



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων ΕσόδωνΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ

ΤΜΗΜΑΤΑ: Β', Δ' &amp; Ζ'

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Αθήνα, 23 Ιουλίου 2019

ΑΡΙΘ. ΠΡΩΤ.: Α.1293

Αριθ. ΦΕΚ: Β' 3085/31-7-2019

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 8  
 Ταχ. Κώδικας: 101 84 Αθήνα  
 Τηλέφωνο : 210-3375843,  
 210-3375029,  
 210-3638389  
 Fax : 210-3375354  
 e-mail : [d.eleg@aade.gr](mailto:d.eleg@aade.gr)  
 Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

ΠΡΟΣ: Ως Πίνακας Διανομής

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

**ΑΠΟΦΑΣΗ****Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ****ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 23 του ν. 4174/2013 (Α'170), όπως ισχύουν.
2. Τις διατάξεις του ν. 4174/2013 (Α'170), όπως ισχύουν.
3. Τις διατάξεις του Κεφαλαίου Α' «Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» του Μέρους Πρώτου του ν.4389/2016 «Επείγουσες διατάξεις για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων και άλλες διατάξεις» (Α' 94), όπως ισχύουν, και ειδικότερα των άρθρων 7, της παρ. 1 του άρθρου 14 και του άρθρου 41 αυτού».
4. Την με αρ. Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017 (Β' 968) Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων», όπως ισχύει.
5. Την αριθ. 1/20-1-2016 (Υ.Ο.Δ.Δ. 18) πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου «Επιλογή και διορισμός Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών», σε συνδυασμό με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 10 του άρθρου 41 του ν.4389/2016, όπως ισχύουν, και την αριθ. 39/3/30-11-2017 (Υ.Ο.Δ.Δ. 689) απόφαση του Συμβουλίου Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε. «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.».

6. Τις διατάξεις της αριθ. Δ6Α 1015213 ΕΞ 2013/28.1.2013 (Β'130 και 372) κοινής απόφασης του Υπουργού και του Υφυπουργού Οικονομικών «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων στον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών», όπως ισχύει, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016 (Α'94), όπως ισχύουν.
7. Την ανάγκη ελέγχου, με τον καθορισμό ενδεδειγμένων επαληθεύσεων, των εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων φόρου εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, καθώς και έγκαιρης βεβαίωσης και είσπραξης των εσόδων του Δημοσίου.
8. Την ανάγκη απλούστευσης και τυποποίησης των διαδικασιών για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου των φορολογικών υπηρεσιών και την εμπέδωση κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούμενων και φορολογούσας αρχής.
9. Ότι από τις διατάξεις της απόφασης αυτής δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού,

### **ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ**

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

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ**

### **Άρθρο 1**

#### **Πρόγραμμα Ελέγχου**

Το Πρόγραμμα Ελέγχου της παρούσας αποσκοπεί στον καθορισμό των ενδεδειγμένων ελεγκτικών βημάτων και επαληθεύσεων που πρέπει να διενεργούνται κατά περίπτωση, στο φορολογικό έλεγχο των προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία.

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

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

### **Άρθρο 2**

#### **Προετοιμασία ελέγχου**

Ύστερα από την έκδοση εντολής ελέγχου, συγκεντρώνονται τα σχετικά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης, για αξιοποίησή τους. Ανάλογα με το είδος του ελέγχου και τις ελεγχόμενες περιόδους, εξετάζονται τουλάχιστον τα κάτωθι:

1. Η υποβολή όλων των σχετικών δηλώσεων για κάθε είδους φορολογία και τα δεδομένα αυτών.
2. Παραβάσεις των διατάξεων της υποπαραγράφου Ε.1. της παραγράφου Ε' του άρθρου Πρώτου του ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών-Κ.Φ.Α.Σ.) ή του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα-Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ν. 4174/2013, κατασχεθέντα, άλλα έγγραφα ή στοιχεία από τα οποία πιθανολογείται ότι προκύπτει φοροδιαφυγή.
3. Στοιχεία διασταυρώσεων, δελτία πληροφοριών και λοιπά στοιχεία από Οργανισμούς, Τράπεζες και λοιπές υπηρεσίες ή αρχές.
4. Στοιχεία που αφορούν εκδότες πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων ή εξαφανισμένους εμπόρους.

