και κάθε άλλης απόφασης που αφορά ή σχετίζεται με τις αποφάσεις αυτές, παύουν να ισχύουν από της δημοσίευσης της παρούσας, με εξαίρεση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13 της απόφασης 1061203/1148/ΠΟΛ. 1144/1998, οι οποίες συνεχίζουν να ισχύουν επί των υποθέσεων που ελέγχθηκαν και περαιώθηκαν βάσει των εν λόγω αποφάσεων. Ειδικά, επίσης, για υποθέσεις για τις οποίες επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς κατά τα οριζόμενα από τις πιο πάνω αποφάσεις και δεν έχουν βεβαιωθεί κατά τη δημοσίευση της παρούσας απόφασης τα οικεία ποσά, συνεχίζει να έχει εφαρμογή ο τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων που προβλέπεται από τις αποφάσεις αυτές. Εξαιρετικά, οι παραπάνω αποφάσεις συνεχίζουν να ισχύουν για υποθέσεις διαχειριστικών περιόδων που έληξαν μέχρι και 31/12/2002 για τις οποίες έχουν ήδη εκδοθεί εντολές τακτικού ελέγχου με βάση τις αποφάσεις αυτές, με την προϋπόθεση ότι η θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων έγινε μέχρι 28/2/2005, καθώς και για υποθέσεις των ίδιων διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντολές τακτικού ελέγχου κατά τις γενικές διατάξεις και με την ίδια ως άνω προϋπόθεση, εφόσον πρόκειται για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 12 της ως άνω απόφασης 1061203/1148/ΠΟΛ. 1144/1998, ανεξάρτητα αν έχουν ήδη εκδοθεί οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις κατά την ημέρα δημοσίευσης της παρούσας απόφασης.

6. Οι διατάξεις της παρούσας απόφασης ισχύουν και για υποθέσεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 4 του παρόντος άρθρου για τις οποίες έχουν ήδη εκδοθεί εντολές τακτικού ελέγχου και δεν έχουν εκδοθεί κατά την ημέρα δημοσίευσης της παρούσας απόφασης οι οικείες καταλογιστικές πράξεις.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 5

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ	Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας	**ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ**
ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ	**Αθήνα, 23 Μαΐου 2005**
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	**Αρ.Πρωτ.: 1051402/1782/ΔΕ-Α΄**
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ	ΠΟΛ. 1081
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΤΜΗΜΑ Α΄	

ΘΕΜΑ: Εφαρμογή της απόφασης 1021681/1120/ΠΟΛ.1037/1.3.05 «Έλεγχος εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών και βεβαίωση και καταβολή των φόρων».

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:
1. Τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 3 καθώς και τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α΄ 151).
2. Τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του Ν. 2601/1998 (ΦΕΚ Α΄81).
3. Τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 2343/1995 (ΦΕΚ Α΄ 211), καθώς και τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 3259/2004 (ΦΕΚ Α΄ 149) και του άρθρου 60 του Ν. 3283/2004 (ΦΕΚ Α΄ 210).
4. Τις διατάξεις των άρθρων 13, 14, 15, 16 και 17 καθώς και τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α΄ 253).
5. Την αριθ. 1021681/1120/ΠΟΛ. 1037/1.3.05 απόφαση Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (ΦΕΚ 302 Β΄/8.3.05) «Έλεγχος εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών και βεβαίωση και καταβολή των φόρων».
6. Την ανάγκη απλούστευσης και αντικειμενικοποίησης των ελεγκτικών διαδικασιών για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου των φορολογικών υπηρεσιών και την εμπέδωση κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούμενων και φορολογούσας αρχής, καθώς και έγκαιρης βεβαίωσης και είσπραξης των εσόδων του Δημοσίου.
7. Την αριθ. 14650/ΔΙΟΕ85/17.03.2004 κοινή απόφαση του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομίας & Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 519) περί ανάθεσης αρμοδιοτήτων Υπουργού Οικονομίας & Οικονομικών στους Υφυπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών.
8. Ότι από τις διατάξεις της απόφασης αυτής δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

1. Οι επαληθεύσεις που ορίζονται με τις διατάξεις των περιπτώσεων α΄, β΄, γ΄ και δ΄ της παραγράφου 5 και α΄, β΄ και γ΄ της παραγράφου 6 της ενότητας Α΄ του άρθρου 2 της απόφασης 1021681/1120/ΠΟΛ. 1037/1.3.05 διενεργούνται για διάστημα οπωσδήποτε είκοσι (20) ημερών αν πρόκειται για μη τηρούντες βιβλία ή για βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και για διάστημα οπωσδήποτε 15 (δεκαπέντε) ημερών αν πρόκειται για βιβλία Γ΄ κατηγορίας κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου, αντί των οριζόμενων από τις παραπάνω διατάξεις διαστημάτων.
2. Οι επαληθεύσεις που ορίζονται με τις διατάξεις των περιπτώσεων ε΄ της παραγράφου 5 και δ΄ της παραγράφου 6 της ενότητας Α΄ του άρθρου 2 της απόφασης 1021681/1120/ΠΟΛ. 1037/1.3.05 διενεργούνται για διάστημα οπωσδήποτε 1 (ενός) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου, αντί του οριζόμενου από τις διατάξεις αυτές διαστήματος.
Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ	Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας	**ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ**

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 6

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ	**Αθήνα, 6 Ιουνίου 2005**
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	**Αρ.Πρωτ: 1055847/45641ΔΕ-Β΄**
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ	**ΠΟΛ. 1085**
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄, Δ΄	

ΘΕΜΑ: Εντατικοποίηση φορολογικών ελέγχων.

Το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών μέσα στο πλαίσιο άσκησης των αρμοδιοτήτων του και επίτευξης των στόχων του, δίνει ιδιαίτερη έμφαση στο θέμα της εντατικοποίησης των φορολογικών ελέγχων, προληπτικών, προσωρινών και τακτικών.
Ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να δοθεί στις εκκρεμείς φορολογικές υποθέσεις των χρήσεων 1998 και 1999 οι οποίες ως γνωστό παραγράφονται την 31/12/05, καθώς επίσης και σε όλες τις λοιπές υποθέσεις που παραγράφονται την ίδια ημερομηνία (παραγραφόμενες υποθέσεις κατόπιν παράτασης της αρχικής παραγραφής λόγω παραβάσεων για εικονικά ή πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία ή λόγω κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων, κλπ), ώστε να διασφαλιστούν πλήρως τα συμφέροντα του δημοσίου, με έγκαιρο έλεγχο των υποθέσεων αυτών.
Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι η παραλαβή των δηλώσεων του οικονομικού έτους 2005 βαδίζει πλέον προς την λήξη της, οι Προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ καθώς επίσης και των Ελεγκτικών Κέντρων (Δ.ΕΚ - Π.ΕΚ), θα πρέπει από της λήψης της παρούσας να προβούν στις πιο κάτω ενέργειες:

Α. Προϊστάμενοι Δ.Ο.Υ.
Υποδιευθύνσεις Ελέγχου

Οι Προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να προβούν στην άμεση στελέχωση του Τμήματος Ελέγχου, στο πλαίσιο και των προβλεπόμενων από τον κανονισμό λειτουργίας των Δ.Ο.Υ, εκ των πλέον εμπείρων ελεγκτών υπαλλήλων. Οι υπάλληλοι που θα στελεχώσουν το Τμήμα Ελέγχου θα απασχολούνται αποκλειστικά με τη διενέργεια ελέγχων και δεν θα τους ανατίθενται σε καμιά περίπτωση άλλα καθήκοντα.

Προληπτικοί και προσωρινοί φορολογικοί έλεγχοι

Σε κάθε Δ.Ο.Υ. θα συγκροτούνται από τον Προϊστάμενο αυτής σε καθημερινή βάση, δύο τουλάχιστον συνεργεία ελέγχου που θα αποτελούνται από δύο τουλάχιστον υπαλλήλους που διαθέτουν επαρκείς γνώσεις και πείρα. Τα συνεργεία αυτά θα διενεργούν καθημερινά τις εργάσιμες καθώς και τις μη εργάσιμες ημέρες και ώρες προληπτικούς και προσωρινούς ελέγχους, με σκοπό την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και την εξακρίβωση της απόδοσης ή μη του Φ.Π.Α. και των παρακρατουμένων κλπ φόρων, εφαρμόζοντας σχετικές εγκύκλιες διαταγές μας.
Οι επιχειρήσεις που θα επιλέγονται προς έλεγχο θα προέρχονται κυρίως από τις καταστάσεις που έχει επεξεργασθεί η Γ.Γ.Π.Σ. και από τις καταστάσεις που διαθέτει η κάθε Δ.Ο.Υ. με τις επιχειρήσεις που έχουν υποβάλει ηλεκτρονικά δηλώσεις απόδοσης Φ.Π.Α. και δεν έχουν καταθέσει στους τραπεζικούς λογαριασμούς τα ποσά που αναλογούν προς καταβολή, μέσα στις προβλεπόμενες προθεσμίες.
Στις περιπτώσεις που θα διαπιστώνεται η μη απόδοση ή ανακριβής απόδοση του οφειλόμενου Φ.Π.Α. με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία, θα παρέχεται στον υπόχρεο προθεσμία τεσσάρων (4) εργάσιμων ημερών για την υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης με τις νόμιμες προσαυξήσεις. Μετά την παρέλευση απράκτου της σχετικής προθεσμίας θα διενεργείται προσωρινός έλεγχος και καταλογισμός των μη αποδοθέντων ποσών φόρων και εν γένει κυρώσεων κατά τις κείμενες διατάξεις.
Αναλυτικές οδηγίες αναφορικά με *τα* παραπάνω και τη διενέργεια προσωρινών ελέγχων Φ.Π.Α. αλλά και προληπτικών ελέγχων, έχουν δοθεί με την αριθ. 1030881/3864/ΔΕ-Β΄/28-3-05διαταγή μας, στην οποία και παραπέμπουμε.

Τακτικοί φορολογικοί έλεγχοι

Οι Προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να προβούν στην άμεση έκδοση εντολών τακτικού ελέγχου εκκρεμών υποθέσεων, με βάση τις ισχύουσες διατάξεις της πρόσφατα εκδοθείσας σχετικής απόφασης ΠΟΛ. 1037/05 και με προτεραιότητα στις εκκρεμείς υποθέσεις με τα μεγαλύτερα εισοδήματα για τις οποίες επίκειται ο χρόνος παραγραφής, στις υποθέσεις με κατασχεθέντα βιβλία και στοιχεία ή με πλαστά - εικονικά φορολογικά στοιχεία ή με παραβάσεις Κ.Β.Σ., καθώς επίσης και στις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει γίνει αποδοχή του ειδικού εκκαθαριστικού σημειώματος του άρθρου 9 του Ν. 3259/04 και πρέπει να ελεγχθούν (σχετικά τα κριτήρια επιλογής του άρθρου 1 της πιο πάνω Α.Υ.Ο.).

Προκειμένου να διευκολυνθούν οι Δ.Ο.Υ. στην έκδοση των παραπάνω εντολών τακτικού ελέγχου, απεστάλησαν από την Γ.Γ.Π.Σ., μετά από αίτημα της Διεύθυνσης Ελέγχου, επικαιροποιημένα στοιχεία ανέλεγκτων υποθέσεων επιχειρήσεων, τόσο νομικών όσο και φυσικών προσώπων, για κάθε οικονομικό έτος από το 1999 έως και το 2003. Συγκεκριμένα, απεστάλησαν αρχεία σε μορφή Excel, όπως αυτά προέκυψαν από τη διασταύρωση των υπαγόμενων στην ελεγκτική αρμοδιότητα των Δ.Ο.Υ υποθέσεων με τις περαιωμένες υποθέσεις - με οποιοδήποτε είδος οριστικού ελέγχου - μέχρι το τέλος Απριλίου 2005. Στο συνοδευτικό των αρχείων έγγραφο της Γ.Γ.Π.Σ. (Αρ.Πρωτ. 1342/0030/19-5-05) περιγράφεται αναλυτικά η διαδικασία που πρέπει να ακολουθηθεί από τους τεχνικούς διαχειριστές για την εμφάνιση και εκτύπωση των αρχείων αυτών.

Επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι η έκδοση των ειδικών εκκαθαριστικών σημειωμάτων του Ν. 3259/04 πρέπει να έχει ολοκληρωθεί οπωσδήποτε μέχρι τις 30/9/05.

Στις περιπτώσεις ηλεκτρονικής υποβολής δηλώσεων επιτηδευματιών για τις οποίες δεν υφίστανται σχετικά στοιχεία στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., είναι σκόπιμο να καλούνται οι επιτηδευματίες εγγράφως με σχετική επιστολή - πρόσκληση όπως εφόσον επιθυμούν να περαιώσουν τις υπαγόμενες στο Ν. 3259/04 χρήσεις τους:

- είτε να προσκομίσουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αντίγραφα των αντίστοιχων δηλώσεων και των οικείων εντύπων Ε3 που υποβλήθηκαν ηλεκτρονικά,
- είτε να συμπληρώσουν ηλεκτρονικά το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1115/04, μέσω της ηλεκτρονικής διεύθυνσης της Γ.Γ.Π.Σ. και στη συνέχεια να το προσκομίσουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τις περαιτέρω ενέργειες.

Β. Προϊστάμενοι Ελεγκτικών Κέντρων

Τα Ελεγκτικά Κέντρα (Δ.ΕΚ. - Π.Ε.Κ.) θα πρέπει να εντατικοποιήσουν τους ρυθμούς διενέργειας τακτικών ελέγχων, με βάση την ίδια πιο πάνω απόφαση ΠΟΛ. 1037/05και με προτεραιότητα στις ίδιες πιο πάνω εκκρεμείς υποθέσεις που αναφέρονται και για τις Δ.Ο.Υ.

Οι επικαιροποιημένες καταστάσεις με υποθέσεις αρμοδιότητας Δ.Ε.Κ. και Π.Ε.Κ. για τις οποίες Επίκειται ο χρόνος παραγραφής, θα σταλούν από την Δ/νση Ελέγχου - Τμήμα Δ΄.

Οι κ.κ. Επιθεωρητές παρακαλούνται *για* την συνεχή εποπτεία και παρακολούθηση τήρησης των πιο πάνω αναφερόμενων.

Σημειώνεται ότι δεν θα υπάρξει ανοχή σε φαινόμενα χαλάρωσης και κάθε παράλειψη ή μη εκτέλεση των προαναφερόμενων θα ελεγχθεί.

Ανεπάρκεια και αδυναμία επίτευξης των στόχων θα κριθεί ιδιαιτέρως.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ	Ο Υφυπουργός Οικονομίας και Οικονομικών
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας	**ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ**

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 7

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ	**Αθήνα, 10 Ιουνίου 2005**
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	**Αρ.Πρωτ.: 1058329/1851/ΔΕ-Α΄**
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ	**ΠΟΛ. 1087**
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΤΜΗΜΑ Α΄	

ΘΕΜΑ: Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή της απόφασης 1021681/1120/ΠΟΛ. 1037/1.3.05 Έλεγχος εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών και βεβαίωση και καταβολή των φόρων» καθώς και για λοιπά θέματα ελέγχου.

ΓΕΝΙΚΑ

Με την ανωτέρω απόφαση τουΥπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ. 1037/05 (ΦΕΚ 302 Β΄/8.3.2005), όπως ισχύει ύστερα από την απόφαση 1051402/1782/ΠΟΛ. 1081/23.5.05 (ΦΕΚ 706 Β΄/25.5.2005), καθορίζονται τα κριτήρια επιλογής των εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών για τακτικό φορολογικό έλεγχο, οι διενεργούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις και η διαδικασία ελέγχου γενικά, καθώς και ειδικός τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτό.

Συνεπώς, από την έναρξη ισχύος της ανωτέρω νέας Υπουργικής απόφασης (8.3.2005) και με την επιφύλαξη όσων ειδικότερα ορίζονται στο άρθρο 8 της απόφασης αυτής, παύουν πλέον να ισχύουν οι διατάξεις των αποφάσεων 1061203/1148/ ΠΟΛ. 1144/1998 και 1063790/1444/ ΠΟΛ. 1168/2001, καθώς και κάθε άλλης απόφασης που αφορά ή σχετίζεται με τις αποφάσεις αυτές, και εφεξής ο τακτικός φορολογικός έλεγχος <u>όλων</u> γενικά των επιτηδευματιών, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, ασκούμενης δραστηριότητας και κατηγορίας τηρούμενων βιβλίων, θα διενεργείται από <u>όλες</u> αδιακρίτως τις ελεγκτικές υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ., Π.Ε.Κ., Δ.Ε.Κ.) με βάση όσα ακριβώς ορίζονται στην παραπάνω απόφαση ΠΟΛ. 1037/2005.

Με βάση τη νέα απόφαση, θα ακολουθούνται σε όλα τα στάδια του ελέγχου (σύνταξη εκθέσεων, έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων, συμβιβασμός και καταβαλλόμενο ποσοστό φόρων, μειώσεις πρόσθετων φόρων επί συμβιβασμού κλπ) οι ισχύουσες γενικές φορολογικές διατάξεις, με τη διενέργεια, ως ελάχιστων, των ελεγκτικών επαληθεύσεων που ορίζονται από την απόφαση αυτή, με εξαίρεση τη βεβαίωση και καταβολή των διαφορών φόρων που προκύπτουν από τον έλεγχο με ειδικό και ευνοϊκότερο σε σχέση με τις γενικές διατάξεις τρόπο, υπό προϋποθέσεις.

Υπαγόμενες στον προβλεπόμενο από την παραπάνω απόφαση τρόπο και διαδικασία τακτικού ελέγχου είναι όλες οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών.

Συνεπώς, υποθέσεις και φορολογικά αντικείμενα που περαιώνονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13, 14, 15, 16 και 17 του Ν. 3296/04, περί περαίωσης των υποβαλλόμενων δηλώσεων χωρίς έλεγχο, δεν αποτελούν βεβαίως αντικείμενο διενέργειας ελέγχου και εφαρμογής της παραπάνω απόφασης. Σε έλεγχο όμως βάσει της απόφασης αυτής υπόκεινται τα κάθε είδους λοιπά εκκρεμή φορολογικά αντικείμενα επιτηδευματιών που αφορούν χρήσεις για τις οποίες οι φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. περαιώθηκαν ή περαιώνονται κατά τις ανωτέρω διατάξεις του Ν. 3296/04 (π.χ. παρακρατούμενοι γενικά φόροι κλπ), καθώς επίσης και τα επιμέρους ειδικότερα αντικείμενα φορολογίας εισοδήματος ή Φ.Π.Α. περαιωμένων υποθέσεων με τις εν λόγω διατάξεις τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο της περαίωσης και συνεχίζουν να παραμένουν σε εκκρεμότητα (π.χ. παράλληλα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων, από γεωργικές και τεχνικές επιχειρήσεις, διακανονισμός επενδυτικών αγαθών στο Φ.Π.Α. κλπ - σχετ. η εγκ. ΠΟΛ. 1027/22.2.05).

