



ΤΕΙ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

Πτυχιακή εργασία
Ο Φορολογικός Έλεγχος των
Επιχειρήσεων

Γλυκού Σταυρίνα Μαρία (Α.Μ. 15269)
Κόλλια Αθανασία Γεωργία (Α.Μ. 15371)
Γιαχαλή Ευτυχία (Α.Μ. 15263)

Επιβλέπων Καθηγητής: Παππάς Γεώργιος

Μεσολόγγι 2016

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΛΗΨΗ	3
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2. ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ	8
2.1 ΕΛΕΓΚΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ.....	11
2.2 ΔΙΕΘΝΕΣ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ.....	11
2.3 ΕΙΔΗ ΕΛΕΓΧΩΝ.....	16
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ	20
3.1 ΟΡΓΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	29
3.1.1 Ο Ρόλος της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων.....	32
3.2 ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΚΑΤΑ ΤΟΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ	35
3.3 ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	38
3.4 ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ	46
3.4.1 Νέα φορολογική διαδικασία	48
3.4.2 Δημοσιευμένα απορελέσματα ελέγχων ΣΔΟΕ	51
3.5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ	61
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	66
4.1 ΠΡΟΣΦΟΡΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ	66
4.2. ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι- ΕΚΘΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ	77
4.3 ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ- ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ.....	80
4.4 ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ.....	83
4.5 ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	120
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5. ΣΥΖΗΤΗΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	130
5.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ-ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι	130
5.2 ΑΝΑΛΥΣΗ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ.....	130
5.3. ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	144
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	146
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	148

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Ο έλεγχος και εν γένει η ελεγκτική, είναι μία έννοια η οποία διαθέτει μεγάλο εύρος δραστηριοτήτων και βρίθει εκτεταμένου πεδίου εφαρμογής. Η κρατική ελεγκτική έχει ως κύριο αντικείμενο της τον φορολογικό έλεγχο και προς την επίτευξη του σκοπού αυτού χρησιμοποιεί τις ιδιωτικές ελεγκτικές εταιρείες και τους ανεξάρτητους ελεγκτές οι οποίοι συνεργάζονται με το κράτος, όντας επιφορτισμένοι με την διεξαγωγή του ελέγχου των λογιστικών καταστάσεων των επιχειρήσεων σε πρώτο στάδιο και την επακόλουθη χορήγηση φορολογικού πιστοποιητικού. Ο φορολογικός έλεγχος θεωρείται το πλέον αποτελεσματικό μέσο για την διασφάλιση των δημοσίων εσόδων και για αυτό το λόγο κατέχει ύψιστη σημασία ως «όπλο» κατά της περιρρέουσας φοροδιαφυγής. Σκοπός επομένως της παρούσας πτυχιακής εργασίας είναι να αναδείξει τις διαδικασίες και τα είδη του φορολογικού ελέγχου έτσι όπως εφαρμόζεται με βάση την ισχύουσα νομοθεσία. Πρωτοτυπία της διατριβής θεωρείται η παρουσίαση του φορολογικού ελέγχου ο οποίος διενεργήθηκε σε μία συγκεκριμένη επιχείρηση και για μία οικονομική χρήση. Περιορισμοί στην έρευνα αποτελούν η δειγματοληπτική εξέταση στην οποία περιορίστηκε ο έλεγχος με βάση τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις που επιτρέπουν για λόγους ανάγκης την εξέταση δείγματος αντί του συνόλου των φορολογικών αντικειμένων καθώς και η απουσία περισσότερων παραδειγμάτων μιας και οι πληροφορίες του φορολογικού ελέγχου είναι απολύτως εμπιστευτικές και δεν δημοσιοποιούνται σε τρίτους, σε αντίθεση παραδείγματος χάρη με τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις των εταιρειών. Εντούτοις μέσω της συγκεκριμένης εργασίας επιχειρείται η σύζευξη της θεωρίας με την πράξη μέσω της παρουσίασης ενός πραγματικού φορολογικού πιστοποιητικού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Το τελευταίο διάστημα τόσο στα πλαίσια των απαιτήσεων των δανειστών της χώρας μας όσο και από την συνειδητοποίηση της ανάγκης, σημαντικές και πολυάριθμες μεταρρυθμίσεις έχουν γίνει στο κομμάτι της φορολογίας. Η συνέπεια και η αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων αποτελούν κύριο σκοπό της πολιτικής και οικονομικής ηγεσίας. Η φοροδιαφυγή ήταν ανέκαθεν από τα σοβαρότερα προβλήματα του ελληνικού κράτους καθώς δημιουργεί τεράστια κενά στα προϋπολογισμένα έσοδα των δημόσιων ταμείων. Ωστόσο η εκτεταμένη κρίση χρέους και ο σοβαρός δημοσιονομικός εκτροχιασμός ανάγκασαν τις εγχώριες αρχές και τους ευρωπαϊκούς θεσμούς να ασχοληθούν σε βάθος με τη βελτίωση και ενίσχυση των φορολογικών μέτρων, την θέσπιση νέων αυστηρότερων αλλά και την εντατικοποίηση των φορολογικών ελέγχων.