5. Ύπαρξη ενδείξεων για την άρση τραπεζικού απορρήτου.
6. Τα συνυπόχρεα ή αλληλέγγυα πρόσωπα σύμφωνα με το άρθρο 50 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας που σχετίζονται με το ελεγχόμενο πρόσωπο.
7. Στοιχεία για τη σύνθεση της συνολικής εικόνας του ελεγχόμενου από τα υφιστάμενα πληροφοριακά συστήματα.
8. Η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 29 του ν. 4174/2013, εφόσον απαιτείται αμοιβαία διοικητική συνδρομή.
9. Όλα τα δεδομένα που αφορούν στα αποτελέσματα προηγούμενων ελέγχων.
10. Η υποβολή των καταστάσεων της παρ. 3 του άρθρου 14 του ν. 4174/2013.
11. Τα υφιστάμενα περιουσιακά στοιχεία του ελεγχόμενου, για την σύνταξη των σχετικών εντύπων πληροφοριών περιουσιακών στοιχείων με σκοπό τη συνδρομή του τομέα του φορολογικού ελέγχου προς τον τομέα της είσπραξης των εσόδων.
12. Στοιχεία που υπάρχουν στο διαδίκτυο για την λήψη περαιτέρω πληροφοριών αναφορικά με την ηλεκτρονική δραστηριοποίηση του ελεγχόμενου προσώπου και την τυχόν ύπαρξη παράλληλης δραστηριότητας του στην αλλοδαπή.
13. Στοιχεία και πληροφορίες από κάθε είδους πηγή.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ**

### **ΓΕΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ**

Πέραν του φορολογικού έτους που αφορά η εντολή ελέγχου, ελέγχεται υποχρεωτικά η εκπλήρωση των τρεχουσών φορολογικών υποχρεώσεων των παρακρατούμενων και λοιπών φόρων.

#### **Άρθρο 3**

##### **Επαληθεύσεις σε νομιμοποιητικά έγγραφα, βιβλία και στοιχεία**

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

##### **A. Έγγραφα σύστασης ή νομιμοποίησης**

1. Έλεγχος νομιμοποιητικών ή συστατικών εγγράφων.
2. Αξιοποίηση στοιχείων του γενικού μητρώου εμπορικών επιχειρήσεων (ΓΕΜΗ).

##### **B. Έλεγχος στα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)**

1. Έλεγχος ως προς την ορθή τήρηση των βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις υποπαραγράφου Ε.1. της παραγράφου Ε΄ του άρθρου Πρώτου του ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών-Κ.Φ.Α.Σ.) ή του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα-Ε.Λ.Π.).
2. Έλεγχος ως προς την ορθή έκδοση των φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις υποπαραγράφου Ε.1. της παραγράφου Ε΄ του άρθρου Πρώτου του ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών-Κ.Φ.Α.Σ.) ή του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα-Ε.Λ.Π.).
3. Έλεγχος της ορθής μεταφοράς των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων στις οικείες δηλώσεις και ορθού υπολογισμού των φόρων, τελών και λοιπών επιβαρύνσεων.
4. Πραγματοποίηση κλειστής αποθήκης σε δύο (2) τουλάχιστον είδη ανά ελεγχόμενη χρήση, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε όσους πωλούν αποκλειστικά χονδρικός και όπου είναι εφικτό στα πρόσωπα που πωλούν χονδρικός και λιανικός ή αποκλειστικά λιανικός.
5. Έλεγχος ορθής αποτίμησης για δύο (2) τουλάχιστον είδη επιλεκτικά με βάση τη τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία.
6. Έλεγχος και αξιοποίηση ενδείξεων ή διαφορών που προκύπτουν από διασταυρώσεις καταστάσεων φορολογικών στοιχείων προμηθευτών και πελατών.

7. Αξιοποίηση πληροφοριών και στοιχείων που εμπεριέχονται στην ΠΟΛ 1033/2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. για επαλήθευση συναλλαγών καθώς και από άλλη πληροφορία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.
8. Έλεγχος εμφάνισης όλων των εισοδημάτων από τις λοιπές κατηγορίες της παρ. 2 του άρθρου 7 του ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος – Κ.Φ.Ε.).
9. Έλεγχος ύπαρξης επιχορηγήσεων ή επιδοτήσεων.
10. Έλεγχος των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Τ.Μ., Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., ΑΔΗΜΕ) καθώς και των φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ..