Σημειώνεται σε ότι αφορά την εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων του Ν. 3296/04, ότι μπορεί να παρατηρηθεί η περίπτωση να υφίστανται περαιωμένες με βάση τις διατάξεις αυτές χρήσεις ενώ προγενέστερες χρήσεις του ίδιου επιτηδευματία να εξακολουθούν να είναι εκκρεμείς. Στις περιπτώσεις αυτές, ευνόητο είναι ότι αντικείμενο ελέγχου και εφαρμογής της απόφασης ΠΟΛ. 1037/05 αποτελούν μόνο οι εκκρεμείς μη περαιωθείσες χρήσεις.

Επισημαίνεται ότι, τυχόν περαιούμενες με βάση τις ανωτέρω διατάξεις του Ν. 3296/04 υποθέσεις για τις οποίες διαπιστώνεται καθ΄ οιονδήποτε τρόπο η μη ορθή εφαρμογή των διατάξεων αυτών

ως προς τις προβλεπόμενες προϋποθέσεις και τους όρους της περαίωσης, δεν θεωρούνται περαιωθείσες και υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις διατάξεις της απόφασης ΠΟΛ. 1037/05.
Σχετικά με την εφαρμογή της προαναφερόμενης απόφασης, παρέχουμε κατ΄ άρθρο τις ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ
ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΕΚΚΡΕΜΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ

`Αρθρο 1
ΕΠΙΛΟΓΗ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΓΙΑ ΕΛΕΓΧΟ

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται τα κριτήρια και ο τρόπος επιλογής των προς έλεγχο υποθέσεων. Ειδικότερα:
1. Με την παρ. 1 τίθενται συγκεκριμένα κριτήρια επιλογής των υποθέσεων προς έλεγχο, η κατάταξη των οποίων έχει γίνει με βάση τη βαρύτητα και σπουδαιότητα κάθε κριτηρίου, καθώς και τα προσδοκώμενα αποτελέσματα του ελέγχου.
Με βάση τα παραπάνω, ο έλεγχος θα διενεργείται στις υποθέσεις που εμπίπτουν στα προαναφερόμενα κριτήρια, λαμβανομένης υπόψη και της σειράς κατάταξής τους.
Ευνόητο βεβαίως είναι ότι η επιλογή των υποθέσεων προς έλεγχο μπορεί να γίνεται και με συνδυασμό των σχετικών κριτηρίων, ανάλογα πάντα με τα εκάστοτε πραγματικά δεδομένα και τη βαρύτητα κάθε υπόθεσης.
2. Με την παράγραφο 2 ορίζεται ότι τα ανωτέρω κριτήρια επιλογής εφαρμόζονται για την κατά προτεραιότητα επιλογή των υποθέσεων προς έλεγχο και ότι, ανεξαρτήτως των κριτηρίων αυτών, σε κάθε περίπτωση, υποχρεωτικά ελέγχονται οι υποθέσεις όταν αυτό ορίζεται από ειδικές διατάξεις.
Έτσι, για παράδειγμα, ελέγχονται υποχρεωτικά:
- οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Ν. 3296/04 (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1027/05),
- επιχειρήσεις που υποβάλουν αίτηση για εισαγωγή των μετοχών τους στο Χρηματιστήριο Αθηνών (σχετ. διατάξεις παρ. 3^{α}, άρθ. 3, Π.Δ. 350/85, όπως ισχύουν),
- επιχειρήσεις που αιτούνται την επιστροφή Φ.Π.Α. και διαπιστώνεται ότι έχουν υποπέσει στις ουσιαστικές παραβάσεις Κ.Β.Σ. που ορίζονται στην απόφαση ΠΟΛ. 1073/04(σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1092/04).
3. Με την παράγραφο 3 προβλέπεται ότι η επιλογή των υποθέσεων γίνεται με ευθύνη των προϊσταμένων των ελεγκτικών υπηρεσιών σε συνεργασία με τους Υποδιευθυντές ελέγχου, καθώς και τους προϊσταμένους των τμημάτων ή των εποπτειών ελέγχου, κατά περίπτωση.
Περαιτέρω, ορίζεται ότι ποσοστό έως και 10% (0% έως και 10%) των επιλεγόμενων για έλεγχο υποθέσεων επιλέγεται από τυχαίο δείγμα επιτηδευματιών, για τους οποίους δεν συντρέχουν τα προαναφερόμενα κριτήρια, με την προϋπόθεση ότι πρόκειται για υποθέσεις με δύο τουλάχιστον εκκρεμείς συνεχόμενες ή μη διαχειριστικές περιόδους.
Το παραπάνω ποσοστό θα υπολογίζεται επί του συνολικού αριθμού των υποθέσεων που επιλέγονται για τακτικό έλεγχο ανά έτος από κάθε ελεγκτική υπηρεσία.
Για το τρέχον έτος 2005, το ανωτέρω ποσοστό θα λαμβάνεται από υποθέσεις επιτηδευματιών των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στον αριθμό 4.

`Αρθρο 2
ΓΕΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι διενεργούμενες υποχρεωτικώς γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις για κάθε εκκρεμή χρήση σε όλες γενικά τις εκκρεμείς υποθέσεις που επιλέγονται για έλεγχο κατά το προηγούμενο άρθρο 1, ανεξάρτητα από το είδος της ασκούμενης δραστηριότητας και την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων.
Σημειώνεται ότι πριν από την έναρξη του ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να ζητεί από το δικαστικό τμήμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. σχετικό σημείωμα για το ύψος των τυχόν βεβαιωμένων και ληξιπρόθεσμων οφειλών του ελεγχόμενου επιτηδευματία ή αντίγραφο της εικόνας των οφειλών του από το μηχανογραφικό σύστημα συμπληρωμένο και με τις οφειλές του από άλλες Δ.Ο.Υ. και στη συνέχεια πρέπει να ενημερώνεται σχετικώς ο επιτηδευματίας και να εφαρμόζονται όλα όσα αναφέρονται στο μέρος Δ΄ της αριθ. 1010841/652/0016/1.2.05 διαταγής των Διευθύνσεων Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων και Ελέγχου για συνδρομή του τομέα του φορολογικού ελέγχου προς τον τομέα της είσπραξης των εσόδων.

Επισημαίνεται εξάλλου ότι κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου και πριν από την έναρξη διενέργειας των κάθε είδους γενικά επαληθεύσεων, θα γίνεται θεώρηση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων και έρευνα αν τα βιβλία είναι εμπρόθεσμα ενημερωμένα. Ειδικά αν πρόκειται για βιβλία Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., αμέσως μετά τη θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων, η οποία στις περιπτώσεις αυτές πρέπει να γίνεται με ιδιαίτερη σχολαστικότητα, και πριν από οποιαδήποτε άλλη επαλήθευση, θα διενεργείται έλεγχος ταμείου και αξιογράφων καθώς και ποσοτική καταμέτρηση και αντιπαραβολή με το βιβλίο αποθήκης, κατά τα οριζόμενα στις παρ. Γ.1 (δεύτερο εδάφιο) και Γ.2 του άρθρου 3 της απόφασης.

Σε σχέση με τις προβλεπόμενες από το υπόψη άρθρο 2 επαληθεύσεις, διευκρινίζονται τα εξής:

Α. Επαληθεύσεις βάσει στοιχείων επιτηδευματία

Οι επαληθεύσεις της ενότητας αυτής είναι σαφείς, ειδικά όμως για τις επαληθεύσεις των παραγράφων 5, 6 και 10 (επαληθεύσεις ύψους ακαθάριστων εσόδων και αγορών) επισημαίνονται τα εξής:

- Ήδη, με τη νεότερη απόφαση ΠΟΛ. 1081/23.5.05 τροποποιήθηκαν τα χρονικά διαστήματα για τα οποία διενεργούνται σε κάθε εκκρεμή χρήση οι επαληθεύσεις των παραπάνω παραγράφων 5 και 6 της υπόψη ενότητας και συγκεκριμένα, σύμφωνα με την εν λόγω απόφαση:

• Οι επαληθεύσεις των περιπτώσεων α΄, β΄, γ΄ και δ΄ της παραγράφου 5 και α΄, β΄ και γ΄ της παραγράφου 6 διενεργούνται πλέον όλες για διάστημα οπωσδήποτε 20 (είκοσι) ημερών αν πρόκειται για μη τηρούντες βιβλία ή για βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας του ΚΒΣ και για διάστημα οπωσδήποτε 15 (δεκαπέντε) ημερών αν πρόκειται για βιβλία Γ΄ κατηγορίας, σε κάθε εκκρεμή χρήση, και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου, αντί των κατά περίπτωση οριζομένων αρχικά από την απόφαση ΠΟΛ. 1037/05 διαστημάτων.

• Οι επαληθεύσεις των περιπτώσεων ε΄ της παραγράφου 5 και δ΄ της παραγράφου 6 διενεργούνται πλέον για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός σε κάθε εκκρεμή χρήση και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου, αντί του οριζόμενου αρχικά από την απόφαση ΠΟΛ. 1037/05 διαστήματος των δύο (2) μηνών.

- Η επιλογή του κατά περίπτωση προβλεπόμενου από τις παραπάνω παραγράφους συγκεκριμένου ελάχιστου χρονικού διαστήματος κάθε εκκρεμούς χρήσης για τη διενέργεια των αντίστοιχων επαληθεύσεων (διάστημα 20 ημερών ή 15 ημερών ή ενός μηνός, ανάλογα με την περίπτωση), γίνεται με βάση τα πραγματικά δεδομένα κατά την κρίση κατ΄ αρχήν του ελεγκτή. Εφόσον όμως ο αρμόδιος επόπτης ελέγχου ή ενδεχομένως και ο Υποδιευθυντής ελέγχου ή και ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας έχουν διαφορετική γνώμη ως προς την επιλογή, τότε υπερισχύει ιεραρχικώς η γνώμη αυτών.

Τα ίδια ως άνω ισχύουν και ως προς την κρίση αν θα γίνουν οι προβλεπόμενες κατά περίπτωση επαληθεύσεις και για πρόσθετο χρονικό διάστημα πέραν του ελάχιστου προβλεπόμενου, καθώς και για την επιλογή του πρόσθετου αυτού διαστήματος.

- Στις περιπτώσεις 5.α΄, β΄, γ΄ και 6.α΄, β΄, γ΄ των παραπάνω παραγράφων, στις οποίες προβλέπεται η διενέργεια διαφόρων συγχρόνως επιμέρους επαληθεύσεων (π.χ. έλεγχος ορθής καταχώρησης στα βιβλία των λιανικών πωλήσεων από αθροίσματα «Ζ» των φ.τ.μ., των Α.Π.Υ., των χονδρικών πωλήσεων και γενικά όλων των στοιχείων εσόδων - περ. α΄ της παρ. 5), θα επιλέγεται το ίδιο ελάχιστο χρονικό διάστημα για όλες τις επιμέρους επαληθεύσεις κάθε περίπτωσης, με δυνατότητα διενέργειας των επαληθεύσεων αυτών και πέραν του αρχικά επιλεγέντος ελάχιστου χρονικού διαστήματος κατ΄ ανάλογη εφαρμογή όσων πιο πάνω σχετικά με το θέμα αυτό αναφέρονται.

Περαιτέρω, εφόσον σε κάποια από τις ανωτέρω επιμέρους επαληθεύσεις των προαναφερόμενων περιπτώσεων των παραγράφων 5 και 6 προκύψουν διαφορές, ο έλεγχος επεκτείνεται υποχρεωτικώς, για τη συγκεκριμένη τουλάχιστον επιμέρους επαλήθευση από την οποία προέκυψαν οι διαφορές, σε επιλεγμένο χρονικό διάστημα καθενός από όλους τους υπόλοιπους μήνες της οικείας διαχειριστικής περιόδου, ίδιο για όλους τους μήνες αυτούς. Ανάλογα με τα ευρήματα, ο έλεγχος μπορεί να επεκτείνεται και σε μεγαλύτερα χρονικά διαστήματα της ίδιας διαχειριστικής περιόδου για την ίδια επιμέρους επαλήθευση, καθώς επίσης και στις λοιπές επιμέρους επαληθεύσεις της συγκεκριμένης περίπτωσης των παραγράφων 5 και 6 στην οποία υπάγεται η επιμέρους επαλήθευση από την οποία προέκυψαν οι διαφορές. Τα ίδια ισχύουν ανάλογα και για την επαλήθευση της περίπτωσης 5.δ΄, ενώ, αντίθετα, σε ότι αφορά τις επαληθεύσεις των περιπτώσεων 5.ε΄ και 6.δ΄, εφόσον διαπιστωθούν διαφορές, ο έλεγχος επεκτείνεται υποχρεωτικά σε όλη τη διαχειριστική περίοδο (παρ. 10 ενότητας Α΄).

Β. Επαληθεύσεις βάσει υπηρεσιακών στοιχείων

1. Από τον έλεγχο θα ερευνάται αν υφίστανται στο αρχείο της υπηρεσίας διαπιστωμένες παραβάσεις Κ.Β.Σ. ή οποιαδήποτε άλλα έγγραφα ή στοιχεία γενικά που αφορούν τις ελεγχόμενες χρήσεις του επιτηδευματία.
Οι πιο πάνω παραβάσεις και τα στοιχεία θα λαμβάνονται υπόψη και θα συνεκτιμούνται για το χαρακτηρισμό επί του κύρους των βιβλίων και τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, σε περίπτωση δε διαπιστωμένων παραβάσεων για τις οποίες δεν έχει ακόμα κινηθεί η διαδικασία επιβολής των σχετικών προστίμων του Κ.Β.Σ θα εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 6 της απόφασης (έκδοση από την αρμόδια υπηρεσία των σχετικών Α.Ε.Π. και επίδοση μαζί με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου).
2. Από τον έλεγχο θα αξιολογούνται και θα αξιοποιούνται οποιαδήποτε στοιχεία σχετίζονται με τις ελεγχόμενες υποθέσεις που είτε αποστέλλονται στις Δ.Ο.Υ. από υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, είτε προέρχονται από άλλες αρχές ή φορείς.
Έτσι, θα αξιοποιούνται στοιχεία επαληθεύσεων ή διασταυρώσεων που αποστέλλονται στις Δ.Ο.Υ. από τις κεντρικές υπηρεσίες του Υπουργείου ή τη Γ.Γ.Π.Σ. (π.χ. στοιχεία ενδοκοινοτικών συναλλαγών μέσω V.I.E.S., στοιχεία διασταυρώσεων βάσει υποβαλλόμενων συγκεντρωτικών καταστάσεων του Κ.Β.Σ. κλπ.), δελτία πληροφοριών από άλλες υπηρεσίες του Υπουργείου, στοιχεία από Τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, από συνεταιριστικές οργανώσεις και από Οργανισμούς, καθώς και από άλλα Υπουργεία ή υπηρεσίες ή αρχές γενικά.

Γ. Έλεγχος έκδοσης πλαστών ή εικονικών και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων

1. Θα πρέπει να δίδεται ιδιαίτερη βαρύτητα στον έλεγχο έκδοσης πλαστών ή εικονικών και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών. Για το σκοπό αυτό θα διερευνώνται και θα αξιοποιούνται κάθε είδους σχετικές πληροφορίες και στοιχεία, όπως καταστάσεις εκδοτών εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων ή άλλα έγγραφα που αποστέλλονται από τις κεντρικές υπηρεσίες του Υπουργείου, δελτία πληροφοριών άλλων Δ.Ο.Υ. ή Σ.Δ.Ο.Ε κλπ. Θα γίνεται επίσης έλεγχος μεμονωμένων αγορών ή δαπανών ιδιαίτερα μεγάλης αξίας που προκύπτουν από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 Κ.Β.Σ. και αφορούν προμηθευτές με τους οποίους δεν υπάρχουν συστηματικές συναλλαγές, δεδομένου ότι τέτοιου είδους συναλλαγές πολλές φορές υποκρύπτουν εικονικότητα. Ομοίως, θα γίνεται έλεγχος των φορολογικών στοιχείων γενικά, ιδιαίτερα αυτών με μεγάλη αξία, κατά την κρίση των ελεγκτών και τις υποδείξεις του επόπτη ελέγχου ή και του Υποδιευθυντή ελέγχου ή και του προϊσταμένου της ελεγκτικής υπηρεσίας, ανάλογα και με το βαθμό κινδύνου διάπραξης φοροδιαφυγής, με ιδιαίτερη έμφαση στον έλεγχο της θεώρησής τους καθώς και της ορθής έκδοσής τους κατά τις ισχύουσες διατάξεις του Κ.Β.Σ. και με συνεκτίμηση και του τρόπου εξόφλησης (σχετ. οι διατ.άρθ. 18, παρ. 2 Κ.Β.Σ.).
2. Από τον έλεγχο θα πρέπει να διερευνάται ο τρόπος διακίνησης και μεταφοράς των αγαθών και η έκδοση των οικείων βάσει του Κ.Β.Σ. φορολογικών στοιχείων (δελτία αποστολής, φορτωτικές). Επίσης, θα γίνονται <u>δειγματοληπτικά</u> διασταυρωτικές επαληθεύσεις των ληφθέντων (πρωτότυπων) φορολογικών στοιχείων με τα αντίστοιχα στελέχη των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων, είτε στο πλαίσιο εφαρμογής των διατάξεων της περίπτωσης ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 66 του Ν. 2238/94, είτε με την αποστολή σχετικών εγγράφων στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων, εφόσον πρόκειται για περιπτώσεις που δεν έχουν εφαρμογή οι ανωτέρω διατάξεις του Ν. 2238/94 ή η εφαρμογή των διατάξεων αυτών είναι εξαιρετικά δυσχερής, για <u>άμεση</u> παροχή εκ μέρους τους των απαραίτητων πληροφοριών (το αργότερο εντός 20 ημερών) ύστερα από σχετικό δικό τους έλεγχο. Επιπλέον, θα δίδεται ιδιαίτερη προσοχή στον έλεγχο της δυνατότητας παραγωγής της επιχείρησης και της επάρκειας αποθηκευτικών χώρων για την αποθήκευση όπως και στη δυνατότητα διακίνησης μεγάλης ιδίως αξίας αγαθών με βάση τα οικεία φορολογικά στοιχεία. Σε κάθε περίπτωση, η διαμόρφωση ασφαλούς κρίσης σχετικά με τα παραπάνω πρέπει να γίνεται μετά από συνεκτίμηση όλων των συναφών προσδιοριστικών παραγόντων (επαγγελματικές εγκαταστάσεις, μηχανολογικός και λοιπός εξοπλισμός και χρησιμοποιούμενα μέσα, απασχολούμενο προσωπικό, τεχνολογία παραγωγής κλπ).
3. Για τον έλεγχο των ενδοκοινοτικών συναλλαγών θα πρέπει:
α. Επί ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, <u>σε κάθε περίπτωση</u> να ζητούνται εγγράφως με FAX από τη Δ/νση Φ.Π.Α. (Δ/14) / Τμήμα V.I.E.S. (FAX 210-3637103, 210-3616216) κατ΄ αρχήν συγκεντρωτικές καταστάσεις που θα περιέχουν τις συνολικές αξίες των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων (ποσό και νόμισμα) ανά Κράτος Μέλος και ανά τρίμηνο - έτος, για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Εφόσον από τη διασταύρωση των παραπάνω χορηγούμενων από το V.I.E.S. στοιχείων με τους υποβληθέντες Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων (LISTING) καθώς και με τα δεδομένα των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων και των οικείων δηλώσεων ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος(έντυπο Ε-3) προκύπτουν σημαντικές διαφορές που δεν δικαιολογούνται ή υπόνοιες φοροδιαφυγής, τότε θα ζητούνται από την παραπάνω Διεύθυνση συμπληρωματικά αναλυτικά στοιχεία για τη χρήση και για το Κράτος - Μέλος ή τα Κράτη - Μέλη που προέκυψαν οι διαφορές και θα ακολουθεί αναλυτικός έλεγχος. Εφόσον και από τον έλεγχο αυτό προκύπτουν και πάλι σημαντικές διαφορές που δεν δικαιολογούνται ή υπόνοιες φοροδιαφυγής, τότε θα ακολουθείται η διαδικασία της πιο κάτω περίπτωσης γ΄.