Ο σκοπός του φορολογικού ελέγχου είναι να συμβάλει στην αύξηση των δημοσίων εσόδων, στην επιτάχυνση της οικονομικής ανάπτυξης, στην δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών και την καταπολέμησης φοροδιαφυγής. Ο φορολογικός έλεγχος οποιασδήποτε μορφής αποσκοπεί στη διαπιστώσει εφαρμογής της φορολογικής νομοθεσίας από τους επιτηδευματίες φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Το αντικείμενο του φορολογικού ελέγχου αφορά την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ, ΦΠΑ, εισοδήματος, κεφαλαίου, τελών και ειδικών φορολογιών.

Όργανα φορολογικού ελέγχου είναι κατά περίπτωση η ΔΟΥ, το ΣΔΟΕ, τα ΔΕΚ και οι ορκωτοί ελεγκτές οι οποίοι είναι υπεύθυνοι για την έκδοση του φορολογικού πιστοποιητικού.

Η φοροδιαφυγή είναι ένα υποσύνολο της φορολογικής απάτης και εμπεριέχει τη συνειδητή πράξη διαστρέβλωσης ή απόκρυψης του φορολογητέου εισοδήματος από την εφορία (π.χ., η μη δήλωση εισοδημάτων, οι σκόπιμα υπερβάλλουσες δαπάνες και κρατήσεις, η παράλειψη ή η αποφυγή κατάθεσης φορολογικών δηλώσεων, η προσπάθεια αποφυγής εντοπισμού της φορολογητέας ύλης ή των φορολογούμενων προσώπων). Η φοροδιαφυγή είναι η πρόθεση του ατόμου ή της επιχείρησης να εξαπατήσουν την κυβέρνηση με το να μην πληρώνουν φόρους που ξέρουν ότι νομίμως οφείλονται.

1.1. Σκοπός

Σκοπός της εργασίας είναι να παρουσιαστεί ο τρόπος με τον οποίο διενεργείται ο έλεγχος και κυρίως ο φορολογικός έλεγχος στη χώρα μας. Ειδικά δεδομένης της υπάρχουσας οικονομικής συγκυρίας, κατά την οποία τα διαφυγόντα φορολογικά έσοδα εντείνουν περαιτέρω το σοβαρό δημοσιονομικό έλλειμμα της Ελλάδας, καθίσταται πολύ σημαντικό να διαπιστωθεί κατά πόσο οι ισχύοντες φορολογικοί μηχανισμοί λειτουργούν αποτελεσματικά. Για τους σκοπούς της εργασίας μελετήθηκε η περίπτωση φορολογικού ελέγχου μίας μεγάλης εισηγμένης στο Χρηματιστήριο Ανώνυμης Εταιρείας για μία οικονομική χρήση, προκειμένου να αποσαφηνιστούν πλήρως οι διαδικασίες του ελέγχου για τη χορήγηση φορολογικού πιστοποιητικού με βάση πραγματικά δεδομένα.