#### **Άρθρο 4**

##### **Επαληθεύσεις επί εσόδων και αγορών**

1. Επαλήθευση του ύψους των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα με τη διενέργεια τουλάχιστον των παρακάτω ελεγκτικών επαληθεύσεων:
- α) Επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία των εκδοθέντων στοιχείων λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, των τιμολογίων για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών και γενικά των πάσης φύσεως φορολογικών στοιχείων εσόδων καθώς επίσης της ορθής καταχώρησης του Φ.Π.Α. και των λοιπών φόρων. Η ανωτέρω ελεγκτική επαλήθευση διενεργείται για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών.
- β) Επαλήθευση (διασταύρωση) των εκδοθέντων τιμολογίων πώλησης ή αποδείξεων λιανικής πώλησης και γενικώς των φορολογικών στοιχείων αξίας με τα αντίστοιχα εκδοθέντα παραστατικά διακίνησης καθώς και για τυχόν έσοδα που προκύπτουν από υπάρχοντα συμφωνητικά.
- γ) Επαλήθευση των επιστροφών και εκπτώσεων σχετικά με την ύπαρξη των νόμιμων δικαιολογητικών για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών.
- δ) Επαλήθευση των αθροίσεων εσόδων του φορολογικού έτους, επί χειρόγραφης τήρησης των βιβλίων.
2. Επαλήθευση του ύψους των αγορών με τη διενέργεια τουλάχιστον των παρακάτω ελεγκτικών επαληθεύσεων:
- α) Επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία με βάση τα τιμολόγια και τις διασαφήσεις εισαγωγής, της αξίας και του αναλογούντος Φ.Π.Α.. Η ανωτέρω ελεγκτική επαλήθευση διενεργείται για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών.
- β) Επαλήθευση των επιστροφών, εκπτώσεων και ειδικών εξόδων αγορών σχετικά με την ύπαρξη των νόμιμων δικαιολογητικών για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών.
- γ) Επαλήθευση των αγορών με βάση τις ποσότητες που αναγράφονται στα οικεία παραστατικά διακίνησης και στα έγγραφα μεταφοράς.
- δ) Επαλήθευση των αθροίσεων αγορών του φορολογικού έτους, επί χειρόγραφης τήρησης των βιβλίων.