β. Επί ενδοκοινοτικών παραδόσεων, θα γίνεται διασταύρωση των δεδομένων των υποβληθέντων Ανακεφαλαιωτικών Πινάκων Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων (LISTING) με τα δεδομένα των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων και των οικείων δηλώσεων Φ.Π.Α. και φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε-3) και συγχρόνως θα συνεκτιμούνται και οποιαδήποτε άλλα υφιστάμενα σχετικά στοιχεία ή πληροφορίες (π.χ. πορίσματα προσωρινού ελέγχου και επιβεβαιώσεις εγκυρότητας κοινοτικών ΑΦΜ που έγιναν λόγω αιτήματος επιστροφής Φ.Π.Α.). Επιβεβαιώσεις εγκυρότητας κοινοτικών ΑΦΜ σε συνδυασμό με την επωνυμία τους θα ζητούνται σε κάθεπερίπτωση από τη Διεύθυνση Φ.Π.Α. - Τμήμα V.I.E.S., εκτός αν αυτές ήδη έχουν γίνει στο πλαίσιο εξέτασης υποβληθέντος αιτήματος επιστροφής ΦΠΑ.

Εφόσον με βάση όλες τις παραπάνω ενέργειες προκύπτουν υπόνοιες φοροδιαφυγής, τότε θα ακολουθείται και εν προκειμένω η διαδικασία της πιο κάτω περίπτωσης γ΄.

γ. Εφόσον τελικώς με βάση τα αναφερόμενα στις πιο πάνω περιπτώσεις α΄ και β΄ προκύπτουν σημαντικές διαφορές που δεν δικαιολογούνται ή υπόνοιες φοροδιαφυγής, θα αποστέλλεται αίτημα στη Διεύθυνση Φ.Π.Α. προκειμένου να ενεργοποιηθεί αρμοδίως από το Τμήμα V.I.E.S. η αμοιβαία διοικητική συνδρομή μεταξύ των Κρατών- Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Στο αίτημα αυτό θα αναγράφονται τα στοιχεία της συγκεκριμένης κοινοτικής επιχείρησης (ΑΦΜ/ΦΠΑ - επωνυμία - ταχ. δ/νση) καθώς και οι προς έλεγχο συναλλαγές (ανά τρίμηνο-έτος, ποσό κλπ) και επίσης θα αποστέλλονται συνημμένα, εφόσον υπάρχουν, τα σχετικά παραστατικά (τιμολόγια, τραπεζικά, διεθνή μεταφορικά έγγραφα κλπ) ή ενδεικτικώς μέρος αυτών, εφόσον αυτά είναι πολυάριθμα. Επισημαίνεται ότι αιτήματα αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής μεταξύ των Κρατών Μελών υποβάλλονται και για τον έλεγχο των συναλλαγών στον τομέα της παροχής υπηρεσιών.

`Αρθρο 3
ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

Πέραν των προαναφερόμενων επαληθεύσεων, διενεργούνται υποχρεωτικώς τουλάχιστον και οι οριζόμενες στο άρθρο αυτό ειδικές επαληθεύσεις ανά κατηγορία τηρούμενων βιβλίων και ασκούμενη δραστηριότητα.

Ως προς τις επαληθεύσεις αυτές παραθέτουμε τις ακόλουθες επισημάνσεις:

Α. Επί βιβλίων πρώτης (Α΄) κατηγορίας

Οι προβλεπόμενες επαληθεύσεις ως προς τις αγορές αφορούν τις πάσης φύσεως αγορές εμπορεύσιμων και μη αγαθών, πρώτων και βοηθητικών υλών κλπ.

Β. Επί βιβλίων δεύτερης (Β΄) κατηγορίας

1. Για τη διενέργειατης επαλήθευσης κλειστής αποθήκης (παρ. Β.2), τα ελεγχόμενα είδη θα επιλέγονται κατά την κρίση του ελεγκτή ή και του επόπτη ελέγχου ή ακόμη και του Υποδιευθυντή ελέγχου ή και του προϊσταμένου της ελεγκτικής υπηρεσίας, κατά τρόπο ώστε αφενός μεν ο έλεγχος να μην είναι χρονοβόρος, αφετέρου δε τα επιλεγόμενα είδη και οι σχετικές με αυτά συναλλαγές να είναι αντιπροσωπευτικά και να επηρεάζουν κατά το δυνατό περισσότερο τη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων.

2. Ο έλεγχος για την εύρεση τυχόν λογιστικών διαφορών αφορά τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών χωρίς αξιόλογα αποθέματα και τους ελεύθερους επαγγελματίες (πλην αρχιτεκτόνων, μηχανικών, καθώς και των γεωλόγων μελετητών για χρήσεις 2003 και μετά), ανεξαρτήτως χρήσης, καθώς και τις επιχειρήσεις πώλησης αγαθών ή παραγωγής και τις μικτές για τις χρήσεις 1999 και επόμενες.

Αντικείμενο ελέγχου, είναι τα πάσης φύσεως καταχωρημένα στα βιβλία έξοδα και δαπάνες που ανά εγγραφή υπερβαίνουν τις 100.000 δρχ. ή τα 294 ευρώ, με εξαίρεση τις κατηγορίες εξόδων και δαπανών για τις οποίες ορίζεται ρητά ότι γίνεται έλεγχος ανεξαρτήτως ποσού (έξοδα ταξιδίων, υποδοχής και φιλοξενίας κλπ), καθώς και τους ελεύθερους επαγγελματίες, για τους οποίους ορίζεται επίσης ρητά ότι ο υπόψη έλεγχος διενεργείται για όλες γενικά τις δαπάνες ανεξαρτήτως ποσού.

Σημειώνεται ως προς την αναγνώριση των δαπανών και εξόδων, ότι σχετική είναι η υπουργική απόφαση ΠΟΛ. 1005/05 που εκδόθηκε με βάση τις διατάξεις τηςπαραγράφου 18 του άρθρου 31 του Ν. 2238/94 (σχετ. διατ. παρ. 15, άρθ. 9 Ν. 3296/04), με το συνημμένο σε αυτήν παράρτημα. Η εφαρμογή τόσο της απόφασης αυτής, όσο και αυτών που θα εκδίδονται εφεξής στο πλαίσιο των πιο πάνω διατάξεων, είναι υποχρεωτική και δεσμευτική για τις ελεγκτικές αρχές, κατά τα οριζόμενα με τις ίδιες διατάξεις.

3. Ειδικά για τους αρχιτέκτονες και μηχανικούς, ανεξαρτήτως χρήσης, καθώς και για τους γεωλόγους μελετητές, για χρήσεις 2003 και μετά, επειδή το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται πάντα εξωλογιστικά, δεν ισχύουν τα παραπάνω, αλλά θα ερευνάται αν προσδιορίστηκαν ορθά οι καθαρές αμοιβές με την εφαρμογή των προβλεπόμενων κατά περίπτωση συντελεστών και αν οι δαπάνες της χρήσης βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία με τις τεκμαρτές δαπάνες που προκύπτουν από την εφαρμογή των συντελεστών, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 2238/94.

4. Ο παραπάνω έλεγχος λογιστικών διαφορών δεν θα γίνεται επίσης για τις τεχνικές επιχειρήσεις του άρθρου 34 Ν. 2238/94 με βιβλία Β΄ κατηγορίας, δεδομένου ότι για τις επιχειρήσεις αυτές ισχύει ειδικό καθεστώς προσδιορισμού των καθαρών κερδών με εξωλογιστικό τρόπο. Για τις εν λόγω επιχειρήσεις, πέραν της επαλήθευσης για εφαρμογή του προβλεπόμενου συντελεστή επί των ακαθάριστων εσόδων, θα ελέγχεται επιπλέον αν οι δαπάνες κατασκευής βάσει βιβλίων και στοιχείων βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία με το πραγματικό κόστος κατασκευής, κατά τα οριζόμενα στις οικείες διατάξεις άρθρου 34 Ν. 2238/94, και σε περίπτωση ύπαρξης δυσαναλογίας θα προσαυξάνεται ο συντελεστής καθαρών κερδών σύμφωνα με τις εν λόγω διατάξεις.

Γ. Επί βιβλίων τρίτης (Γ΄) κατηγορίας

1. Σε σχέση με τον έλεγχο ταμείου και αξιογράφων (παρ. Γ.1), διευκρινίζεται ότι η επαλήθευση αυτή θα γίνεται για την τρέχουσα κατ΄ αρχήν χρήση κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου και πριν από κάθε άλλη επαλήθευση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Ν. 3296/04 (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1027/04). Επίσης, έλεγχος ταμείου και αξιογράφων, για τη διαπίστωση τυχόν πιστωτικών υπολοίπων ή διαφορών, θα γίνεται στη συνέχεια του ελέγχου και σε κάθε εκκρεμή ελεγχόμενη χρήση, για χρονικό διάστημα 10 (δέκα) ημερών ή και για διάστημα μεγαλύτερο των δέκα ημερών, κατά την κρίση του ελεγκτή ή και του επόπτη ελέγχου ή ακόμη και του Υποδιευθυντή ελέγχου ή και του προϊσταμένου της ελεγκτικής υπηρεσίας (χωρίς βεβαίως στις περιπτώσεις αυτές να συντάσσονται σχετικά πρωτόκολλα).

2. Η επαλήθευση της ποσοτικής καταμέτρησης σε δύο τουλάχιστον βασικά είδη και η αντιπαραβολή με τα εμφανιζόμενα υπόλοιπα του βιβλίου αποθήκης (παρ. Γ.2) αφορά επίσης την τρέχουσα χρήση και γίνεται, όπως και ο έλεγχος ταμείου και αξιογράφων της χρήσης αυτής, κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου και πριν από τη διενέργεια των λοιπών επαληθεύσεων. Η συγκεκριμένη επαλήθευση γίνεται μόνο εφόσον στον τόπο τήρησης και θεώρησης κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου των βιβλίων της επιχείρησης υπάρχει αποθηκευτικός χώρος και τηρείται βιβλίο αποθήκης και όχι σε λοιπές περιπτώσεις. Ευνόητο είναι ότι για τη διαπίστωση ύπαρξης ή μη διαφορών στο πλαίσιο της επαλήθευσης αυτής θα λαμβάνονται υπόψη και οι εισαχθείσες και εξαχθείσες ποσότητες βάσει των ληφθέντων και εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων από την τελευταία ενημέρωση του βιβλίου αποθήκης μέχρι την ημέρα και ώρα του ελέγχου.

Σημειώνεται ότι οι διαπιστώσεις από τη συγκεκριμένη επαλήθευση καθώς και από τον έλεγχο της πρώτης ημέρας ταμείου και αξιογράφων κατά την πιο πάνω παράγραφο Γ.1, αν και αφορούν την τρέχουσα χρήση αναγράφονται πάντα στις συντασσόμενες εκθέσεις τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των εκκρεμών χρήσεων, ανεξάρτητα αν προκύπτουν ή όχι διαφορές. Περαιτέρω, εφόσον από τις επαληθεύσεις αυτές προκύπτουν παραβάσεις ΚΒΣ συντάσσεται και ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου ΚΒΣ για τον καταλογισμό των παραβάσεων αυτών, με σχετική μνεία στην παραπάνω έκθεση φορολογίας εισοδήματος. Τόσο η εν λόγω έκθεση φορολογίας εισοδήματος, όσο βεβαίως και η τυχόν συντασσόμενη έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, θα λαμβάνονται υπόψη από τον μελλοντικό τακτικό έλεγχο της τρέχουσας χρήσης.

3. Για την επιλογή των προς έλεγχο ειδών, όπου προβλέπεται η διενέργεια επαληθεύσεων για ένα ή δύο τουλάχιστον ή τρία είδη, ανάλογα με την περίπτωση (παρ. Γ.2, 3, 4, 5, 12), ισχύουν ανάλογα όσα αναφέρονται ανωτέρω στην παρ. Β.1 για τα βιβλία Β΄ κατηγορίας.

4. Ο έλεγχος της ορθής αποτίμησης των απογραφέντων αποθεμάτων τέλους χρήσης επιλεκτικά σε δύο ή ένα είδος τουλάχιστον (παρ. Γ.5), κατά περίπτωση, αφορά κάθε αποθηκευτικό χώρο. Συνεπώς, αν η επιχείρηση διαθέτει περισσότερους του ενός αποθηκευτικούς χώρους, θα

ελεγχθούν τουλάχιστον δύο ή ένα είδος, κατά περίπτωση, για κάθε αποθηκευτικό χώρο, με επιλογή των ίδιων ειδών για κάθε χώρο, εφόσον αυτό είναι δυνατό.
Σε σχέση με την ίδια επαλήθευση, σημειώνεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης διαφορών, ο έλεγχος επεκτείνεται και σε περισσότερα είδη, κατά την κρίση του ελεγκτή ή και του επόπτη ελέγχου ή ακόμη και του Υποδιευθυντή ελέγχου ή και του προϊσταμένου της ελεγκτικής υπηρεσίας, εις τρόπον ώστε να εντοπιστεί κατά το δυνατόν το σύνολο των σχετικών διαφορών, οι οποίες ως γνωστόν καταλογίζονται ως λογιστικές διαφορές.
5. Ο έλεγχος για τυχόν λογιστικές διαφορές (παρ. Γ.7) αφορά τα πάσης φύσεως καταχωρημένα στα βιβλία έξοδα και δαπάνες που ανά εγγραφή χρέωσης του οικείου πρωτοβάθμιου αποτελεσματικού λογαριασμού υπερβαίνουν το ποσό των 300.000 δρχ. ή των 881 ευρώ. Εξαιρετικά, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού οι κατηγορίες εξόδων και δαπανών που ρητά ορίζονται στις διατάξεις (έξοδα ταξιδίων, υποδοχής και φιλοξενίας, κλπ, λογαρ. Ε.Γ.Λ.Σ. 60, 63, 68, καθώς και αποσβέσεις παγίων και επισφαλών απαιτήσεων). Ανεξαρτήτως επίσης ποσού ελέγχονται και οι δαπάνες επί ελεύθερων επαγγελματιών (παρ. Γ.8).
Τα αναφερόμενα ανωτέρω στην παρ. Β.2 για τα βιβλία Β΄ κατηγορίας ως προς την υποχρεωτική εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1005/05 καθώς και των μελλοντικών συναφών αποφάσεων, ισχύουν βεβαίως ιδιαιτέρως και για τα βιβλία Γ΄ κατηγορίας.
6. Σε ότι αφορά τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των τεχνικών επιχειρήσεων άρθρου 34 Ν. 2238/94 με βιβλία Γ΄ κατηγορίας του ΚΒΣ, σχετικές είναι οι διατάξεις του άρθρου 7 του Ν. 2579/98 (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1084/98), καθώς και των άρθρων 7 του Ν. 2940/01, 16 του Ν. 2992/02, 11 του Ν. 3296/04 (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1256/01, 1143/02, 1035038/10347/Β0012/11.4.03, 1043/04, 1016/05).

Δ. Επί επιτηδευματιών που δεν είχαν υποχρέωση τήρησης βιβλίων

Σχετικές με τις προϋποθέσεις απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων και στοιχείων, είναι οι διατάξεις του άρθρου 2 του ΚΒΣ.

`Αρθρο 4
ΠΡΟΣΘΕΤΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

Με τις διατάξεις του άρθρου 4 ορίζεται ότι πέραν των ελεγκτικών επαληθεύσεων των προηγούμενων άρθρων 2 και 3, οι οποίες ως ελάχιστες επαληθεύσεις διενεργούνται σε κάθε περίπτωση υποχρεωτικώς, μπορεί να διενεργούνται και πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, εφόσον αυτό κρίνεται απαραίτητο με βάση τα πραγματικά δεδομένα, τη βαρύτητα και τις ιδιαιτερότητες της ελεγχόμενης επιχείρησης, καθώς επίσης και τις ιδιαιτερότητες και την επικινδυνότητα του κλάδου στον οποίο αυτή ανήκει.
Για τη διενέργεια πρόσθετων επαληθεύσεων καθώς και τον καθορισμό του είδους και της έκτασης αυτών, θα πρέπει να προηγείται σχετική συνεννόηση του ελεγκτή με τον επόπτη ελέγχου ή ακόμη και τον Υποδιευθυντή ελέγχου ή και τον προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας.
Ενδεικτικά αναφέρεται ότι επί υποθέσεων που περαιώνονται με βάση τα άρθρα 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 και 11 του Ν. 3259/04 και η πρώτη μετά την τελευταία περαιωθείσα με βάση τις διατάξεις αυτές χρήση είναι εκκρεμής και ελέγχεται με την απόφαση ΠΟΛ. 1037/05, θα πρέπει να ερευνάται αν η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει μεταφέρει και συμψηφίσει στην ελεγχόμενη αυτή χρήση ζημίες από τις προηγούμενες περαιωθείσες χρήσεις και δεν έχει υποβάλει εντός μηνός από την περαίωση ή αργότερα σχετική τροποιητική δήλωση (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1093/04).
Ακόμη, επί επιτηδευματιών γενικώς, ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων, που τυχόν εκδίδουν αθεώρητα φορολογικά στοιχεία κατ΄ εφαρμογή των αποφάσεων ΠΟΛ. 1105/99, 1071/2000, 1213/2000, 1304/2000, 1166/2002 και 1083/2003 ή φορολογικά στοιχεία με ειδική σήμανση κατ΄ εφαρμογή των αποφάσεων ΠΟΛ. 1284/2002και 1082/2003, θα πρέπει να ερευνάται αν συντρέχουν οι σχετικοί όροι και προϋποθέσεις σύμφωνα με τις εν λόγω αποφάσεις.
Επίσης, επί επιχειρήσεων που τηρούν αναλυτική λογιστική (ομάδα 9 Ε.Γ.Λ.Σ.), θα πρέπει να ελέγχεται αν μεταφέρονται και καταμερίζονται ορθά και χωρίς αδικαιολόγητες μεταβολές από χρήση σε χρήση τα λειτουργικά έξοδα της επιχείρησης στα κύρια και βοηθητικά κέντρα κόστους (λογ. 92) και αν για επιλεγμένα παραγόμενα είδη (π.χ. για δύο κύρια είδη) ακολουθούνται ορθά και πάγια οι κανόνες καταμερισμού του εργοστασιακού κόστους (δηλαδή του άμεσου κόστους εργασίας και των Γεν. Βιομ. Εξόδων) με βάση τα δεδομένα του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών (σχετ. άρθ. 8, παρ. 13 ΚΒΣ, εγκ. ΠΟΛ. 1010/2000) και επίσης θα πρέπει να ελέγχονται και

αξιολογούνται οι τυχόν αποκλίσεις μεταξύ πραγματικού και πρότυπου κόστους (λογ. 95), εφόσον εφαρμόζεται σύστημα πρότυπης κοστολόγησης.
Εξάλλου, επί εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών πολυμετοχικών επιχειρήσεων θα πρέπει να ερευνάται αν μερίσματα που παρεγράφησαν υπέρ του δημοσίου επειδή δεν αναζητήθηκαν από τους δικαιούχους εντός πενταετίας από τότε που κατέστησαν απαιτητά, αποδόθηκαν στο δημόσιο (σχετ. οι διατάξεις του Ν.Δ. 1195/1942, σχετ. γνωμοδ. Ν.Σ.Κ. 992/74).
Σημειώνεται ότι οι διενεργούμενες πρόσθετες επαληθεύσεις σε κάθε περίπτωση αναγράφονται σε ιδιαίτερο σε σχέση με τις υποχρεωτικές επαληθεύσεις κεφάλαιο των συντασσόμενων εκθέσεων ελέγχου.