1.2 Επισκόπηση δομής της εργασίας

Η εργασία χωρίζεται κατ' ουσίαν σε δύο μέρη, το θεωρητικό και το ειδικό ή εμπειρικό μέρος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Στο πρώτο κεφάλαιο της παρούσας εργασίας γίνεται μία σύντομη εισαγωγή στην οποία αναφέρεται επιγραμματικά η έννοια του ελέγχου καθώς και ο σκοπός και τα αρμόδια όργανα του φορολογικού ελέγχου.

Υποενότητα 1.1 Παρουσιάζεται ο σκοπός της εργασίας ο οποίος έγκειται στην παρουσίαση των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου και στην έκδοση φορολογικού πιστοποιητικού, συσχετίζοντας τα με τη μελέτη περίπτωσης μίας πραγματικής εταιρείας.

Υποενότητα 1.2. Επισκόπηση της δομής της εργασίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Αναφέρεται η σημασία και ο ρόλος της ελεγκτικής καθώς και τα αντικείμενα του ελέγχου

Υποενότητα 2.1: Παρουσιάζονται τα ελεγκτικά πρότυπα τα οποία τηρούνται κατά την διενέργεια των ελέγχων.

Υποενότητα 2.2: Γίνεται αναφορά στο Διεθνές Συμβούλιο Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης και στις αρμοδιότητες του.

Υποενότητα 2.3: Γίνεται μνεία στα είδη των ελέγχων τα οποία διακρίνονται ανάλογα με:

A) την διάρκεια

B) τον σκοπό

Γ) την έκταση

Δ) τον φορέα από τον οποίο διεξάγονται

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: Ανάλυση του φορολογικού ελέγχου και της σημασίας του. Επισημαίνεται η διάκριση του φορολογικού ελέγχου από τον εσωτερικό έλεγχο που διενεργούν οι επιχειρήσεις.

Υποενότητα 3.1: Παρουσιάζονται τα αρμόδια όργανα του φορολογικού ελέγχου στα οποία προσφάτως συγκαταλέγονται και Ελεγκτές ή Ελεγκτικά Γραφεία που είναι εγγεγραμμένα στο μητρώο του νόμου 3693/2008.

Υποενότητα 3.2: Κατά τον φορολογικό έλεγχο τόσο οι φορολογούμενοι όσο και οι ελεγκτές διέπονται από δικαιώματα αλλά και από υποχρεώσεις. Τα ανωτέρω αναλύονται στην παρούσα υποενότητα.

Υποενότητα 3.3: Γίνεται αναδρομή στο νομοθετικό πλαίσιο ελέγχου.

Υποενότητα 3.4: Αναφέρεται η έννοια της φοροδιαφυγής καθώς και συγκεκριμένες περιπτώσεις όπου αυτή έλαβε χώρα, όπως διαπιστώθηκε από την εφαρμογή φορολογικών ελέγχων.

Υποενότητα 3.5: Εισάγεται η έννοια του φορολογικού πιστοποιητικού, το περιεχόμενο και ο σκοπός αυτού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: Μελέτη περίπτωσης μίας Α.Ε. και έκδοση Φορολογικού πιστοποιητικού αυτής

Υποενότητα 4.1: Παρουσίαση της προσφοράς την οποία υπέβαλε η ελεγκτική εταιρεία προς την ελεγχόμενη προκειμένου να αναλάβει το έργο του φορολογικού ελέγχου

Υποενότητα 4.2: Παράθεση της έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης την οποία συνέταξε ο αρμόδιος ελεγκτής καταλήγοντας σε συμπέρασμα.