#### **Άρθρο 5**

##### **Επαλήθευση συντελεστή μικτού κέρδους**

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

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ**

#### **ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ**

#### **Άρθρο 6**

##### **Έρευνα και έλεγχος διαδικτυακών συναλλαγών**

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

1. Η καταχώρηση του ελεγχόμενου προσώπου στο Γ.Ε.Μ.Η., αναφορικά με την δραστηριοποίησή του σε ηλεκτρονικό ή εξ αποστάσεως εμπόριο ή παροχή υπηρεσιών, όπως ορίζεται υποχρεωτικά από τις ισχύουσες διατάξεις.
2. Η ύπαρξη τυχόν διαδικτυακών τόπων που σχετίζονται με το ελεγχόμενο πρόσωπο καθώς και το όνομα του φυσικού/νομικού προσώπου στο οποίο έχουν κατοχυρωθεί.
3. Η έκταση της δραστηριοποίησης του ελεγχόμενου προσώπου και τυχόν συναλλαγές αυτού σε μέσα επιχειρηματικής και κοινωνικής δικτύωσης, καθώς και το κόστος της παρουσίας και δραστηριοποίησης του στο διαδίκτυο συμπεριλαμβανομένης και της διαφημιστικής του δαπάνης. Μεταξύ άλλων, ερευνώνται και στοιχεία όπως ο αριθμός των μελών/φίλων, σχολίων πελατών, κριτικών κ.λ.π.
4. Η διενέργεια εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών ή παρεχόμενων υπηρεσιών (απευθείας πώληση μέσω ηλεκτρονικού καταστήματος/πώληση μέσω ηλεκτρονικής πλατφόρμας, τηλεφώνου κ.λπ).
5. Η ύπαρξη συμβάσεων/συμφωνιών με επιχειρήσεις ταχυδρομικών υπηρεσιών ή/και εταιρείες μεταφορών (courier).
6. Η διαδικασία που ακολουθείται κατά τη λήψη και καταχώρηση της παραγγελίας, την πληρωμή, καθώς και την αποστολή των αποθεμάτων ή την παροχή υπηρεσιών.
7. Το ύψος των συναλλαγών που προκύπτουν από τα δεδομένα που τηρούνται και είναι αποθηκευμένα ηλεκτρονικά στους υπολογιστές, server, cloud κλπ του ελεγχόμενου προσώπου.
8. Οι τρόποι πληρωμής των ηλεκτρονικών και εξ αποστάσεως συναλλαγών, όπως πληρωμή μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων, αντικαταβολών μέσω επιχειρήσεων ταχυδρομικών υπηρεσιών, ιδρυμάτων έκδοσης ηλεκτρονικού χρήματος, ηλεκτρονικών πορτοφολιών, Paysafe, Paypal κλπ.
9. Η τυχόν σύνδεση των συσκευών POS/e-POS με ξένα πιστωτικά ιδρύματα.
10. Η ύπαρξη εσόδων από προμήθειες, διαφημιστικά συμβόλαια ή άλλα έσοδα από συναλλαγές με επιχειρήσεις ή πρόσωπα που έχουν παρουσία στο διαδίκτυο.
11. Η πραγματοποίηση διαδικτυακών συναλλαγών με χώρες της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες.
12. Επί διαδικτυακών συναλλαγών διενεργείται επαλήθευση των εσόδων για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών.
13. Στην περίπτωση που προκύψει δραστηριοποίηση του ελεγχόμενου προσώπου στην αλλοδαπή, ερευνάται η ύπαρξη μόνιμης εγκατάστασης με βάση την εθνική νομοθεσία και τις συμβάσεις περί αποφυγής διπλής φορολογίας..

## **Άρθρο 7**

### **Έλεγχος συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων**

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

1. Ελέγχεται αν το ελεγχόμενο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είναι συνδεδεμένη με άλλα πρόσωπα κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2 του ν.4172/2013.
2. Ελέγχεται αν το ελεγχόμενο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είναι μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης ή διαθέτει μόνιμες εγκαταστάσεις στην αλλοδαπή.
3. Ελέγχεται η πραγματοποίηση συναλλαγών ή μεταφορά λειτουργιών κατά την έννοια των άρθρων 50 και 51 του ν. 4172/2013, του ελεγχόμενου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας με τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις ή πρόσωπα ή με μόνιμες εγκαταστάσεις ή με το κεντρικό τους στην αλλοδαπή, για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τήρησης της «αρχής των ίσων αποστάσεων» κατά τις ελεγχόμενες περιόδους.
4. Ελέγχεται εάν υφίσταται η υποχρέωση κατάρτισης φακέλου τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών στις ελεγχόμενες περιόδους και οι σχετικές με την κατάρτιση

φακέλου τεκμηρίωσης, παρεπόμενες υποχρεώσεις (υποβολή Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών).

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

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

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

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

### **Άρθρο 8**

#### **Έλεγχος Φοροαποφυγής**

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

### **Άρθρο 9**

#### **Έλεγχος για πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα στοιχεία**

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

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

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

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

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ**

### **ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ, Φ.Π.Α., ΛΟΙΠΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ, ΤΕΛΩΝ & ΕΙΣΦΟΡΩΝ**

#### **Άρθρο 10**

##### **Έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος**

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

**2.** Αναφορικά με την ορθή έκπτωση των δαπανών από την ελεγχόμενη με βάση τα κριτήρια του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 ελέγχονται ποσά δαπανών, τα οποία από ελεγκτική άποψη κρίνονται σημαντικά ανάλογα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της κάθε

υπόθεσης. Εξαιρετικά ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού οι δαπάνες μισθοδοσίας, καθώς και εάν εκπίπτουν αμοιβές φυσικών προσώπων μελών των προσωπικών ή αστικών εταιρειών, οι οποίες αποτελούν εν τοις πράγμασι απολήψεις έναντι κερδών.