`Αρθρο 5
ΕΛΕΓΧΟΣ ΛΟΙΠΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού αναφέρονται στον έλεγχο όλων των λοιπών φορολογιών πέραν της φορολογίας εισοδήματος. Με τις ίδιες διατάξεις προβλέπονται και συγκεκριμένες ελάχιστες επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργούνται υποχρεωτικά ειδικά στη φορολογία Φ.Π.Α.
Σχετικά με τις διατάξεις αυτές διευκρινίζονται τα ακόλουθα:
1. Με την παράγραφο 1 ορίζεται ότι οι λοιπές φορολογίες ελέγχονται συγχρόνως με τη φορολογία εισοδήματος. Συνεπώς, σε κάθε ελεγχόμενη χρήση ελέγχονται υποχρεωτικά συγχρόνως με τη φορολογία εισοδήματος και όλες εν γένει οι λοιπές φορολογίες του επιτηδευματία (Φ.Π.Α., παρακρατούμενοι φόροι κάθε είδους, χαρτόσημο, κλπ).
Ειδικά σε ότι αφορά τη φορολογία χαρτοσήμου, θα πρέπει επί βιβλίων Γ΄ κατηγορίας να ερευνάται η κίνηση των δοσοληπτικών λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. 33.07 «δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων», 33.08 «δοσοληπτικοί λογαριασμοί διαχειριστών», 33.09 «δοσοληπτικοί λογ/σμοί ιδρυτών Α.Ε. και μελών Δ.Σ.» και 33.10 «δοσοληπτικοί λογ/σμοί γενικών δ/ντών ή διευθυντών Α.Ε.» καθώς και του λογ/σμού 53.14 «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους», για το ενδεχόμενο υποκρυπτόμενων δανείων και σε περίπτωση που τεκμηριώνεται και στοιχειοθετείται ότι ποσά των λογαριασμών αυτών συνιστούν δανεισμό των εταίρων, διαχειριστών, μελών Δ.Σ. κλπ από την επιχείρηση ή το αντίστροφο, τότε, θα αναζητούνται τα οικεία τέλη χαρτοσήμου και γενικά θα ελέγχεται η εκπλήρωση όλων των σχετικών υποχρεώσεων.
2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 προβλέπεται ότι για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης στις λοιπές φορολογίες διενεργούνται οι επαληθεύσεις που κατά περίπτωση κρίνονται απαραίτητες και εφαρμόζονται οι οικείες ανά φορολογία διατάξεις. Επίσης προβλέπεται ότι τα ακαθάριστα έσοδα ή οι αγορές που δηλώθηκαν ή προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή προσδιορίζονται από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.
Συνεπώς, αν από τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος προσδιορισθούν μεγαλύτερα ποσά ακαθάριστων εσόδων ή αγορών σε σχέση με τα δηλωθέντα, τότε τα μεγαλύτερα αυτά ποσά ακαθάριστων εσόδων ή αγορών, κατά περίπτωση, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των υποχρεώσεων του επιτηδευματία στις λοιπές φορολογίες.
3. Με την παράγραφο 3 ορίζονται συγκεκριμένες επαληθεύσεις που πρέπει υποχρεωτικά κατ΄ ελάχιστο όριο να διενεργούνται ειδικά στη φορολογία ΦΠΑ.
Οι επαληθεύσεις αυτές είναι σαφείς, επισημαίνονται ωστόσο τα εξής:
- Ο έλεγχος των περιπτώσεων γ΄ και δ΄ της υπόψη παραγράφου αφορά δαπάνες που ανά εγγραφή στα βιβλία, όπως και ως προς τη φορολογία εισοδήματος ανωτέρω στο άρθρο 3 αναφέρεται, υπερβαίνουν τα κατά περίπτωση όρια ποσών που ορίζονται στις περιπτώσεις αυτές.
- Σε ότι αφορά τον έλεγχο της ορθής μεταφοράς του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α., θα πρέπει, πέραν του ελέγχου παραγραφής ή μη, σε κάθε περίπτωση να ερευνάται αν στην πρώτη ελεγχόμενη χρήση μεταφέρθηκε ενδεχομένως και συμψηφίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. που προέρχεται από ήδη ελεγμένη χρήση κατά την οποία ο έλεγχος είχε μεταβάλλει το αρχικό βάσει εκκαθαριστικής δήλωσης πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α.
Ειδικά επί χρήσεων που περαιώνονται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 13, 14, 15, 16 και 17 του Ν. 3296/04, για τις οποίες προέκυπτε πιστωτικό υπόλοιπο με βάση την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. που όμως μειώθηκε ή μηδενίστηκε ή μετατράπηκε σε χρεωστικό λόγω της περαίωσης της χρήσης αυτής, θα πρέπει, εφόσον η χρήση κατά τη διάρκεια της οποίας υποβλήθηκε το σχετικό Ειδικό Σημείωμα Περαίωσης Φ.Π.Α. είναι εκκρεμής και ελέγχεται με βάση την απόφαση ΠΟΛ. 1037/05, να ερευνάται εάν το ποσό της διαφοράς αυτής περιλήφθηκε στα

αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβλήθηκε το Ειδικό Σημείωμα Περαίωσης Φ.Π.Α. (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1027/05).
- Σε ότι αφορά τη μετατόπιση εκροών από υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α., ισχύουν οι σχετικές οδηγίες που έχουν κατά καιρούς παρασχεθεί (εγκ. ΠΟΛ. 1242/98, Κεφ. Β.1, 1289/02, Κεφ. Γ.8 κλπ). Επισημαίνεται ότι αναζητούνται διαφορές Φ.Π.Α. από τον επαναπροσδιορισμό των εκροών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., μόνο όταν η διαφορά με βάση την παραπάνω επαλήθευση μεταξύ των εκροών που επαναπροσδιορίζονται ανά συντελεστή και αυτών που δηλώθηκαν, υπερβαίνει το 10% των εκροών που δηλώθηκαν στον οικείο συντελεστή και εφόσον βεβαίως δεν δικαιολογείται η απόκλιση αυτή από την ύπαρξη τυχόν αποθεμάτων, καταστροφής κλπ.
- Σε ότι αφορά τον έλεγχο των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, σχετικές είναι και οι εγκύκλιοι ΠΟΛ. 1281/98, 1106/99 και 1201/99.
4. Με την παράγραφο 4 ορίζεται ότι οι διατάξεις του προηγούμενου άρθρου 4 ισχύουν ανάλογα και ως προς τον έλεγχο Φ.Π.Α. Συνεπώς, πέραν των ανωτέρω υποχρεωτικών επαληθεύσεων μπορεί να διενεργούνται και στη φορολογία αυτή και πρόσθετες επαληθεύσεις, εφόσον αυτό κρίνεται απαραίτητο, κατά το ανωτέρω άρθρο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΜΕΤ΄ ΕΛΕΓΧΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ. ΕΙΔΙΚΟΣ ΤΡΟΠΟΣ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

`Αρθρο 6
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΜΕΤ΄ ΕΛΕΓΧΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού προβλέπουν την ακολουθούμενη διαδικασία κατά τον διενεργούμενο στο πλαίσιο της απόφασης έλεγχο των επιτηδευματιών.
Ειδικότερα:
1. Με την παράγραφο 1 του εν λόγω άρθρου προβλέπεται ότι ο έλεγχος ενεργείται με έγγραφη εντολή του προϊσταμένου της αρμόδιας κατά περίπτωση ελεγκτικής υπηρεσίας ή άλλου κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.
Οι εντολές ελέγχου θα εκδίδονται για όλες συγχρόνως τις εκκρεμείς χρήσεις της προς έλεγχο υπόθεσης, εκτός αν συγκεκριμένοι λόγοι επιβάλλουν διαφορετικό χειρισμό (π.χ. κατά προτεραιότητα έλεγχος κατ΄ αρχήν μόνο της εκκρεμούς εκείνης χρήσης για την οποία υπάρχει κίνδυνος παραγραφής).
Σημειώνεται ότι ο έλεγχος ειδικά των βιβλίων Α΄ και Β΄ κατηγορίας μπορεί, εφόσον κρίνεται σκόπιμο, να γίνεται και στα γραφεία της αρμόδιας κατά περίπτωση ελεγκτικής αρχής, κατόπιν έγγραφης πρόσκλησης του προϊσταμένου αυτής που κοινοποιείται με αποδεικτικό. Σε περίπτωση που δεν προσκομισθούν τα βιβλία και στοιχεία εντός της ταχθείσας προθεσμίας, καταλογίζεται παράβαση σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ και ο έλεγχος ενεργείται οπωσδήποτε στην έδρα του επιτηδευματία.
2. Με την παράγραφο 2 προβλέπεται ότι με βάση τις διενεργούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση, συντάσσεται για όλες συγχρόνως τις ελεγχόμενες χρήσεις η οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, στην οποία αναγράφονται οι διαπιστώσεις επί των επαληθεύσεων αυτών καθώς και η κρίση του ελέγχου επί του κύρους των βιβλίων και το πόρισμα επί των αποτελεσμάτων για κάθε ελεγχόμενη χρήση. Ανάλογες εκθέσεις συντάσσονται και για κάθε μία χωριστά από τις λοιπές φορολογίες, καθώς και για τον ΚΒΣ, με σχετική μνεία στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.
Οι παραπάνω εκθέσεις ελέγχου υπογράφονται και θεωρούνται αρμοδίως και περαιτέρω ακολουθούνται και εφαρμόζονται σε όλα ανεξαιρέτως τα στάδια οι ισχύουσες γενικές φορολογικές διατάξεις (έκδοση και κοινοποίηση μαζί με τις εκθέσεις των οικείων φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολή πρόσθετων φόρων και εν γένει κυρώσεων, συμβιβασμός-μειώσεις διαφορών, πρόσθετων φόρων κλπ, όργανα συμβιβασμού, καταβαλλόμενο ποσοστό φόρων επί συμβιβασμού, προσφυγή, προβεβαίωση προβλεπόμενου ποσοστού φόρων 10% λόγω προσφυγής κλπ), με την επιφύλαξη όμως, σε ότι αφορά ειδικά τη βεβαίωση και καταβολή των διαφορών φόρων, των αναφερόμενων στο επόμενο άρθρο 7.
3. Με την παράγραφο 3 προβλέπεται ότι αν υφίστανται διαπιστωμένες ήδη από άλλους ελέγχους παραβάσεις που αφορούν τις ελεγχόμενες χρήσεις, για τις οποίες δεν έχει κινηθεί η διαδικασία επιβολής προστίμου, τότε εκδίδονται οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις από την κατά περίπτωση αρμόδια υπηρεσία και επιδίδονται στον υπόχρεο μαζί με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου (π.χ. εκκρεμείς στις Δ.Ο.Υ. εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε.). Οι παραβάσεις αυτές ευνόητο είναι ότι

λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμούνται από το διενεργούμενο με βάση την απόφαση τακτικό έλεγχο.

Σημείωση: Για την υποβοήθηση των ελεγκτών, επισυνάπτονται στην παρούσα υποδείγματα με τις προβλεπόμενες από την απόφαση επαληθεύσεις στη φορολογία εισοδήματος για βιβλία Β΄ και Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τα οποία μπορεί να αποτελούν αποσπάσματα των συντασσόμενων οικείων εκθέσεων. Ολοκληρωμένα υποδείγματα εκθέσεων ελέγχου ανάλογα με τη μορφή της επιχείρησης και την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων, θα είναι διαθέσιμα στον «ΒΟΗΘΟ ΕΛΕΓΚΤΗ» και στο site της Διεύθυνσης Ελέγχου (http://10.16.59.100), των οποίων και συνιστούμε τη χρήση.

`Αρθρο 7
ΕΙΔΙΚΟΣ ΤΡΟΠΟΣ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζεται ειδικός και ευνοϊκότερος σε σχέση με τις γενικές διατάξεις τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων που αφορούν τις υποθέσεις που ελέγχονται και περαιώνονται με βάση την απόφαση, υπό προϋποθέσεις.

Ειδικότερα με τις διατάξεις αυτές ορίζονται τα ακόλουθα:

1. Με την παράγραφο 1 ορίζεται ότι ειδικά για τις ελεγχθείσες εκείνες χρήσεις με βάση την απόφαση, για τις οποίες επιτυγχάνεται επίλυση όλων ανεξαιρέτως των φορολογικών διαφορών, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην επόμενη παράγραφο 2, καταβάλλεται συγχρόνως με την επίλυση των διαφορών ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις Δ.Ο.Υ. ημερών το προβλεπόμενο κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 24 του Ν. 2523/97 ανά πράξη ποσό (δηλαδή το 1/5 της βάσει συμβιβασμού οφειλής) και τα υπόλοιπα ποσά, ανεξαρτήτως φορολογίας, βεβαιώνονται και καταβάλλονται ως εξής:

- σε 18 (δεκαοκτώ) ίσες μηνιαίες δόσεις, αν το συνολικό ποσό της βάσει συμβιβασμού οφειλής (συμπεριλαμβανομένου και του 1/5) για όλες τις φορολογίες και για όλες τις χρήσεις για τις οποίες επήλθε συμβιβασμός για όλες τις διαφορές, ανεξαρτήτως αν οι χρήσεις αυτές είναι συνεχόμενες ή όχι, είναι μέχρι και 200.000 ευρώ και
- σε είκοσι τέσσερις (24) ίσες μηνιαίες δόσεις, αν το παραπάνω ποσό υπερβαίνει τα 200.000 ευρώ.

Σε κάθε περίπτωση το ποσό κάθε δόσης δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 300 ευρώ, εκτός από την τελευταία δόση.

2. Με την παράγραφο 2 ορίζεται ότι, κατ΄ εξαίρεση, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη παράγραφο 1 αναφορικά με τον ειδικό τρόπο βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων, έχουν εφαρμογή και για τις χρήσεις εκείνες για τις οποίες δεν επιλύονται φορολογικές διαφορές που αφορούν τέλη, εισφορές ή δικαιώματα υπέρ τρίτων που αποδίδονται στις Δ.Ο.Υ. και η εκπλήρωση ή μη της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης ελέγχεται από αυτές, καθώς και διαφορές για τις οποίες έχει υποβληθεί και εκκρεμεί σχετικό ερώτημα προς το Ειδικό Νομικό Γραφείο Φορολογίας.

Συνεπώς, η μη επίτευξη συμβιβασμού ειδικά επί των παραπάνω διαφορών, δεν αποτελεί λόγο εξαίρεσης των οικείων χρήσεων από το ευνοϊκό καθεστώς βεβαίωσης της προηγούμενης παραγράφου.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 ορίζεται ρητά, προς άρση αμφιβολιών, ότι επί τυχόν χρήσεων για τις οποίες επέρχεται επίλυση για μερικές μόνο από τις κατ΄ έλεγχο διαφορές και όχι για όλες τις διαφορές αυτές, με την επιφύλαξη πάντα των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο 2, εφαρμόζονται ως προς τη βεβαίωση και καταβολή των ποσών για τα οποία επέρχεται συμβιβασμός οι ισχύουσες γενικές διατάξεις και όχι οι ευνοϊκές διατάξεις της παραγράφου 1. Τα ίδια ισχύουν και για τα πρόστιμα ΚΒΣ που επιβάλλονται για τυχόν παραβάσεις της τρέχουσας χρήσης που διαπιστώνονται κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου στο πλαίσιο των επαληθεύσεων των παρ. Γ.1 (δεύτερο εδάφιο) και Γ.2 του άρθρου 3 της απόφασης ή για μη εμπρόθεσμη ενημέρωση των τηρούμενων βιβλίων κλπ.

4. Σημειώνεται σε σχέση με τη βεβαίωση και καταβολή στο πλαίσιο της απόφασης ΠΟΛ. 1037/05, ότι, σε κάθε περίπτωση, ανεξάρτητα αν επιλύονται ή όχι όλες οι φορολογικές διαφορές, ισχύουν βεβαίως και εν προκειμένω οι υφιστάμενες διατάξεις (άρθ. 74 παρ. 5.β΄ Ν. 2238/94) περί παροχής έκπτωσης 5% στις περιπτώσεις εφάπαξ καταβολής της βάσει συμβιβασμού οφειλής που αφορά φόρο εισοδήματος και πρόστιμα του Κ.Β.Σ. Επισημαίνεται ότι η έκπτωση αυτή δεν παρέχεται για τους προκαταβαλλόμενους και παρακρατούμενους φόρους εισοδήματος και γενικά για τις λοιπές φορολογίες (ΦΠΑ κλπ).

Σε ότι αφορά εξ άλλου τους χρησιμοποιούμενους κωδικούς εσόδων (ΚΑΕ) για τα ποσά των οφειλών που προκύπτουν βάσει της εν λόγω απόφασης, σημειώνεται ότι τα ποσά αυτά θα βεβαιώνονται στους αντίστοιχους ήδη υφιστάμενους κωδικούς για την μετ᾽ έλεγχο διαδικασία (σχετ. το έγγραφο αριθ. 1084/0030/19.4.05 - ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ - της 30ης Δ/νσης της Γ.Γ.Π.Σ. προς τις Δ.Ο.Υ. και τα ελεγκτικά κέντρα).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ
ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ
`Αρθρο 8

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι υπάγονται στα κριτήρια επιλογής προς έλεγχο της απόφασης και στον προβλεπόμενο από αυτήν τρόπο και διαδικασία ελέγχου καθώς και στον ειδικό τρόπο βεβαίωσης και καταβολής των φόρων, όλες οι εκκρεμείς υποθέσεις επιτηδευματιών που αφορούν χρήσεις για τις οποίες έχει ήδη παρέλθει ο χρόνος υποβολής των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, καθώς και αυτές που στο μέλλον θα καθίστανται εκκρεμείς, κατά την ίδια έννοια, με εξαίρεση τις υποθέσεις που εμπίπτουν στις διατάξεις περί φορολογίας πλοίων.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 προβλέπεται ότι λοιπά πάσης φύσεως εισοδήματα από άλλες πηγές πέραν από την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας (π.χ. παράλληλα εισοδήματα από τυχόν εκμίσθωση ακινήτων, τεκμήρια κλπ), που αφορούν ελεγχόμενες με την απόφαση εκκρεμείς υποθέσεις επιτηδευματιών, ελέγχονται κατά τις ισχύουσες γενικές φορολογικές διατάξεις ταυτόχρονα με τα εισοδήματα από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας. Ευνόητο είναι ότι συντάσσεται ενιαία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για όλες συγχρόνως τις πηγές εισοδημάτων.