Υποενότητα 4.3: Ακολουθώντας τα βήματα με την σειρά για την έκδοση Φορολογικού Πιστοποιητικού, παρατίθεται το προσάρτημα αναλυτικών πληροφοριών για την ελεγχόμενη εταιρεία.

Υποενότητα 4.4: Παρουσιάζεται το Πρόγραμμα Ελέγχου στο οποίο προσδιορίζονται συγκεκριμένα αντικείμενα για τα οποία διενεργείται ο έλεγχος.

Υποενότητα 4.5 : Στην ενότητα αυτή επισκοπείται ο έλεγχος που διενεργήθηκε προτού υποβληθεί το Φορολογικό Πιστοποιητικό στην Γενική Γραμματεία του υπουργείου

Οικονομικών από τον νόμιμο Ελεγκτή. Επίσης παρουσιάζεται η επιστολή διαβεβαίωσης από την ελεγχόμενη εταιρεία περί της ορθότητας και πληρότητας των στοιχείων που παρείχε καθώς και η επιστολή προς τη Νομική Υπηρεσία προκειμένου να γνωστοποιηθούν πιθανές εκκρεμείς δίκες.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΣΥΖΗΤΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Υποενότητα 5.1: Σχολιασμός της Έκθεσης ελέγχου και του συμπεράσματος στο οποίο αυτή κατέληξε

Υποενότητα 5.2: Αναλύεται το Πρόγραμμα Ελέγχου και επισημαίνονται οι φορολογικές διαφορές όπου προκύπτουν.

Υποενότητα 5.3: Συζητείται η ολοκλήρωση του φορολογικού ελέγχου μέσω των απαραίτητων διαδικασιών οι οποίες πραγματοποιήθηκαν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2. ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

Η ελεγκτική είναι ο κλάδος της οικονομικής των επιχειρήσεων που πραγματεύεται τους γενικούς κανόνες, όρους και προϋποθέσεις για τη διενέργεια ελέγχου σε κάθε οικονομική διαχείριση ξένης περιουσίας. Η ελεγκτική καθορίζει το σύνολο των αρχών που αποσκοπούν στο συστηματικό προσδιορισμό του είδους, της έκτασης, του τρόπου διενέργειας του ελέγχου των ενεργειών και ιδιαίτερα των διαχειριστικών, των αρμόδιων οργάνων των οικονομικών μονάδων για την πρόληψη λαθών ή καταχρήσεων ή για την εξακρίβωση της ορθότητας, της νομιμότητας και της σκοπιμότητας αυτών (Κάντζος Κ., Χονδράκη Α., 2006). Ελεγκτική είναι το σύνολο όλων εκείνων των ενεργειών, που σαν σκοπό έχουν τη συστηματική εξέταση των οικονομικών δεδομένων των επιχειρήσεων, σε σχέση πάντα με την ύπαρξη των προβλεπόμενων παραστατικών και την απεικόνιση αυτών στα τηρούμενα βιβλία.

Η λογιστική επιστήμη, σαν μέσο για την απεικόνιση της συναλλακτικής δραστηριότητας των επιχειρήσεων, συνεχώς εξελίσσεται, οπότε καθίσταται ολοένα και επιτακτικότερη η ανάγκη, παράλληλα μ' αυτή, η ύπαρξη ενός μηχανισμού για τον έλεγχο της ακρίβειας των λογιστικών πράξεων και της μη καταστρατήγησης των αρχών και των κανόνων που διέπουν την απεικόνιση των οικονομικών δεδομένων. (Τσακλαγκάνος Α., 2004). Έτσι με την πρόοδο της λογιστικής επιστήμης, αναπτύχθηκε και η ελεγκτική με σκοπό τον έλεγχο της κανονικότητας και της ακρίβειας των λογιστικών εγγραφών και τη πρόληψη λαθών.