**3.** Σε περίπτωση εμφάνισης παροχών σε είδος, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4172/2013, να εξετάζεται αν τα αντίστοιχα ποσά έχουν αποσταλεί με το αρχείο βεβαιώσεων ως εισόδημα των φυσικών προσώπων.

**4.** Ελέγχεται η ορθή έκπτωση δαπανών από την ελεγχόμενη με βάση τα κριτήρια του άρθρου 22Α ν.4172/2013.

**5.** Ελέγχεται ο ορθός υπολογισμός καθώς και η πλήρωση των προϋποθέσεων έκπτωσης των φορολογικών αποσβέσεων που διενήργησε η επιχείρηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 4172/2013.

**6.** Ελέγχεται εάν η ελεγχόμενη έχει πραγματοποιήσει δαπάνες οι οποίες δεν εκπίπτουν με βάση τις διατάξεις άλλων νόμων, πλην του ν. 4172/2013.

**7.** Ελέγχεται ο ορθός υπολογισμός καθώς και η ορθή μεταφορά των φορολογικών ζημιών σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις.

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

**9.** Ελέγχεται η τυχόν πλήρωση των προϋποθέσεων του άρθρου 66 του ν. 4172/2013, ώστε να συμπεριληφθεί στο φορολογητέο εισόδημα της ελεγχόμενης επιχείρησης το μη διανεμηθέν εισόδημα νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που είναι φορολογικός κάτοικος άλλης χώρας.

**10.** Όσον αφορά τις ληφθείσες επιχορηγήσεις, ελέγχεται η ύπαρξη των σχετικών εγκρίσεων και η εφαρμογή των προϋποθέσεων που προβλέπει το πλαίσιο χορήγησης της επιχορήγησης καθώς και η τήρηση των λοιπών προϋποθέσεων και περιορισμών για ύπαρξη τυχόν περίπτωσης επιστροφής της επιχορήγησης στον αρμόδιο φορέα.

**11.** Σε περίπτωση εμφάνισης αφορολόγητων και απαλλασσόμενων του φόρου ποσών, να εξετάζεται εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής με βάση τη κείμενη φορολογική νομοθεσία.

**12.** Να ελέγχεται η ορθή συμπλήρωση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος κατόπιν έκπτωσης α) του φόρου που παρακρατήθηκε, β) του φόρου που προκαταβλήθηκε, γ) του φόρου που τυχόν καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9 του ν.4172/2013 καθώς και η ύπαρξη των απαιτούμενων δικαιολογητικών.

### **Άρθρο 11**

#### **Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους**

Ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχου.

### **Άρθρο 12**

#### **Έλεγχος Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)**

Κατά τον έλεγχο του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) διενεργούνται οι ακόλουθες ελεγκτικές επαληθεύσεις:

**1.** Ελέγχεται η συμφωνία φορολογητέων εκροών και εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα και σε περίπτωση σημαντικής απόκλισης αν η απόκλιση αυτή αιτιολογείται.