Περαιτέρω, στις περιπτώσεις επίλυσης των τυχόν διαφορών που προκύπτουν από το διενεργούμενο έλεγχο των προαναφερόμενων λοιπών εισοδημάτων ταυτόχρονα με την επίλυση των διαφορών που προκύπτουν από τον έλεγχο των εισοδημάτων από την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας, για την εφαρμογή των ευνοϊκών διατάξεων του προηγούμενου άρθρου 7 περί ειδικού τρόπου βεβαίωσης και καταβολής των φόρων, λαμβάνεται υπόψη η συνολική για τις οικείες χρήσεις βάσει συμβιβασμού οφειλή από όλες τις πηγές εισοδημάτων του επιτηδευματία. Ουσιαστικά δηλαδή, στις παραπάνω περιπτώσεις, και οι βάσει συμβιβασμού οφειλές από τα λοιπά εισοδήματα αποτελούν αντικείμενο του ειδικού ευνοϊκού τρόπου βεβαίωσης και καταβολής των φόρων. Τα παραπάνω αναφερόμενα ισχύουν ανάλογα και για λοιπά εισοδήματα επί ήδη ελεγμένων υποθέσεων της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου 8.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 ορίζεται ότι οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 68 του Ν. 2238/94 καθώς και 2 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000, περί έκδοσης και κοινοποίησης συμπληρωματικών ή μερικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, κατά περίπτωση, ισχύουν και για τις υποθέσεις που ελέγχονται με βάση τις διατάξεις της απόφασης.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 προβλέπεται ότι ο ειδικός ευνοϊκός τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των φόρων κατά το προηγούμενο άρθρο 7, εφαρμόζεται και επί ήδη ελεγμένων υποθέσεων χρήσεων που έληξαν από 1/1/03 και μετά, καθώς και παλαιότερων χρήσεων που έληξαν μέχρι και 31/12/02 για τις οποίες ο έλεγχος επεκτάθηκε κατά τις γενικές διατάξεις λόγω μη αποδοχής των αποτελεσμάτων βάσει των αποφάσεων ΠΟΛ. 1144/98 ή ΠΟΛ. 1168/01, εφόσον στις παραπάνω περιπτώσεις έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις κατά την ημέρα δημοσίευσης της απόφασης ΠΟΛ. 1037/05 (8.3.05) και δεν έχει παρέλθει κατά την ημέρα αυτή η προθεσμία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή δεν έχουν ακόμη εξετασθεί οι τυχόν υποβληθείσες σχετικές προτάσεις για επίλυση των διαφορών.

Για όσες από τις παραπάνω υποθέσεις κατά τη δημοσίευση της απόφασης ΠΟΛ. 1037/05 έχουν εκδοθεί αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις, κοινοποιούνται αυτές κατά τις γενικές διατάξεις και περαιτέρω εφαρμόζονται ανάλογα και για τις υποθέσεις αυτές τα οριζόμενα στο προηγούμενο άρθρο 7.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος της νέας απόφασης ΠΟΛ. 1037/05 (8.3.05), παύουν να ισχύουν οι διατάξεις των αποφάσεωνΠΟΛ. 1144/98 και 1168/01, καθώς και κάθε άλλης απόφασης που αφορά ή σχετίζεται με αυτές, με την επιφύλαξη εφαρμογής της παραγράφου 1 του άρθρου 13 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/98 (δυνατότητα έκδοσης και κοινοποίησης συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων επί υποθέσεων που ελέγχθηκαν και περαιώθηκαν με βάση τις ανωτέρω αποφάσεις).

Ειδικά για τις περιπτώσεις υποθέσεων που περαιώθηκαν με βάση τις πιο πάνω αποφάσεις ΠΟΛ. 1144/98 και 1168/01 αλλά δεν είχαν βεβαιωθεί κατά τη δημοσίευση της νέας απόφασης ΠΟΛ.

1037/05 τα οικεία ποσά διαφορών φόρων, συνεχίζει να εφαρμόζεται ο τρόπος βεβαίωσης και καταβολής που προβλέπεται από τις αποφάσεις αυτές.
Εξαιρετικά, οι αποφάσεις ΠΟΛ. 1144/98 και 1168/01 εξακολουθούν να εφαρμόζονται:
- Επί υποθέσεων χρήσεων που έληξαν μέχρι και 31/12/02 για τις οποίες είχαν ήδη εκδοθεί εντολές τακτικού ελέγχου με βάση τις εν λόγω αποφάσεις, με την προϋπόθεση ότι η θεώρηση των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων από τον έλεγχο έγινε μέχρι την 28/2/2005.
- Επί υποθέσεων ίδιων χρήσεων για τις οποίες είχαν εκδοθεί εντολές τακτικού ελέγχου κατά τις γενικές διατάξεις λόγω εξαίρεσής τους από τις παραπάνω αποφάσεις και για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 12 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/98, με την προϋπόθεση και στις περιπτώσεις αυτές ότι η θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων από τον έλεγχο έγινε μέχρι 28/2/2005, ανεξάρτητα αν κατά την ημέρα δημοσίευσης της απόφασης ΠΟΛ. 1037/05 είχαν ήδη εκδοθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις.
Συνεπώς, για τις κατά τα ανωτέρω υποθέσεις για τις οποίες είχαν μεν εκδοθεί εντολές τακτικού ελέγχου, αλλά δεν είχε γίνει θεώρηση των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων μέχρι την 28/2/2005, εφαρμόζεται πλέον ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου που ορίζονται στη νέα απόφαση ΠΟΛ. 1037/05.
Στις περιπτώσεις αυτές σκόπιμο είναι να εκδίδονται νέες εντολές ελέγχου προς αντικατάσταση των παλαιών ή να γίνεται σχετική μνεία για την εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1037/05 στις ήδη εκδοθείσες εντολές ελέγχου.
6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 ορίζεται ότι για υποθέσεις χρήσεων που έληξαν από 1.1.2003 και μετά, καθώς και για υποθέσεις παλαιότερων χρήσεων που έληξαν μέχρι και 31.12.02 και έγινε επέκταση του ελέγχου κατά τις γενικές διατάξεις λόγω μη αποδοχής των αποτελεσμάτων βάσει των αποφάσεων ΠΟΛ. 1144/98 ή 1168/01, για τις οποίες είχαν μεν εκδοθεί εντολές τακτικού ελέγχου αλλά δεν είχαν εκδοθεί μέχρι την ημέρα δημοσίευσης της νέας απόφασης ΠΟΛ. 1037/05 (8.3.05) οι οικείες καταλογιστικές πράξεις, εφαρμόζεται πλέον ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου που ορίζονται στη νέα απόφαση ΠΟΛ. 1037/05.
Τα αναφερόμενα στην προηγούμενη παράγραφο σε σχέση με τις εντολές ελέγχου ισχύουν και εν προκειμένω.

ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

1. Το Σ.τ.Ε. με την αριθ. 1553/03 απόφασή του, κρίνοντας επί συγκεκριμένης υπόθεσης λήψης εικονικών, κατά την αρμόδια ελεγκτική αρχή, φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, απεφάνθη ότι νομίμως το διοικητικό Εφετείο έκρινε ότι δεν αποδεικνύεται η αποδοθείσα εικονικότητα και δεν στοιχειοθετείται η αποδοθείσα παράβαση, με το σκεπτικό ότι το βάρος της απόδειξης έφερε η φορολογική αρχή, η οποία όφειλε να αποδείξει κατά αδιαμφισβήτητο και όχι τεκμαρτό τρόπο την ανυπαρξία, στην περίπτωση αυτή, του φερόμενου εκδότη.
Με αφορμή την παραπάνω απόφαση του Σ.τ.Ε., επισημαίνεται ότι για συναφείς υποθέσεις που ήδη εκκρεμούν στις ελεγκτικές υπηρεσίες καθώς και κατά τους διενεργούμενους εφεξής ελέγχους γενικώς, θα πρέπει, ενόψει και της απόφασης αυτής, να δίδεται όλως ιδιαιτέρως αυξημένη προσοχή κατά την τεκμηρίωση των τυχόν καταλογιζόμενων παραβάσεων, ανάλογα βεβαίως πάντα και με τα εκάστοτε πραγματικά δεδομένα κάθε υπόθεσης.
Παρεμφερείς υποθέσεις που έχουν ήδη οδηγηθεί στα αρμόδια διοικητικά δικαστήρια, ευνόητο είναι ότι θα κριθούν τελικώς από αυτά.
2. Μετις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 επήλθαν σημαντικές μεταβολές σε ότι αφορά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος κατά τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/94, για τις οποίες δόθηκαν σχετικές διευκρινίσεις με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1016/05 της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος.
Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 θεσπίστηκαν αντικειμενικά ποσοστά προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων (4% ή 8%, κατά περίπτωση), ειδικά στις περιπτώσεις διαπίστωσης των οριζόμενων στις διατάξεις αυτές ιδιαίτερα σοβαρών φορολογικών παραβάσεων (δηλαδή επί απόκρυψης φορολογητέας ύλης, μη έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ., έκδοσης πλαστών- εικονικών στοιχείων), εφόσον αυτές συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών.
Σύμφωνα με τις εν λόγω διατάξεις, το κατά περίπτωση ποσοστό προσαύξησης εφαρμόζεται στο άθροισμα των βάσει βιβλίων ακαθάριστων εσόδων και των ποσών που προκύπτουν από την απόκρυψη ή τη μη έκδοση ή την έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων, τα οποία ποσά και διπλασιάζονται σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια χρήση.

Σε ότι αφορά τις μεταβολές αυτές, διευκρινίζεται περαιτέρω ότι ως απόκρυψη για την εφαρμογή των ανωτέρω νοείται οποιαδήποτε, ανεξαρτήτως προελεύσεως, απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος και ότι ο κατά τα ανωτέρω διπλασιασμός των ποσών που προκύπτουν από τις προαναφερόμενες παραβάσεις εφαρμόζεται εφόσον η επανάληψη των παραβάσεων αυτών διαπιστώνεται από διαφορετικούς ελέγχους, συμπεριλαμβανομένου και του διενεργούμενου τακτικού ελέγχου. Ειδικά ως προς τις παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης πλαστών - εικονικών φορολογικών στοιχείων, οι ανωτέρω διατάξεις έχουν εφαρμογή ανεξαρτήτως αν πρόκειται για στοιχεία αξίας ή διακίνησης.
Στις περιπτώσεις των αναφερόμενων στις ανωτέρω διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 παραβάσεων που η απόκρυψη της φορολογητέας ύλης με βάση τις παραβάσεις αυτές υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας όχι όμως και τα 5.000 ευρώ ή αντίστροφα, θα εφαρμόζεται ποσοστό προσαύξησης 4%.
Εξάλλου, στις λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων που επισύρουν μεν ανακρίβεια των τηρούμενων βιβλίων κατά τις οικείες διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. αλλά δεν συμπεριλαμβάνονται στις ανωτέρω διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04, εξακολουθεί βεβαίως να υφίσταται η δυνατότητα προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων κατά τις διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Ν. 2238/94, επί των οποίων σημειωτέον δεν επήλθε καμία μεταβολή, θεωρείται ωστόσο σκόπιμο κατά τον προσδιορισμό της κατ΄ έλεγχο προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων να συνεκτιμούνται, χωρίς αυτό να είναι δεσμευτικό, τα καθοριζόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 ποσοστά προσαύξησης, αφού με τις διατάξεις αυτές ρυθμίζονται ιδιαίτερα σοβαρές περιπτώσεις φοροδιαφυγής.
Σημειώνεται ότι τα παραπάνω αντικειμενικά ποσοστά προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων (4% ή 8%) δεν θα πρέπει να μειώνονται περαιτέρω κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, εκτός αν από τα στοιχεία που επικαλείται ή προσκομίζει ο φορολογούμενος προκύπτει αποδεδειγμένα μερική ή ολική ανυπαρξία της παράβασης ή των λόγων γενικά της προσαύξησης, οπότε και μόνο τα παραπάνω ποσοστά τροποποιούνται ανάλογα (π.χ. προσαύξηση βάσει συμβιβασμού κατά 4% αντί αρχικού ποσοστού 8% λόγω μεταβολής των δεδομένων, μηδενισμός του ποσοστού προσαύξησης επί ολικής ανυπαρξίας των λόγων της προσαύξησης κλπ).
Σε ότι αφορά τις μεταβολές που επήλθαν ως προς τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν. 2238/94, διευκρινίζεται ότι η προσαύξηση κατά 40% που προβλέπεται, μεταξύ άλλων, στις περιπτώσεις τήρησης βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προσήκουσα, δεν εφαρμόζεται επί επιχειρήσεων που είχαν υποχρέωση τήρησης βιβλίων ανώτερης κατηγορίας λόγω υπέρβασης του ορίου των ακαθάριστων εσόδων, για το πρώτο μόνο έτος που δεν τήρησαν βιβλία της ανώτερης κατηγορίας. Συνεπώς, ειδικά για το πρώτο αυτό έτος, τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης προσδιορίζονται μεν εξωλογιστικά κατά το άρθρο 32 του Ν. 2238/94, χωρίς όμως προσαύξηση του ισχύοντος Μ.Σ.Κ.Κ.
Περαιτέρω διευκρινίζεται ότι σε περιπτώσεις επιτηδευματιών με δραστηριότητα τόσο πώλησης εμπορευμάτων ή μεταποίησης όσο και παροχής υπηρεσιών (μικτές επιχειρήσεις), εφόσον διαπιστώνονται παραβάσεις από αυτές που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 που επισύρουν μεν ανακρίβεια των βιβλίων αλλά αδιαμφισβήτητα καιαποδεδειγμένα αφορούν αποκλειστικά μόνο τη μία από τις παραπάνω δραστηριότητες, τότε προσαυξάνονται κατά τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν. 2238/04, όπως πλέον αυτές ισχύουν, οι Μ.Σ.Κ.Κ. και για τις δύο δραστηριότητες, προκειμένου κατά τα οριζόμενα από τις ίδιες διατάξεις να προσδιορισθούν τα καθαρά κέρδη, αλλά σε ότι αφορά τα ακαθάριστα έσοδα, προσαυξάνονται κατά 4 ή 8%, κατά περίπτωση, τα ακαθάριστα έσοδα μόνο της δραστηριότητας αυτής που σχετίζεται με τη διαπιστωθείσα ως άνω παράβαση. Ειδικά επί επιχειρήσεων πώλησης υγρών καυσίμων ή καπνοβιομηχανικών προϊόντων που έχουν και άλλο κλάδο εμπορίας ή παραγωγής λοιπών πλην των ανωτέρω προϊόντων, δεν θα πρέπει να προσαυξάνονται τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση των υγρών καυσίμων ή των καπνοβιομηχανικών προϊόντων, εφόσον οι ανωτέρω παραβάσεις αδιαμφισβήτητα καιαποδεδειγμένα δεν σχετίζονται με τη δραστηριότητα της εμπορίας υγρών καυσίμων ή των καπνοβιομηχανικών προϊόντων.
Σημειώνεται τέλος ότι οι νέες διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 ισχύουν στο σύνολό τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ίδιου νόμου, από την ημέρα δημοσίευσης του νόμου αυτού (14/12/04) και μετά, δηλαδή ισχύουν για διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 14/12/04 και μετά. Συνεπώς, για χρήσεις που έληξαν πριν την παραπάνω ημερομηνία συνεχίζουν

να εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/94, όπως αυτές ίσχυαν κατά χρήση πριν από την ισχύ του Ν. 3296/04.

3. Κατά τους διενεργούμενους εφεξής προληπτικούς ελέγχους από όλες τις Δ.Ο.Υ. και τα ελεγκτικά κέντρα (Δ.Ε.Κ., Π.Ε.Κ.), εφόσον διαπιστώνεται οποιαδήποτε παράβαση του Κ.Β.Σ. θα συντάσσεται σε κάθε περίπτωση εις τριπλούν σχετικό Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου (Υ.Σ.Ε.) σύμφωνα με το υπόδειγμα που επισυνάπτεται στην παρούσα εγκύκλιο, στο οποίο θα αναγράφονται συνοπτικά οι διαπιστωθείσες παραβάσεις (είδος και πλήθος) καθώς και ο οικείος κωδικός αριθμός παράβασης, όπως αυτός αναφέρεται στις Ομάδες 1, 2 και 3 του Πίνακα Κωδικών Παραβάσεων και λοιπών πληροφοριών και στοιχείων που επισυνάπτεται ως Παράρτημα ΣΤ΄ στην εγκύκλιο ΠΟΛ. 1022/04 του Ν. 3220/04 (σχετ. και οι οδηγίες του Κεφ. Ζ΄, Μέρος Δεύτερο, παρ. Β.2 της ίδιας εγκυκλίου, ως προς τη χρήση των κωδικών αριθμών).

Τα ανωτέρω θα εφαρμόζονται και κατά τους διενεργούμενους προσωρινούς ελέγχους, εφόσον διενεργείται ταυτόχρονα και προληπτικός έλεγχος και διαπιστώνονται παραβάσεις ΚΒΣ (π.χ. από έλεγχο ταμείου και αξιογράφων επί βιβλίων Γ΄ κατηγορίας κατά το άρθρο 28 παρ. 2 Ν. 3296/04, σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1027/05, μη εμπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίων κλπ), καθώς επίσης και κατά τους τακτικούς ελέγχους, στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις ΚΒΣ από τις επαληθεύσεις της πρώτης ημέρας του ελέγχου, οι οποίες αφορούν την τρέχουσα χρήση (π.χ. από έλεγχο ταμείου και αξιογράφων ή από αντιπαραβολή καταμετρούμενων αποθεμάτων με το βιβλίο αποθήκης, σχετ. παρ. Γ.1, Γ.2, άρθ. 3, απόφ. ΠΟΛ. 1037/05, μη εμπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίων κλπ).

Τα Υ.Σ.Ε. θα έχουν ενιαία ανά υπηρεσία αρίθμηση, θα είναι σφραγισμένα και στα τρία αντίτυπα με την υπηρεσιακή (στρογγυλή) σφραγίδα κάθε υπηρεσίας και θα υπογράφονται από τους ενεργήσαντες τον έλεγχο υπαλλήλους και στα τρία αντίτυπα, εκ των οποίων το πρωτότυπο θα επιδίδεται επιτόπου στον υπεύθυνο της ελεγχόμενης επιχείρησης, το δεύτερο θα τίθεται στον οικείο φάκελο της υπόθεσης και το τρίτο θα αποτελεί το στέλεχος και θα τοποθετείται σε ειδικό κλασέρ που θα τηρείται στο τμήμα Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. ή από τον Υποδιευθυντή ελέγχου ή από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή του ελεγκτικού κέντρου, κατά περίπτωση. Επί παραβάσεων από έλεγχο που διενεργείται στην υπηρεσία (από επεξεργασία κατασχεθέντων, έλεγχο παραληφθέντων στοιχείων κλπ), συντάσσεται επίσης πάντα Υ.Σ.Ε. αλλά δεν γίνεται επίδοση και το πρωτότυπο παραμένει στον οικείο φάκελο.