Χωρίς να έχουν αναπτυχθεί ομοιόμορφοι κανόνες ελεγκτικής ο λογιστικός έλεγχος ασχολείται με:

1. Τον έλεγχο της ακρίβειας και ορθότητας των λογιστικών εγγραφών και πράξεων
2. Την έρευνα για τυχόν ύπαρξη λαθών ή εσκεμμένων ενεργειών
3. Την επαλήθευση των λογαριασμών σε σχέση πάντα με τα πραγματικά δεδομένα.

Όμως, ως αυτόνομος κλάδος της οικονομικής - διοικητικής των επιχειρήσεων και εκμεταλλεύσεων η ελεγκτική είναι ταυτόχρονα:

- Επιστήμη γιατί μέσα από τη διερεύνηση παρέχει συνεχώς καινούργια γνώση,
- Τεχνική γιατί σε συνδυασμό με την παραγόμενη επιστημονική γνώση ικανοποιεί τις ανάγκες του ελέγχου και φέρει εις πέρας την αποστολή της.

Ως επιστήμη η Ελεγκτική ασχολείται με τη διατύπωση αρχών και κανόνων που αφορούν τη διεξαγωγή οικονομικών ελέγχων. Οι έλεγχοι αυτοί αποσκοπούν στην επαλήθευση της ειλικρίνειας των ισχυρισμών και των διαβεβαιώσεων των τρίτων. Οι ισχυρισμοί αυτοί αφορούν κατά κανόνα οικονομικά ζητήματα (Παπαστάθης, 2003).

Ως τεχνική η Ελεγκτική αξιοποιεί την καινούρια γνώση που παράγει ο επιστημονικός κλάδος της, για να ικανοποιήσει πρακτικές ανάγκες ελέγχου και συγκεκριμένα, για να καθορίσει πρότυπα και ελεγκτικές διαδικασίες που εξασφαλίζουν το καλύτερο δυνατό αποτέλεσμα. (Φλιτούρης, 2007) Η τεχνική αναζητά τη σχέση που υπάρχει ανάμεσα στο συγκεκριμένο σκοπό (π.χ. εξακρίβωση της αξιοπιστίας των λογιστικών καταστάσεων) και στο μέσο (π.χ. ελεγκτική διαδικασία) που οδηγεί στην επίτευξη του σκοπού αυτού.

Ταυτόχρονα προσφέρει εξασφάλιση της ποιότητας της οικονομικής πληροφορίας. Αυτή η οικονομική πληροφόρηση συμβάλλει στην ορθολογικότερη επένδυση και στην εκμετάλλευση των πλουτοπαραγωγικών πόρων μιας κοινωνίας. Σε αυτά τα πλαίσια η ελεγκτική εξελίσσεται συνεχώς και προσπαθεί να αποκτήσει τη δική της οντότητα - ταυτότητα, προσεγγίζοντας κάθε φορά τις αδυναμίες των συστημάτων Εσωτερικού Ελέγχου, με επιστημονικές μεθόδους, υποδεικνύοντας συγχρόνως ρεαλιστικές λύσεις (Karagiorgos et al., 2006).

Οι οικονομικές καταστάσεις απευθύνονται σε σημερινούς και πιθανούς επενδυτές, στους μέτοχους αλλά και τους εργαζόμενους, τους δανειστές, προμηθευτές και άλλους πιστωτές, τους πελάτες, το κράτος και τα όργανά του καθώς και στο κοινό. Οι αναγνώστες των οικονομικών καταστάσεων θα πρέπει να έχουν βασικές γνώσεις λογιστικής, ώστε να αντιλαμβάνονται το περιεχόμενο των οικονομικών καταστάσεων και επίσης, να έχουν τη δυνατότητα να αντιλαμβάνονται το περιεχόμενο των σημειώσεων της εταιρείας στον Ισολογισμό, καθώς και των παρατηρήσεων των Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών. Ειδικά οι τελευταίες είναι κρίσιμες, καθώς αναφέρουν αποκλίσεις της εταιρείας από τις αρχές σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων και οι τελευταίες θα πρέπει να αναμορφωθούν με τις παρατηρήσεις αυτές, ώστε να είναι σύμφωνες με την ισχύουσα νομοθεσία.