2. Ελέγχεται αν έχουν μεταφερθεί σωστά στις δηλώσεις (κατ' αξία και κωδικό, ανάλογα με το συντελεστή Φ.Π.Α.), οι εκροές (έσοδα), και οι εισροές (αγορές και δαπάνες) όπως προκύπτουν από τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία.
3. Ελέγχεται η ορθή εφαρμογή των προβλεπόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στις εκροές της ελεγχόμενης, ιδίως αν αυτά υπόκεινται σε περισσότερους του ενός συντελεστές.
4. Ελέγχεται αν υφίσταται μετατόπιση εκροών από υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α..
5. Ελέγχεται αν επί πωλήσεων αγαθών με προορισμό περιοχές με μειωμένους συντελεστές ή επί παροχής υπηρεσιών, για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών, πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις κείμενες διατάξεις για την εφαρμογή μειωμένων συντελεστών.
6. Επί διενέργειας ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών καθώς και ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψεων υπηρεσιών ελέγχονται οι σχετικές συναλλαγές για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών.
7. Επί απαλλασσόμενων πωλήσεων ελέγχεται αν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά.
8. Ελέγχεται η τήρηση των προβλεπόμενων διαδικασιών και προϋποθέσεων στις περιπτώσεις έκπτωσης επί του τζίρου.
9. Έλεγχος απόδοσης του φόρου που αναλογεί σε φορολογητέες πράξεις που θεωρούνται ως παράδοση αγαθών ή ως παροχή υπηρεσιών (άρθρα 7 και 9 του Κώδικα ΦΠΑ).
10. Επί διενέργειας εισαγωγών και εξαγωγών, ελέγχονται οι σχετικές συναλλαγές για συνολικό χρονικό διάστημα τουλάχιστον τριάντα (30) ημερών.
11. Ελέγχεται εάν το δικαίωμα έκπτωσης έχει ασκηθεί υπό τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 32 του Κώδικα Φ.Π.Α.
12. Ελέγχεται αν υφίστανται δαπάνες της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000, για τις οποίες η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει εκπέσει τον αναλογούντα ΦΠΑ, χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα.
13. Ελέγχεται η ορθή μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου προς έκπτωση σε επόμενες φορολογικές περιόδους.
14. Ελέγχεται εάν η επιχείρηση έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. ή έτυχε άλλου ευεργετήματος χωρίς να το δικαιούται.
15. Ελέγχεται αν διενεργήθηκε επιμερισμός του φόρου των κοινών εισροών (Pro-rata) εφόσον υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2859/2000.
16. Ελέγχεται αν διενεργήθηκε διακανονισμός εμπορεύσιμων ή παγίων στοιχείων, εφόσον υπήρχε υποχρέωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν. 2859/2000.
17. Ελέγχεται η ορθή εφαρμογή των διατάξεων για τις παραδόσεις αγαθών που διενεργούνται βάσει της Κ.Υ.Α. Π.2869/87.
18. Ελέγχεται η ορθή τήρησης της διαδικασίας που ορίζεται από την Απόφαση ΓΓΔΕ ΠΟΛ 1167/2015 για την απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας της αγοράς και της εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές.
19. Ελέγχεται η ορθή εφαρμογή των διατάξεων που αφορούν ειδικά καθεστώτα του Φ.Π.Α.

### **Άρθρο 13**

#### **ΕΛΕΓΧΟΣ ΛΟΙΠΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ, ΤΕΛΩΝ & ΕΙΣΦΟΡΩΝ**

1. Όσον αφορά τον έλεγχο των λοιπών φορολογιών, τελών και εισφορών σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από την εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι κατά περίπτωση οικείες διατάξεις.
2. Για τους παρακρατούμενους φόρους ελέγχεται η ορθή παρακράτηση και η απόδοση των σχετικών φόρων, όπου προβλέπεται.
3. Ειδικότερα για τον Φόρο Μισθωτής Εργασίας, :



α. Διενεργείται έλεγχος συμφωνίας των ακαθάριστων αποδοχών που εμφανίζονται στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Μ.Ε. με αυτές που εμφανίζονται στα τηρούμενα βιβλία/λογιστικά αρχεία της ελεγχόμενης Η ίδια συμφωνία διενεργείται και ως προς τους παρακρατηθέντες και καταβληθέντες φόρους.

β. Επαληθεύεται η ορθή παρακράτηση φόρου μισθωτής εργασίας και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του αρ. 43Α σε δύο (2) υπαλλήλους της επιχείρησης ακολουθώντας τις οδηγίες που έχουν δοθεί από την Α.Α.Δ.Ε. για την εκκαθάριση του Φ.Μ.Ε..

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ  
ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**

**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Όλες οι Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.).
2. Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
3. Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

**II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών
3. Νομικό Συμβούλιο του Κράτους
4. Ειδικό Νομικό Γραφείο Εσόδων
5. Δ/ση Επίλυσης Διαφορών
6. Διεύθυνση Εσωτερικών Υποθέσεων.
7. Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου.
8. Δ/ση Προγραμματισμού & Αξιολόγησης Ελέγχων & Ερευνών.
9. Όλες οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.
10. Όλες οι Φορολογικές Περιφέρειες.

**III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης.
3. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης.
4. Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
5. Διευθύνσεις Γενικών Διευθύνσεων Φορολογικής Διοίκησης