Εφόσον ο υπεύθυνος της επιχείρησης αρνείται να υπογράψει στο Υ.Σ.Ε. για την παραλαβή του, αυτό θα επιδίδεται (παραδίδεται) χωρίς την υπογραφή του και παράλληλα θα γίνεται σχετική μνεία επί του σώματος αυτού από τους ενεργήσαντες τον έλεγχο υπαλλήλους, ενώ στις περιπτώσεις που ο υπεύθυνος της επιχείρησης αρνείται και να το παραλάβει, έστω και χωρίς την υπογραφή του, το Υ.Σ.Ε. δεν θα επιδίδεται με αναγραφή και στην περίπτωση αυτή σχετικής μνείας επ΄ αυτού.

Σημειώνεται ότι, σε κάθε περίπτωση, η επίδοση του Υ.Σ.Ε. δεν αποτελεί τυπικό στοιχείο της ελεγκτικής διαδικασίας, αλλά έχει αποκλειστικά και μόνο ενημερωτικόχαρακτήρα.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ	Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ	**ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ**

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 8

Ν. 2238/1994 Κύρωση του Κώδικα Φορολογία Εισοδήματος

Κωδικοποιημένος σύμφωνα με το Ν.3943/2011

Αρθρο 66 Φορολογικός έλεγχος

1. Ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτό δικαιούται:

α. Να καλεί εγγράφως τον υπόχρεο, ανεξάρτητα αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, να δώσει μέσα σε τακτή και σύντομη προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που ορίζεται με δήλωσή του προς την ελεγκτική υπηρεσία, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.

β. Να ζητεί από κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 1Β του Ν.2362/1995 (ΦΕΚ 247 Α΄), που έχει προστεθεί με τοάρθρο 2 του Ν.3871/2010 (ΦΕΚ 141 Α΄), κάθε χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, ιδιωτική επιχείρηση και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λπ. οποιαδήποτε πληροφορία θεωρεί αναγκαία για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του, οι οποίοι υποχρεούνται να την παρέχουν. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής, οποιασδήποτε μορφής γενικό ή ειδικό απόρρητο αίρεται με πράξη του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, μετά από αίτημα του οργάνου που διενεργεί τον έλεγχο και σύμφωνη γνώμη του προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων.

γ. Να καλεί οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητεί από αυτό τις πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του και οι οποίες δίνονται εγγράφως.

δ. Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας ή άλλος δημόσιος υπάλληλος ή άλλη αρχή, οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση που θα κρίνει αναγκαία και ειδικά, προκειμένου για υπόχρεους που υπάγονται στις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και σύμφωνα με αυτές.

ε. Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας, ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματία αρμοδιότητας άλλου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., που έχει την έδρα του στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των στοιχείων και βιβλίων επιτηδευματία ο οποίος υπάγεται στη δική του ελεγκτική αρμοδιότητα, καλώντας τον επιτηδευματία να προσκομίσει τα ζητούμενα βιβλία και στοιχεία στα γραφεία της ελεγκτικής υπηρεσίας. Ο έλεγχος του άλλου επιτηδευματία περιορίζεται στη διαδικασία διασταύρωσης στοιχείων που φέρεται ως εκδότης ή λήπτης αυτών, με τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων του. Στον έλεγχο αυτό δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α΄).

[Σχόλια]
Όπως η παρ. 1 του άρθρου 66 αντικαταστάθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 8 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α΄ 66/31-03-2011) και σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 52 του ιδίου νόμου ισχύει από 31/03/2011 και μετά.

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου δεν λαμβάνει υπόψη λέξεις, ποσά και αριθμούς που έχουν αναγραφεί στις ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης του υπόχρεου και συνεπάγονται τη

διενέργεια μειώσεων ή εκπτώσεων του εισοδήματος ή του φόρου ή διαμορφώνουν το αφορολόγητο ποσό ή την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εφόσον δεν συνυποβάλλονται από τον υπόχρεο τα νόμιμα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα τη συνδρομή των προϋποθέσεων, με βάση όσα ορίζονται στις κείμενες διατάξεις. Αριθμητικά λάθη στις αθροίσεις και στις μεταφορές, καθώς και αναριθμητισμοί, που αφορούν στην ορθή συμπλήρωση της ετήσιας δήλωσης του υπόχρεου, διορθώνονται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με βάση τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του.

Το περιεχόμενο του σημειώματος υπολογισμού και εκκαθάρισης του φόρου αυτής της παραγράφου μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο με κάθε αποδεικτικό μέσο ενώπιον του προϊσταμένου του διοικητικού πρωτοδικείου ή της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, κατά τα οριζόμενα από τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Το δικαίωμα αυτό του φορολογουμένου ασκείται από την ημερομηνία έκδοσης του οικείου χρηματικού καταλόγου μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Αν ο φορολογούμενος λάβει αυτό το σημείωμα μετά τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η αμφισβήτηση ασκείται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999.

Η εκκαθάριση και καταβολή του φόρου δεν αναστέλλεται από τη διαδικασία αυτή.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση που η δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, εφόσον ο υπόχρεος δεν υποβάλλει τα οικεία δικαιολογητικά μέχρι το τέλος Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί να καθορίζονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργούνται και οι αρχές, οι κανόνες, τα στοιχεία, τα κριτήρια και γενικά ο τρόπος και οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται, κατά τον έλεγχο των δηλώσεων που προβλέπεται από το πρώτο εδάφιο της παρ. 1, για ορισμένες ή και όλες τις κατηγορίες εισοδημάτων, ανάλογα και με την προέλευση και το ύψος αυτών, καθώς και ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτόν. Σε δηλώσεις που ελέγχονται σύμφωνα με τις αποφάσεις του προηγούμενου εδαφίου αλλά δεν επέρχεται επίλυση της φορολογικής διαφοράς, μπορεί με τις αποφάσεις αυτές να ορίζεται η διενέργεια προσθετών ελεγκτικών επαληθεύσεων. Για τις δηλώσεις αυτές εκδίδονται και κοινοποιούνται τα σχετικά φύλλα ελέγχου ή οι πράξεις και ακολουθείται η οριζόμενη από τις οικείες φορολογικές διατάξεις διαδικασία. Με τις ίδιες αποφάσεις μπορεί να καθορίζεται ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν και από τον έλεγχο δηλώσεων που δεν εμπίπτουν στον τρόπο ελέγχου των αποφάσεων αυτών και να ορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται στις περιπτώσεις αυτές.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί επίσης να καθορίζεται ειδικός τρόπος έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων που αφορούν τις δηλώσεις που ελέγχονται κατά τα οριζόμενα στο πρώτο εδάφιο καθώς και βεβαίωσης των οικείων διαφορών, με την έκδοση ενιαίας ανά φορολογικό αντικείμενο πράξης για όλες τις χρήσεις για τις οποίες επέρχεται επίλυση των διαφορών.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί επίσης να καθορίζεται κατά ειδικό τρόπο η αρμοδιότητα ελέγχου καθώς και έκδοσης των οικείων φύλλων ελέγχου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων και όλης γενικά της διαδικασίας επιβολής και βεβαίωσης του φόρου, επί ανέλεγκτων δηλώσεων ελεγκτικής αρμοδιότητας των Δ.Ο.Υ, στις περιπτώσεις που για τον έλεγχο των δηλώσεων αυτών είναι αρμόδιες για οποιονδήποτε λόγο περισσότερες από μια Δ.Ο.Υ. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου της παραγράφου αυτής ισχύουν ανάλογα και για τις λοιπές φορολογίες, ανεξάρτητα αν για τον έλεγχο των οικείων δηλώσεων και την επιβολή του φόρου είναι αρμόδιες μία ή περισσότερες Δ.Ο.Υ. Τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια ισχύουν ανάλογα και ως προς τον Κώδικα Βιβλίων και

Στοιχείων (Κ.Β.Σ.).

4. Με αποφάσεις του Υπ. Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως:

α) Συνιστώνται ειδικά ελεγκτικά κέντρα, στα οποία παρέχεται η αρμοδιότητα για το φορολογικό έλεγχο ορισμένων επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από τη μορφή ή τον τύπο με τον οποίο λειτουργούν ή το είδος τους ή την κατηγορία των βιβλίων που τήρησαν και καθορίζεται ο αριθμός αυτών, η χωρική τους αρμοδιότητα, η οργάνωση, η στελέχωση και ο τρόπος λειτουργίας τους, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης.

β) Μπορεί να ανατίθεται η διενέργεια ελέγχου σε προϊστάμενο δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που δεν είναι καθ᾽ ύλη και κατά τόπο αρμόδιος. Όλη η υπόλοιπη, εκτός από τη διενέργεια του ελέγχου, διαδικασία επιβολής του φόρου ενεργείται από τον καθ᾽ ύλη και κατά τόπο αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

γ) Συνιστώνται στα ελεγκτικά κέντρα που προβλέπονται από το άρθρο 3 του Ν.2343/1995 (ΦΕΚ 211 Α᾽) ειδικές Επιτροπές, στις οποίες θα ανατίθεται ο έλεγχος των δαπανών των περιπτώσεων ι᾽ και ιη᾽ της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του παρόντος, όταν αυτές υπερβαίνουν τα κατά περίπτωση όρια. Με τις ίδιες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ή και με άλλες καθορίζεται η σύνθεση των Επιτροπών αυτών, ο τρόπος λειτουργίας τους, οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο των ως άνω δαπανών, τα δικαιολογητικά που υποβάλλουν οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

Το δεύτερο εδάφιο της προηγούμενης περίπτωσης β᾽ εφαρμόζεται ανάλογα και στην παρούσα περίπτωση.

5. Τα δικαιώματα ελέγχου, που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 4, έχουν και οι επιθεωρητές των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, οι οποίοι μπορεί να διατάσσουν και επανέλεγχο για οποιαδήποτε φορολογική υπόθεση με υπαλλήλους της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή με άλλους υπαλλήλους των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών που εποπτεύουν, οι οποίοι μετακινούνται για το σκοπό αυτόν με απόφαση τους.

6. Όσοι, καλούμενοι σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, αρνούνται ή παραλείπουν αναιτιολογήτως να δώσουν πληροφορίες για την εξακρίβωση του εισοδήματος και να διευκολύνουν το ελεγκτικό έργο του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, υπόκεινται στο πρόστιμο που ορίζεται από το άρθρο 87.

7. Σε δίκες για αδικήματα που διαπράχθηκαν εναντίον υπαλλήλων ή επιθεωρητών του Υπουργείου Οικονομικών, οι οποίοι ενήργησαν για το συμφέρον της υπηρεσίας, μπορεί, ύστερα από προηγούμενη έγκριση του Υπουργού Οικονομικών, να παρίσταται για την υπεράσπιση τους, ενώπιον των ποινικών δικαστηρίων, εκπρόσωπος της νομικής διεύθυνσης του Υπ. Οικονομικών.

8. Επιφυλλασσομένης της εφαρμογής της διατάξεως της παραγράφου 3 του παρόντος, από τις ανέλεγκτες δηλώσεις, των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84, ελέγχονται υποχρεωτικά κατά προτεραιότητα οι δηλώσεις με τα μεγαλύτερα εισοδήματα.

Στις περιπτώσεις που δεν καθίσταται εφικτός ο έλεγχος των υπόλοιπων δηλώσεων μέχρι να συμπληρωθεί ο χρόνος της παραγραφής, οι δηλώσεις αυτές περαιώνονται με έλεγχο, που καθορίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου, λόγω εφαρμογής της διατάξεως της παραγράφου 3, δεν δημιουργεί πειθαρχική ευθύνη φοροτεχνικών υπαλλήλων.

9. Ο υπόχρεος, προ της έκδοσης του φύλλου ελέγχου ή της πράξης, μπορεί να λάβει γνώση του αποτελέσματος του ελέγχου της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού και να υποβάλει αρχική ή συμπληρωματική δήλωση. Στην περίπτωση αυτήν, οι προβλεπόμενες κατά φορολογικό αντικείμενο προσαυξήσεις ή πρόστιμα μειώνονται στο 1/5 για υποθέσεις οικονομικού έτους 1991 και παλαιότερα.

10.....

11.....

12.....

13.....

Αρθρο 67 Προσωρινός φορολογικός έλεγχος

1. Επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες, των οποίων το καθαρό εισόδημα εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 31 και 49 αντίστοιχα και δεν έχουν υπαχθεί σε οριστικό έλεγχο κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου, μπορεί να υπαχθούν σε προσωρινό έλεγχο για το μερικό προσδιορισμό του εισοδήματος τους. Ο έλεγχος αυτός διατάσσεται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για ένα ή περισσότερα συγκεκριμένα θέματα και αντικείμενα του πλήρους και οριστικού φορολογικού ελέγχου.

2. Επίσης, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να διενεργεί έλεγχο στα στοιχεία των δηλώσεων, στα βιβλία και τα στοιχεία που τηρήθηκαν. καθώς και στην επαγγελματική εγκατάσταση κάθε υπόχρεου για να διαπιστώσει:

α) Αν οι εκπτώσεις από το εισόδημα υπολογίστηκαν σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

β) Το αντικείμενο εργασιών του υπόχρεου και αν το εισόδημα που δηλώθηκε ανταποκρίνεται προς τα πραγματικά δεδομένα που προκύπτουν από τα βιβλία που τηρήθηκαν, τα στοιχεία που εκδόθηκαν και τα στοιχεία που έχουν ληφθεί, καθώς και αν εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του παρόντος. Όταν από τον προσωρινό έλεγχο διαπιστωθεί ότι τα φορολογικά στοιχεία δεν έχουν καταχωρηθεί ή έχουν καταχωρηθεί ανακριβώς στα τηρούμενα βιβλία, τότε η υπόθεση καθίσταται υποχρεωτικά ελεγκτέα για όλες τις δηλώσεις που εκκρεμούν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 66.

γ) Αν με ανακλητική δήλωση, που υποβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 61, μειώθηκαν νόμιμα οι φορολογικές υποχρεώσεις και επιβαρύνσεις γενικά.

3. Η ενέργεια προσωρινού ελέγχου, και αν ακόμα το προσωρινό φύλλο που εκδόθηκε έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την ενέργεια και δεύτερου προσωρινού ελέγχου και την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, με εντολή του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και αντικείμενο ελέγχου το ίδιο ή διαφορετικό του πρώτου προσωρινού ελέγχου, αν από πληροφορίες ή στοιχεία που περιέχονται σε αυτόν ή από βάσιμες υπόνοιες ή από τα στοιχεία των φορολογικών δηλώσεων προκύπτει ότι δεν δηλώθηκε ή δηλώθηκε ανακριβώς συγκεκριμένη φορολογητέα ύλη.

4. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να διενεργεί προσωρινό έλεγχο για να διαπιστώσει την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 52 και 54 έως 58 για την προκαταβολή και την παρακράτηση του φόρου.

5. Στις περιπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 64, 68, 69, 70, 71, 74, 83, 86, 87 και 90.

Αρθρο 67Α Έλεγχος από το γραφείο

1. Οι υποκείμενοι σε φόρο με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 101 του Κ.Φ.Ε. μπορούν να υπαχθούν σε τακτικό ή προσωρινό έλεγχο από το γραφείο της ελεγκτικής υπηρεσίας στην οποία υπάγονται για το μερικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους. Ο έλεγχος αυτός διατάσσεται από τον προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας για ένα ή περισσότερα συγκεκριμένα θέματα και φορολογικά αντικείμενα και διενεργείται στην ελεγκτική υπηρεσία με βάση: α) τα στοιχεία του φακέλου, β) τα δελτία πληροφοριών, γ) τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, δ) τα βιβλία και στοιχεία που θα κληθεί να προσκομίσει ο ελεγχόμενος, ε) τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του Ν. 3842/2010 και στ) τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ..

2. Ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας διενεργεί έλεγχο στην έδρα της επιχείρησης, ιδίως σε υποθέσεις για τις οποίες: α) αποφαίνεται ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 32 για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος, σύμφωνα με τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το γραφείο που προβλέπεται στο άρθρο 67 και στην προηγούμενη παράγραφο, β) απαιτείται έλεγχος της παραγωγής για τον προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχείρησης, γ) απαιτείται χρήση ειδικού λογισμικού για την επαλήθευση της εγκυρότητας των οικονομικών στοιχείων που δίνονται στις φορολογικές αρχές, δ) απαιτείται έλεγχος των ειδικών αρχείων προκειμένου για επιχειρήσεις που ασχολούνται με το ηλεκτρονικό εμπόριο, ε) κρίνει αιτιολογημένα ότι είναι αναγκαίο, στ) έχει διενεργηθεί έλεγχος από το γραφείο, για συγκεκριμένο ποσοστό υποθέσεων το οποίο καθορίζεται με υπουργική απόφαση.

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 66, των παραγράφων 3, 4 και 5 του άρθρου 67 και της παραγράφου 5 του άρθρου 68 έχουν ανάλογη εφαρμογή.

4. Τα δικαιώματα ελέγχου που αναφέρονται στο παρόν άρθρο, καθώς και στα προηγούμενα άρθρα 66 και 67 έχει και η Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων, η οποία μπορεί να διατάσσει και επανέλεγχο για οποιαδήποτε φορολογική υπόθεση με υπαλλήλους της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας ή με άλλους υπαλλήλους των ελεγκτικών υπηρεσιών που εποπτεύει, οι οποίοι μετακινούνται για το σκοπό αυτόν με απόφασή της.

5. Η Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων σχεδιάζει, επιβλέπει τη διενέργεια των ελέγχων και διασταυρώσεων με βάση καθορισμένες ελεγκτικές διαδικασίες

και τεχνικές ελέγχου και συμμετέχει στη διαδικασία ελέγχου. Η επιλογή υποθέσεων που θα ελεγχθούν γίνεται από τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων, μετά από εισήγηση του προϊστάμενου της ελεγκτικής υπηρεσίας, με τη συνεργασία της Γ.Γ.Π.Σ. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 80 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α΄).

[Σχόλια]
Όπως το άρθρο 67Α προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 8 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α΄ 66/31-03-2011) και σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 52 του ιδίου νόμου ισχύει από 31/03/2011 και μετά.

`Αρθρο 68 Ἐκδοση φύλλων ελέγχου

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο γι΄ αυτούς που έχουν επιδώσει δηλώσεις, όσο και γι΄ αυτούς που παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση.

-Στις περιπτώσεις της παρ. 3 του άρθρου 61 το φύλλο ελέγχου εκδίδεται:

α) Αν πρόκειται για σχολάζουσα κληρονομιά στο όνομα του θανόντος, για επιδικία ή μεσεγγύηση, στο όνομα του τελευταίου πριν από την επιδικία ή μεσεγγύηση νομέα ή επικαρπωτή.