Ο ρόλος της Ελεγκτικής στην σύγχρονη οικονομία και στη διεθνή αγορά είναι πολύ σημαντικός. Η επιβεβαίωση από τους ελεγκτικούς φορείς και η απόκτηση των εκάστοτε πιστοποιητικών είναι κρίσιμα σημεία για την επιχείρηση καθώς διατηρούν τόσο την «υγεία» της διοίκησης όσο και την ομαλή και ορθή λειτουργία της. Αυτά τα στοιχεία είναι καθοριστικά για έναν επενδυτή. Το πόρισμα του ελέγχου μαζί με τα λοιπά

οικονομικά στοιχεία καθιστούν την πλέον απαραίτητη πληροφόρηση για τον παγκόσμιο επενδυτή.

Οι στόχοι της ελεγκτικής απαριθμούνται παρακάτω:

- η εξασφάλιση της σωστής διοίκησης,
- η επίτευξη των στόχων των φορέων και των διοικήσεων των οργανισμών,
- η διασφάλιση των μετόχων και
- η γενικότερη «κοινωνική συνοχή» της επιχείρησης.

Τρία είναι τα σημαντικότερα θέματα που εξετάζει η ελεγκτική:

Το αντικείμενο του ελέγχου. Τι ελέγχεται, γιατί είναι αναγκαίος ο έλεγχος και ποιοί σκοποί επιδιώκονται μέσα από τον έλεγχο. Ενδιαφερόμενοι για τη διενέργεια του ελέγχου είναι οι διοικούντες της επιχείρησης καθώς οι μέτοχοι, οι πιστωτές και οι συναλλασσόμενοι με αυτή.

Το υποκείμενο του ελέγχου. Αφορά τον ελεγκτή, δηλαδή ποια πρόσωπα έχουν αναλάβει να διενεργούν τον έλεγχο, ποιες οι προδιαγραφές και τα προσόντα των ατόμων αυτών, ώστε να μπορούν να ανταποκριθούν στα ελεγκτικά τους καθήκοντα.

Τις ελεγκτικές διαδικασίες. Σε αυτές περιλαμβάνεται ο τρόπος και οι επιστημονικές τεχνικές και μέθοδοι που θα πρέπει να χρησιμοποιούνται κάθε φορά για τη διενέργεια του ελέγχου προκειμένου να παραχθεί ελεγκτικό έργο επιστημονικού επιπέδου.

Έχει μεγάλη σημασία να δούμε αυτά τα τρία θέματα τόσο ξεχωριστά όσο και στο σύνολό τους. Το αντικείμενο του ελέγχου μπορεί να είναι το σύνολο των λογιστικών καταστάσεων ή οι φορολογικές υποχρεώσεις. Μπορεί να αφορά μια ανώνυμη εταιρεία ή ένα φυσικό πρόσωπο. Το αντικείμενο του ελέγχου καθορίζει ποιες αρχές πρέπει να τηρηθούν και σε ποια κατηγορία ελέγχου υπόκειται η εταιρία. Ωστόσο, δεν πρέπει να παραμελείται και το υποκείμενο του ελέγχου καθώς είναι υψίστης σημασίας. Το πρόσωπο ή τα πρόσωπα που διενεργούν τον έλεγχο πρέπει πρώτα από όλα να είναι ακέραιοι χαρακτήρες. Να χαρακτηρίζονται από τιμότητα, ειλικρίνεια και σοβαρότητα. Είναι ευνόητο πως πρέπει να έχουν τις κατάλληλες εκείνες γνώσεις που αρμόζουν στην εκάστοτε περίπτωση. Τέλος πρέπει να χρησιμοποιούνται οι κατάλληλες ελεγκτικές διαδικασίες, αυτές που απαιτούνται και ταιριάζουν στην περίπτωση.