β) Αν πρόκειται για ανηλίκους, νομίμως ή δικαστικώς απαγορευμένους ή υπό δικαστική αντίληψη τελούντες, στο όνομα του προσώπου που τελεί σε μια από τις νομικές αυτές καταστάσεις.

γ) Αν πρόκειται για πτώχευση, στο όνομα του πτωχού.

δ) Αν πρόκειται για θανόντα φορολογούμενο, στο όνομά του για τα εισοδήματα που απέκτησε μέχρι την ημερομηνία του θανάτου του.

Φύλλο ελέγχου εκδίδεται και σε περίπτωση που θα διαπιστωθεί ζημία από εμπορική επιχείρηση, γεωργική εκμετάλλευση ή ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον η ζημία αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30, 31, 41 και 49 και προκύπτει από τα βιβλία που τηρεί ο υπόχρεος, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Με την επιφύλαξη των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου δεν εκδίδεται φύλλο ελέγχου, αν το ποσό που τελικά οφείλεται δεν υπερβαίνει τα είκοσι έξι ευρώ και σαράντα ένα ευρωλεπτά (26,41), αθροιστικά λαμβανόμενο για το φορολογούμενο και τη σύζυγο του.

2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.
[Σχόλια]
Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006 (22/12/2006) και μετά.

3. Τα φύλλα ελέγχου καταχωρίζονται στο βιβλίο μεταγραφής φύλλων ελέγχου με βάση τη χρονολογική σειρά έκδοσής τους.

4. Αν ο προσδιορισμός του συνολικού ποσού της φορολογητέας ύλης με ένα φύλλο ελέγχου είναι δυσχερής, επειδή ορισμένα αντικείμενα απαιτούν ειδικότερη εξέταση ή τη διενέργεια ελέγχου μέσα ή έξω από την περιφέρεια της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εκδίδεται μερικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, στο οποίο περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη, για την οποία ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας διαθέτει τα απαιτούμενα στοιχεία.

Σε αυτό το φύλλο ελέγχου διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη ότι ο προσδιορισμός της

υπόλοιπης φορολογητέας ύλης θα γίνει με την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου. Η αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς ή η προσφυγή στο διοικητικό δικαστήριο κατά του συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προσδιορίζεται με αυτό.

5. Στις περιπτώσεις προσωρινού φορολογικού ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου, αν από τα στοιχεία και βιβλία του υπόχρεου ή σε περίπτωση έλλειψης αυτών, από κάθε άλλο σχετικό στοιχείο, προκύπτει ότι ο φορολογούμενος παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα βιβλία ή στοιχεία ή παρέλειψε να παρακρατήσει ή να αποδώσει ή παρακράτησε ή απέδωσε ανακριβώς το φόρο, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει προσωρινό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου. Το προσωρινό φύλλο ελέγχου πρέπει να περιέχει τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου και το φόρο που αναλογεί σε αυτή με τις νόμιμες προσαυξήσεις. Οι τυχόν δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται για τα προσωρινά φύλλα ελέγχου αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν την κύρια δίκη.

6. Η περαίωση των δηλώσεων που κρίνονται ειλικρινείς ενεργείται με περιληπτικό φύλλο ελέγχου.

7. Με αποφάσεις του Υπ. Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των φύλλων ελέγχου.

`Αρθρο 69 Κοινοποίηση φύλλων ελέγχου

Αντίγραφο του φύλλου ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68, κοινοποιείται στον υπόχρεο μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου. Αν ο φορολογούμενος έχει διορίσει αντίκλητο στην έδρα της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, η κοινοποίηση μπορεί να γίνει στον αντίκλητο. Για την επίδοση του φύλλου ελέγχου εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Ειδικά, η κοινοποίηση του φύλλου ελέγχου σε περίπτωση πτώχευσης γίνεται στο σύνδικο και τον πτωχό και σε περίπτωση θανάτου του φορολογουμένου στους κληρονόμους του.

Όταν η δήλωση περαιωθεί ως ειλικρινής, η γνωστοποίηση του φύλλου ελέγχου στον υπόχρεο γίνεται με απλή ταχυδρομική επιστολή.

Αρθρο 70 Διοικητική επίλυση της διαφοράς

1. Ο υπόχρεος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκε το φύλλο ελέγχου, μπορεί, αν αμφισβητεί την ορθότητά του, να προτείνει τη διοικητική επίλυση της διαφοράς μεταξύ αυτού και του αρμόδιου προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

2. Η πρόταση για διοικητική επίλυση της διαφοράς υποβάλλεται, προκειμένου για σχολάζουσα κληρονομιά, από τον κηδεμόνα, για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή, για μεσεγγύηση από το μεσεγγυούχο, για πτωχεύσαντα από το σύνδικο, για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς ή γι᾽ αυτόν που έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση από το δικαστικό συμπαραστάτη και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του.

Τα πρόσωπα, που, κατά το προηγούμενο εδάφιο προτείνουν τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, υπογράφουν και την πράξη που ορίζεται στην παράγραφο 6 του άρθρου αυτού.

3. Η πρόταση υποβάλλεται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου, με το δικόγραφο της προσφυγής ή με ιδιαίτερη αίτηση που κατατίθεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής. Αυτός που

υποβάλλει την αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς υποχρεούται να προσκομίσει μέσα στην παραπάνω προθεσμία τα αποδεικτικά στοιχεία για την υποστήριξη της αίτησης του και να αναπτύξει τους ισχυρισμούς του.

4. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, αφού λάβει υπόψη όλα τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, τα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο και όσα αναπτύσσονται από αυτόν προφορικώς ή εγγράφως, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο μπορεί, εφόσον κρίνει το αίτημα βάσιμο, να αποδεχθεί την ακύρωση του φύλλου ελέγχου ή τη διαγραφή των εισοδημάτων μερικών μόνο πηγών ή τον περιορισμό του συνόλου της φορολογητέας ύλης που αναφέρεται στο φύλλο ελέγχου ή μερικών μόνο πηγών ή της ίδιας πηγής ή του φόρου ή άλλου δικαιώματος.

5. Ειδικώς, όταν στο φύλλο ελέγχου περιλαμβάνονται και εισοδήματα που προέρχονται από γεωργικές ή εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθερίου επαγγέλματος ή μόνο τέτοια εισοδήματα, που προέρχονται όμως αποκλειστικά από άσκηση επιχειρήσεων, που τηρούν βιβλία και στοιχεία της τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων: α) υποχρεωτικά λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων ή β) υποχρεωτικά λόγω νομικής μορφής ή προαιρετικά, εφόσον στις περιπτώσεις αυτές το ύψος των ακαθάριστων εσόδων υπερβαίνει το πενήντα τοις εκατό (50%) των ακαθάριστων εσόδων που απαιτούνται για την υποχρεωτική τήρηση βιβλίων και στοιχείων της τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τότε η διοικητική επίλυση της διαφοράς γίνεται από επιτροπή που αποτελείται από τον αρμόδιο επιθεωρητή, τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή τους νόμιμους αναπληρωτές τους και, ανάλογα με το είδος της δραστηριότητας της κρινόμενης υπόθεσης, από εκπρόσωπο του Εμπορικού και Βιομηχανικού ή του Οικονομικού ή του Βιοτεχνικού και Επαγγελματικού Επιμελητηρίου ή του εμπορικού ή επαγγελματικού συλλόγου της περιοχής, στην οποία εδρεύει η αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Εξαιρετικά, στις περιπτώσεις που η διοικητική επίλυση της διαφοράς διενεργείται από τα Περιφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (Π.Ε.Κ.) ή τα Διαπεριφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (Δ.Ε.Κ.), στην επιτροπή συμμετέχει αντί του προϊσταμένου αυτών, ένας πάρεδρος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, ως πρόεδρος αυτής. Στην ως άνω επιτροπή συμμετέχει ως εισηγητής ο Επόπτης ελέγχου της εξεταζόμενης υπόθεσης.

Κατ᾽ εξαίρεση, οι επιτροπές του Δ.Ε.Κ. Αθηνών και των Π.Ε.Κ. Αθηνών και Πειραιώς είναι πενταμελείς και σε αυτές μετέχουν, εκτός από τα ανωτέρω προβλεπόμενα μέλη, ο προϊστάμενος της Διεύθυνσης Ελέγχου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών και ο προϊστάμενος της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας του ίδιου Υπουργείου.

Οι πιο πάνω φορείς ορίζουν τους εκπροσώπου τους με τους αναπληρωτές τους, ύστερα από έγγραφο του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Η θητεία των εκπροσώπων του Εμπορικού και Βιομηχανικού ή Οικονομικού Επιμελητηρίου ή εμπορικού ή επαγγελματικού συλλόγου, καθώς και των νόμιμων αναπληρωτών τους, που μετέχουν στη διοικητική επίλυση της διαφοράς, είναι διετής και αρχίζει από την ημερομηνία που αυτοί ορίστηκαν ως εκπρόσωποι. Οι εκπρόσωποι των παραπάνω φορέων που δεν είναι δημόσιοι υπάλληλοι οφείλουν να δώσουν ενώπιον του αρμόδιου επιθεωρητή της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας τον όρκο του δημοσίου υπαλλήλου, συντασσόμενης σχετικής πράξης.

Η εξέταση του αιτήματος για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς δεν κωλύεται αν απουσιάζει κατά τη συζήτηση ένα από τα τρία μέλη της επιτροπής.

Κατά τη συζήτηση της πρότασης για διοικητική επίλυση της διαφοράς παρίσταται ο φορολογούμενος αυτοπροσώπως ή με εξουσιοδοτημένο εκπρόσωπό του κατά τις διατάξεις

της παραγράφου 7.

Αν δεν παραστεί ο φορολογούμενος ή εκπρόσωπός του κατά τη συνεδρίαση που έχει ορισθεί για την εξέταση της πρότασής του, η διοικητική επίλυση της διαφοράς ματαιώνεται.

6. Αν συμπέσουν οι απόψεις του υπόχρεου και: α) του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, όταν πρόκειται για πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα, τα οποία τηρούν κατά περίπτωση βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, β) 2 (δύο) τουλάχιστον από τα μέλη της επιτροπής της προηγούμενης παραγράφου, όταν πρόκειται για φύλλα ελέγχου που αναφέρονται σε αυτή, συντάσσεται και υπογράφεται, από όλα τα μέρη που μετείχαν στη διαδικασία, πράξη επίλυσης της διαφοράς, με την αναγραφή της γνώμης τυχόν μειοψηφήσαντος μέλους της επιτροπής. Με την πράξη αυτή που είναι αμετάκλητη θεωρείται ότι η διαφορά επιλύθηκε ολικά ή μερικά, κατά περίπτωση, ανάλογα με το αποτέλεσμα που επήλθε από τη σύμπτωση των απόψεων των μερών. Στην περίπτωση αυτήν, η προσφυγή που τυχόν ασκήθηκε δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα ή ισχύει μόνο για το μέρος που δεν επιλύθηκε η διαφορά.

Αν υποβληθεί αίτημα για διοικητική επίλυση της διαφοράς με ιδιαίτερη αίτηση, η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής αναστέλλεται με την υποβολή της αίτησης, μη υπολογιζόμενης της ημέρας υποβολής αυτής και συνεχίζει από την επόμενη εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα της ημέρας υπογραφής της πράξης ματαίωσης ή μερικής επίλυσης της διαφοράς.

7. Η συζήτηση της αίτησης για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και η υπογραφή της σχετικής πράξης μπορεί να γίνει και από ειδικό πληρεξούσιο του υπόχρεου, εφόσον κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του ελεγκτικού κέντρου πληρεξούσιο έγγραφο δημόσιο ή ιδιωτικό με θεώρηση του γνήσιου της υπογραφής από την κατά νόμο αρμόδια αρχή.

Αν ο υπόχρεος είναι αγράμματος, το ιδιωτικό πληρεξούσιο έγγραφο υπογράφεται από δύο μάρτυρες, των οποίων η γνησιότητα των υπογραφών βεβαιώνεται, όπως στο προηγούμενο εδάφιο αναφέρεται ή αναπληρώνεται τούτο από έγγραφο δημόσιας, δημοτικής ή κοινοτικής αρχής, το οποίο περιέχει τη δήλωση που έγινε ενώπιον αυτών από τον υπόχρεο.

8. Στα πρόσωπα που ορίζονται στην παράγραφο 5 αυτού του άρθρου για να εξετάζουν με δικαίωμα ψήφου το αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, καθώς και στον υπάλληλο που ορίζεται για την τήρηση των πρακτικών, καταβάλλεται για κάθε συνεδρίαση, στην οποία παρέστησαν, αποζημίωση, η οποία καθορίζεται με αποφάσεις του Υπ. Οικονομικών. Με όμοιες αποφάσεις καθορίζεται η διαδικασία για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, για τη λειτουργία της επιτροπής, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή αυτού του άρθρου.

9. Η διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 79 του Ν. 4125/1960 εφαρμόζεται και επί προσφυγής που ασκείται από νομικό πρόσωπο, όταν ο εκπρόσωπος αυτού διαμένει, κατά το χρόνο άσκησης της προσφυγής, έξω από την έδρα της φορολογικής αρχής που εξέδωσε τη με αυτή προσβαλλόμενη πράξη.

10. Επί διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 7, περιορίζεται στο μισό (1/2) το προβλεπόμενο ποσοστό προσαύξησης του συντελεστή καθαρού κέρδους ή καθαρού εισοδήματος ή καθαρών αμοιβών, στις περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 2 του άρθρου 32, 2 και 5 του άρθρου 34 και 5 του άρθρου 49, καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση που σύμφωνα με τον παρόντα Κώδικα οι πιο πάνω διατάξεις έχουν ανάλογη εφαρμογή.

Οι κατά περίπτωση διατάξεις που ορίζουν ότι επί εξωλογιστικού προσδιορισμού εφαρμόζεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό, εφόσον αυτός είναι μεγαλύτερος από το συντελεστή που προβλέπεται για το οικείο επάγγελμα, ισχύουν ανάλογα και κατά την εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου.

11. Αντίγραφο του πρακτικού της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς παραδίδεται στον υπόχρεο. Το πρακτικό αυτό επέχει και θέση ατομικής ειδοποίησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.Δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.).

Αρθρο 70Α Διοικητική επίλυση φορολογικών διαφορών στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών

1. Συνιστάται στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών πενταμελής Επιτροπή αποτελούμενη από έναν πρώην ανώτατο δικαστικό λειτουργό ή πρώην λειτουργό του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, ως πρόεδρο, δύο υπαλλήλους της Κεντρικής Υπηρεσίας του Υπουργείου, προϊσταμένους οργανικών μονάδων επιπέδου Διεύθυνσης, έναν υπάλληλο του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος με βαθμό Α΄ και έναν εκπρόσωπο του Συνδέσμου Επιχειρήσεων και Βιομηχανιών (Σ.Ε.Β.). Αν ο φορολογούμενος είναι μέλος ομοσπονδίας επαγγελματιών, βιοτεχνών ή εμπόρων αντί του εκπροσώπου του Σ.Ε.Β. στην επιτροπή που προβλέπεται στο προηγούμενο εδάφιο μετέχει ένας εκπρόσωπος της Γενικής Συνομοσπονδίας Επαγγελματιών, Βιοτεχνών, Εμπόρων Ελλάδος. Η Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών συγκροτείται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Με την ίδια απόφαση ορίζονται οι αναπληρωτές του Προέδρου και των μελών της.

2. Έργο της Επιτροπής αυτής είναι η διοικητική επίλυση των φορολογικών διαφορών σε κάθε φορολογικό αντικείμενο, εφόσον η διαφορά υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.

3. Δεν θίγονται τα υφιστάμενα όργανα και οι ισχύουσες διαδικασίες για τη διοικητική επίλυση των φορολογικών διαφορών.

4. Ο υπόχρεος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκε πράξη καταλογισμού φόρου ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας, μπορεί, αν αμφισβητεί την ορθότητά της, να ζητήσει, με αίτησή του απευθυνόμενη στην Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών (Ε.Δ.Ε.Φ.Δ.), τη διοικητική επίλυση της διαφοράς.

5. Η υποβολή της αίτησης αυτής αποκλείει την υποβολή για την ίδια υπόθεση και άλλης αίτησης διοικητικής επίλυσης της διαφοράς με βάση τις λοιπές ισχύουσες διαδικασίες για τη διοικητική επίλυση των φορολογικών διαφορών.

6. Η αίτηση κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή και διαβιβάζεται, μαζί με το σχετικό φάκελο, από αυτή στην Ε.Δ.Ε.Φ.Δ., μέσα σε προθεσμία δέκα (10) ημερών από την κατάθεσή της. Αν έχει υποβληθεί προγενεστέρως άλλη αίτηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς σε άλλο υφιστάμενο όργανο, η αίτηση προς την Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. διαβιβάζεται σε αυτήν, εφόσον ο φορολογούμενος παραιτηθεί από την προγενέστερη αίτηση.

7. Για τη διοικητική επίλυση των φορολογικών διαφορών σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται κατά τα λοιπά οι ισχύουσες διαδικαστικές και ουσιαστικές διατάξεις για τη διοικητική επίλυση των φορολογικών διαφορών.

8. Γραμματειακή υποστήριξη στην Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. παρέχεται από τη Γενική Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών.

9. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται η ημερομηνία από την οποία μπορεί να υποβάλλονται στην Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. αιτήσεις για διοικητική επίλυση φορολογικής διαφοράς.

10. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται αποζημίωση για τον Πρόεδρο, τα

μέλη και τον Γραμματέα της Επιτροπής και μπορεί να ιδρύονται τμήματα της Ε.Δ.Ε.Φ.Δ., να καθορίζεται η αρμοδιότητά τους, καθώς και κάθε άλλο θέμα σχετικό με την οργάνωση και λειτουργία της Επιτροπής και της υπηρεσίας για τη γραμματειακή της υποστήριξη.

[Σχόλια]
Όπως το άρθρο 70Α προστέθηκε με το άρθρο 36 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α΄ 66/31-03-2011) και σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 52 του ιδίου νόμου ισχύει από 31/03/2011 και μετά.

`Αρθρο 71 Δικαστικός συμβιβασμός

1. Δικαστικός συμβιβασμός με βάση αυτό το νόμο είναι δυνατός σε όσες περιπτώσεις επιτρέπεται και όπως προβλέπεται διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Στο δικαστικό συμβιβασμό δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 70.

[Σχόλια]
Όπως για το δεύτερο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 71 επανήλθαν σε ισχύ οι διατάξεις πριν την τροποποίηση με τον Ν. 3220/2004, καθώς με την παρ. 2 του άρθρου 22 του Ν. 3259/2004 (ΦΕΚ Α΄ 149/4-8-2004), καταργούνται οι διατάξεις του άρθρου 24 του Ν. 3220/2004 (ΦΕΚ Α΄ 15/28-1-2004) από την έναρξη της ισχύος τους και από την ίδια ημερομηνία επαναφέρονται σε ισχύ οι διατάξεις που αντικαταστάθηκαν από αυτές.

2. Κατά τη συζήτηση που διεξάγεται επί του ακροατηρίου ενώπιον οποιουδήποτε διοικητικού δικαστηρίου και σε κάθε στάση της δίκης, παρουσία και των δύο μερών, κάθε διάδικος μπορεί να προτείνει την κατάργηση της φορολογικής δίκης, με την κατάθεση δήλωσης στο γραμματέα του δικαστηρίου πέντε (5) τουλάχιστον πλήρεις ημέρες πριν από τη συζήτηση. Η δήλωση αφού υπογραφεί και από το διάδικο που αποδέχθηκε την πρόταση και θεωρηθεί από αυτόν που διευθύνει τη συζήτηση, καταχωρίζεται ολόκληρη στα πρακτικά τα οποία έχουν τα αποτελέσματα αμετάκλητης απόφασης.

3. Ύστερα από αίτηση ενός από τους διαδίκους ή αυτεπάγγελτα, το δικαστήριο αναβάλλει εφάπαξ τη συζήτηση για την πρόταση. Η δήλωση που κατατέθηκε δεν ανακαλείται, μπορεί όμως μέχρι την, μετά την αναβολή, συζήτηση ή κατά τη διάρκεια αυτής να συμπληρωθεί για να βελτιωθεί.

4. Αν αποκρουσθεί η πρόταση από τον άλλο διάδικο, αυτή θεωρείται ως να μην έχει γίνει και συνεχίζεται η διαδικασία.

5. Σε περίπτωση ομοδικίας η πρόταση γίνεται από κοινού από όλους τους ομοδίκους, εκτός αν το δικαστήριο έχει διατάξει το χωρισμό. Σε περίπτωση παρέμβασης δεν απαιτείται σύμπραξη αυτού που παρεμβαίνει.

6. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 71 του Ν. 4125/1960, εφαρμόζονται και στην περίπτωση του άρθρου αυτού.
[Σχόλια]
Όπως για την παρ. 6 του άρθρου 71 επανήλθαν σε ισχύ οι διατάξεις πριν την τροποποίηση με τον Ν. 3220/2004, καθώς με την παρ. 2 του άρθρου 22 του Ν. 3259/2004 (ΦΕΚ Α΄ 149/4-8-2004), καταργούνται οι διατάξεις του άρθρου 24 του Ν. 3220/2004 (ΦΕΚ Α΄ 15/28-1-2004) από την έναρξη της ισχύος τους και από την ίδια ημερομηνία επαναφέρονται σε ισχύ οι διατάξεις που αντικαταστάθηκαν από αυτές.

7. Δεύτερη πρόταση από τον ίδιο διάδικο και στον ίδιο βαθμό δικαιοδοσίας δεν συγχωρείται.

`Αρθρο 72 Μεταφορά φορολογητέας ύλης

1. Αν φορολογητέα ύλη έχει περιληφθεί από το φορολογούμενο σε διαχειριστικό έτος άλλο από αυτό στο οποίο ανήκει, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε ανάλογη τροποποίηση των φορολογικών εγγραφών των ετών, τα οποία αφορά. Αν η

φορολογική εγγραφή του έτους, στο οποίο ανήκει η φορολογητέα ύλη, έχει γίνει τελεσίδικη, αυτή δεν τροποποιείται, αλλά ο κύριος φόρος που αναλογεί, προστίθεται στο φόρο του κρινόμενου έτους, προσαυξημένος με τον τυχόν πρόσθετο φόρο. προσαύξηση ή πρόστιμο ή κατά περίπτωση εκπίπτει από το φόρο αυτού του έτους. Αν τα ποσά που προστίθενται στο κρινόμενο έτος αντιπροσωπεύουν δαπάνες ή εκπτώσεις ή αφορολόγητα ποσά που ανήκουν σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη ή έσοδα τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη, δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, προσαύξηση ή πρόστιμο στο φόρο ο οποίος αναλογεί σε αυτά τα ποσά που προστίθενται στο κρινόμενο έτος.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η φορολογητέα ύλη φορολογήθηκε στο όνομα προσώπου, το οποίο σύμφωνα με το νόμο δεν έχει φορολογική υποχρέωση γι΄ αυτή τη φορολογητέα ύλη. Σε αυτή την περίπτωση ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, όταν διαπιστώσει την πλάνη, προβαίνει σε νέα εγγραφή στο όνομα του πραγματικού υπόχρεου. Η τελεσιδικία της νέας εγγραφής, στο όνομα του πραγματικού υπόχρεου, αποτελεί λόγο ακύρωσης ή τροποποίησης ή, κατά περίπτωση, αναθεώρησης της παλιάς εγγραφής, καθόσον αφορά τη φορολογητέα ύλη η οποία περιλήφθηκε στη νέα εγγραφή.

3. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων δεν ισχύουν: α) οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια των οικείων φορολογικών εγγραφών και β) η προθεσμία που ορίζεται από τις διατάξεις του νόμου περί εισπράξεως δημοσίων εσόδων για την επιστροφή ή το συμψηφισμό φόρων, γενικά, που καταβλήθηκαν αχρεωστήτως.

`Αρθρο 73 Επιβράβευση ειλικρίνειας

1. Αν μετά τον έλεγχο, ο οποίος διενεργείται κατά τις διατάξεις του άρθρου 66, κρίνονται ειλικρινείς οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και των άλλων συναφών φορολογικών αντικειμένων που έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα από τους υπόχρεους, παρέχονται σε αυτούς τα ακόλουθα δικαιώματα:

α).....

β) Εφάπαξ χρηματοδότηση από τις εμπορικές τράπεζες, ύστερα από αίτηση του δικαιούχου, η οποία εξετάζεται και κατά προτεραιότητα, μέχρι το ποσό των άμεσων και έμμεσων φόρων, των τελών και εισφορών που προκύπτουν από τις δηλώσεις που υποβλήθηκαν από τους υπόχρεους και κρίθηκαν ειλικρινείς. Η χρηματοδότηση αυτή παρέχεται με τους όρους που προβλέπονται κάθε φορά για τα μεσοπρόθεσμα βιοτεχνικά δάνεια, εκτός από την παροχή εμπράγματης ή προσωπικής ασφάλειας, αντί της οποίας παρέχεται εγγύηση του Δημοσίου.

[Σχόλια]
Όπως η περίπτωση α΄ της παρ. 1 του άρθρου 73 καταργήθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 1 του Ν. 2459/1997 (ΦΕΚ Α΄ 330/18-2-1997) και σύμφωνα με το ίδιο άρθρο του ιδίου νόμου έπαψε να ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1/1/1996 και μετά.

2. Για τις ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, τις κοινοπραξίες, κοινωνίες και αστικές εταιρίες κερδοσκοπικού χαρακτήρα, η μείωση του φόρου παρέχεται στα φυσικά πρόσωπα που είναι μέλη τους και η χρηματοδότηση στο νομικό πρόσωπο ή στην ένωση προσώπων, εφόσον τόσο οι δηλώσεις του νομικού προσώπου ή της ένωσης προσώπων όσο και εκείνες των μελών τους κρίνονται ειλικρινείς.

3. Στις περιπτώσεις έκδοσης φύλλου ελέγχου, κατά την παρ. 2 του άρθρου 68 καταλογίζεται σε βάρος του δικαιούχου ολόκληρο το ποσό της κατά την παράγραφο 1 μείωσης του φόρου, εφόσον αυτό εισπράχθηκε από το δικαιούχο.

4. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 1, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία.

Αρθρο 74 Βεβαίωση του φόρου

1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει το φόρο, αρχικό ή πρόσθετο, κατά περίπτωση, που προκύπτει:

α) Βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται.

β) Βάσει των φύλλων ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 68, εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

γ) Βάσει οριστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.

2. Για τη βεβαίωση του φόρου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από 3 (τρία) έτη από το τέλος του έτους στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.

Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου στην προθεσμία των δύο (2) μηνών αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα, που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα.

3. Δεν βεβαιώνεται το ποσό που τελικώς οφείλεται με βάση οποιονδήποτε νόμιμο τίτλο, εφόσον τούτο δεν υπερβαίνει τα είκοσι επτά (27) ευρώ, αθροιστικά λαμβανόμενο για το φορολογούμενο και τη σύζυγό του.

.....

4. Για τους εγγάμους, εφόσον συντρέχει περίπτωση της παρ. 1 του άρθρου 5, η οφειλή για φόρο, τέλη και εισφορές, που αναλογούν στα εισοδήματά τους βεβαιώνεται χωριστά και η ευθύνη της καταβολής βαρύνει κάθε σύζυγο.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία και κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της παραγράφου.

5. Ο φόρος που βεβαιώνεται κατά τη διάρκεια του οικείου οικονομικού έτους ή μεταγενέστερα από τη λήξη του:

α) Με βάση φύλλο ελέγχου που έγινε οριστικό, λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, καταβάλλεται σε έξι (6) ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι κάθε δόση δεν είναι μικρότερη των τριακοσίων (300) ευρώ, εκτός της τελευταίας. Η πρώτη δόση καταβάλλεται, μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των μηνών που ακολουθούν.

β) Μετά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και την καταβολή του ενός πέμπτου (1/5), το υπόλοιπο καταβάλλεται σε έξι (6) ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι κάθε δόση δεν είναι μικρότερη των τριακοσίων (300) ευρώ, εκτός της τελευταίας. Η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από την υπογραφή του πρακτικού μήνα και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις

δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των μηνών που ακολουθούν. Αν ο υπόχρεος καταβάλλει εντός της προθεσμίας καταβολής του ενός πέμπτου (1/5), το σύνολο του ποσού που προκύπτει συνεπεία της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, παρέχεται επί αυτού έκπτωση κατά ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%).

Τα παραπάνω ισχύουν ανάλογα και επί δικαστικού συμβιβασμού.

γ) Με βάση απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι το συνολικό ποσό του φόρου δεν είναι μικρότερο των τριακοσίων (300) ευρώ. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, και η δεύτερη μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μήνα που ακολουθεί.

6. Αν δεν επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκηθεί από το φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ποσοστό πενήντα τοις εκατό του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, πρόσθετου φόρου και λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν φόρων και τελών. Το ποσό αυτό βεβαιώνεται μετά την πάροδο της προθεσμίας για διοικητική επίλυση της διαφοράς και πριν από τη διαβίβαση της προσφυγής στο διοικητικό δικαστήριο και καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα. Η αναστολή που χορηγείται κατά τις διατάξεις των άρθρων 200, 201, 202, 203, 204 και 205 του Ν.2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α΄), δεν αποκλείει την ολοκλήρωση της διαδικασίας βεβαίωσης και ταμιακώς του παραπάνω ποσοστού του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, του πρόσθετου φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων φόρων και τελών.
[Σχόλια]
Όπως το πρώτο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 74 αντικαταστάθηκε με τηνπαρ. 7.α. του άρθρου 21 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α΄ 66/31-03-2011) και σύμφωνα με την παρ. 7.β. του ίδιου άρθρου του ιδίου νόμου ισχύει για προσφυγές που ασκούνται από την έναρξη ισχύος του Ν.3943/2011, δηλαδή από 31/03/2011, και μετά.

7. Φόρος που έχει ήδη βεβαιωθεί κατά το ποσό που δεν οφείλεται με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου, εκπίπτει ή επιστρέφεται κατά περίπτωση. Τυχόν άσκηση έφεσης από το Δημόσιο κατά οριστικών αποφάσεων διοικητικών πρωτοδικείων δεν αναστέλλει σε καμιά περίπτωση τη διαδικασία της έκπτωσης των ποσών που βεβαιώθηκαν ή της επιστροφής των ποσών που καταβλήθηκαν αλλά δεν οφείλονται βάσει των αποφάσεων αυτών.

8. Βάσει των αποφάσεων των διοικητικών εφετείων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση φόρου και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

9. Φόροι, τέλη και εισφορές που βεβαιώνονται, βάσει προσωρινού φύλλου ελέγχου, που εκδόθηκε μετά από προσωρινό έλεγχο που προβλέπεται από την παράγραφο 4 του άρθρου 67, μετά την υπογραφή του πρακτικού και την καταβολή του 1/5 αυτών, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 24 του Ν. 2523/1997, καταβάλλονται, κατά το υπόλοιπο μέρος αυτών, σε έξι ισόποσες μηνιαίες δόσεις με τον περιορισμό ότι κάθε δόση δεν είναι μικρότερη των τριακοσίων ευρώ, εκτός της τελευταίας. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από την υπογραφή του πρακτικού μήνα και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των μηνών που ακολουθούν. Επί δικαστικού συμβιβασμού ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ. Η άσκηση προσφυγής ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου δεν αναστέλλει την προσωρινή βεβαίωση του φόρου, ο οποίος καταβάλλεται εφάπαξ. Από το φόρο, τέλη και εισφορές που βεβαιώνονται τελεσίδικα, βάσει του οριστικού φύλλου ελέγχου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκπίπτει τα ποσά που καταλογίστηκαν με το προσωρινό φύλλο ελέγχου. Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 6 ισχύουν και για τη βεβαίωση των φόρων, τελών και εισφορών βάσει προσωρινού φύλλου ελέγχου για το οποίο ασκήθηκε προσφυγή.

10. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ο φόρος που προκύπτει στην περίπτωση β΄ της παραγράφου 5 μπορεί να καταβάλλεται και σε περισσότερες μηνιαίες δόσεις που σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνουν τις τριάντα έξι (36).

`Αρθρο 75 Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής

1. Το φύλλο ελέγχου που οριστικοποιήθηκε επειδή δεν ασκήθηκε ένδικο μέσο, καθώς και αυτό που αφορά δήλωση η οποία κρίθηκε ειλικρινής, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, για έναν από τους λόγους που αναφέρονται πιο κάτω, περιοριστικά:

α) Για ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

β) Αν ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αποδεδειγμένα του φύλλου ελέγχου.

γ) Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου δεν είχε αρμοδιότητα να επιληφθεί στη φορολογία.

δ) Για λογιστικό λάθος.

ε) Για εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και του φόρου που αναλογεί σε αυτό.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση του φύλλου ελέγχου, σύμφωνα με την παράγραφο 1, αποφασίζει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με τη σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου επιθεωρητή δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτηση του φορολογούμενου ή προκειμένου για τις περιπτώσεις γ΄, δ΄ και ε΄ της παραγράφου 1, ο αρμόδιος επιθεωρητής δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτημα του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Η αίτηση αυτή υποβάλλεται μέσα σε τρία (3) έτη από την καταχώρηση του οικείου φύλλου ελέγχου στο βιβλίο που ορίζεται στην παρ. 3 του άρθρου 68.

[Σχόλια]
Όπως το πρώτο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 75 αντικαταστάθηκε με τηνπαρ. 22 του άρθρου 6 του Ν. 2386/1996 (ΦΕΚ Α΄ 43/7-3-1996) και σύμφωνα με το άρθρο 29 του ιδίου νόμου ισχύει από 7/3/1996 και μετά.

3. Με βάση την απόφαση της προηγούμενης παραγράφου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

4. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται αναλόγως και για την πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64.

5. Το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε στο όνομα μέλους των νομικών προσώπων ή των ενώσεων προσώπων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του όρθρου 2 και οριστικοποιήθηκε, τροποποιείται αυτοδικαίως από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ύστερα από τη σχετική απόφαση του διοικητικού εφετείου ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, με την οποία μεταβάλλονται τα αποτελέσματα των νομικών προσώπων ή των ενώσεων προσώπων, που έχει προσδιορίσει το διοικητικό πρωτοδικείο. Με βάση την απόφαση του διοικητικού εφετείου ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία εκδόθηκε για τα νομικά πρόσωπα ή τις ενώσεις προσώπων, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του μέλους, ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση ή έκπτωση του επιπλέον βεβαιωθέντος φόρου.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. « Ο Πανδέκτης του Λογιστή», Εμμανουήλ Σακέλη, Αθήνα 2003 έκδοση 2η
2. «Οδηγός Φορολογικού ελέγχου», Φορολογική Επιθεώρηση Π.Ο.Ε. Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΑ 1999
3. « Ο έλεγχος των φορολογικών υποθέσεων», Απόστολος Λιόλιος Θεσσαλονίκη 2006
4. «Φορολογικός Οδηγός 2006», Επιστημονική έκδοση Φορολογικής Επιθεώρησης, Αθήνα 2006
5. «Βασική κατάρτιση στη Φορολογία εισοδήματος» , Σχολή Επιμόρφωσης Υπαλλήλων Υπουργείου Οικονομικών (Σ.Ε.Υ.Υ.Ο.) σημειώσεις σεμιναρίου 2006
6. «Σεμινάριο Νέων Ελεγκτών» ,(Σ.Ε.Υ.Υ.Ο.) σημειώσεις σεμιναρίου 2006
7. «Ελεγκτική και εσωτερικός έλεγχος», Χρήστος Ι. Καζαντζής, Πειραιάς 2006
8. «Φορολογικός Οδηγός 2007», Επιστημονική έκδοση Φορολογικής Επιθεώρησης, Αθήνα 2007
9. «Φ.Π.Α. τα δύσκολα στην πράξη», Δημήτριος Γκλεζάκος, Αθήνα 2007
10. «Οδηγός Φορολογικού ελέγχου», Σχολή επιμόρφωσης υπαλλήλων Υπουργείου Οικονομικών (Σ.Ε.Υ.Υ.Ο.) , ΑΘΗΝΑ 2008
11. «Φορολογικός Οδηγός 2008», Επιστημονική έκδοση Φορολογικής Επιθεώρησης, Αθήνα 2008
12. «Φορολογία εισοδήματος φυσικών & νομικών προσώπων», Αντωνόπουλος – Κατούδης, Αθήνα 2008 έκδοση 4η
13. «Φ.Π.Α. Ανάλυση ερμηνεία & εφαρμογή», Δημήτριος Γκλεζάκος, Αθήνα 2008

14. «Φορολογικός Οδηγός 2009», Επιστημονική έκδοση Φορολογικής Επιθεώρησης, Αθήνα 2009
15. «Κ.Β.Σ. πρακτικό βοήθημα- βασικές έννοιες», Δημήτρης Σταματόπουλος, Αθήνα 2010 έκδοση 4η
16. « Όλες οι αλλαγές στη φορολογία εισοδήματος », Γεώργιος Κορομηλάς , σημειώσεις σεμιναρίου Θεσσαλονίκη Απρίλιος 2011
17. «Φορολογικός Έλεγχος »Γεώργιος Κορομηλάς, σημειώσεις σεμιναρίου Θεσσαλονίκη Ιούνιος 2011
18. «Τα έσοδα & έξοδα των επιχειρήσεων», Ε.Σακέλλης, Αθήνα 2011
19. «Πρακτικός Οδηγός Ανωνύμων Εταιρίων», Δημήτριος Ηλιόκαυτος, Αθήνα 2011 έκδοση 13η
20. «Φορολογία εισοδήματος φυσικών & νομικών προσώπων – πρακτικό βοήθημα», Δ.Σταματόπουλος-Α.Καραβοκύρης, Αθήνα 2012 έκδοση 2η
21. www.e-forologia.gr «Τράπεζα Πληροφοριών» συνδρομητική υπηρεσία της epsilon7