2.1 ΕΛΕΓΚΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Τα ελεγκτικά πρότυπα (standards) περιγράφουν το θεσμικό πλαίσιο του ελέγχου και προσδιορίζουν τα κριτήρια τα οποία θα πρέπει να ικανοποιηθούν για την τελειοποίηση του ελέγχου και τη δημοσιοποίησή του. Υπάρχει πλήθος μελετών και άρθρων στη βιβλιογραφία σχετικά με τα ελεγκτικά πρότυπα. Σύμφωνα λοιπόν με τη διεθνή βιβλιογραφία τα ελεγκτικά πρότυπα μπορούν να καταταχθούν στις παρακάτω κατηγορίες (Μπάλλας, 2004):

- Γενικές Αρχές (General Standards). Κατά τις γενικές αρχές, οι ελεγκτικές διαδικασίες πρέπει να εφαρμόζονται με επαγγελματική επάρκεια και από κατάλληλα εκπαιδευμένα άτομα.
- Αρχές Εκτελέσεως της Εργασίας (Standards of Fieldwork). Σύμφωνα με τις αρχές αυτές απαιτείται κατάλληλος σχεδιασμός της εργασίας και επιβλέψεως αυτής, σωστή μελέτη και εκτίμηση του εσωτερικού ελέγχου επίσης επαρκές και κατάλληλο αποδεικτικό υλικό της εργασίας που πρέπει να συγκεντρωθεί από τον έλεγχο, την έρευνα, την επιθεώρηση και την παρατήρηση.
- Αρχές που αφορούν τις Εκθέσεις Ελέγχου (Standards of Reporting). Κατά τις αρχές αυτές, στις εκθέσεις ελέγχου πρέπει να περιλαμβάνεται δήλωση ότι οι οικονομικές καταστάσεις έχουν καταρτιστεί σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές. Επίσης είναι απαραίτητο να εκφραστεί γνώμη για τις οικονομικές καταστάσεις ως προς το σύνολο τους.

2.2 ΔΙΕΘΝΕΣ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ

Η Διεθνής Επιτροπή Προτύπων Λογιστικής (International Accounting Standards Committee, IASC) συστάθηκε τον Ιούνιο του 1973 με πρωταρχικό σκοπό την εκπόνηση προτύπων για τις χώρες που δεν διέθεταν. Τα κύρια όργανα κατάρτισης των διεθνών λογιστικών προτύπων είναι η Διεθνής επιτροπή λογιστικών προτύπων (IASC), η Οικονομική επιτροπή λογιστικών προτύπων (IASB), η Συμβουλευτική επιτροπή προτύπων (SAC) ενώ πολύ σημαντικός είναι και ο ρόλος του Διεθνή Συμβουλίου Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης (IAASB). Η IASC δεν έχει την εξουσία να επιβάλει την τήρηση των προτύπων που εκδίδει στη λογιστική πρακτική μίας χώρας πλην μέσω των μελών της σε κάθε χώρα και στο βαθμό που αυτά έχουν εξουσιοδοτηθεί σε μία χώρα (όπως π.χ. στην Ελλάδα συμβαίνει με το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών) να καθορίζουν τοπικά λογιστικά πρότυπα και φυσικά, σαν μέλη της IASC να προωθούν τα

πρότυπά της. Ο βασικός στόχος της IASC ήταν από την αρχή η προώθηση της λογιστικής ομοιομορφίας και εναρμόνισης σε διεθνές επίπεδο.

Το Διεθνές Συμβούλιο Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης (IAASB) είναι ένα ανεξάρτητο σώμα που ασχολείται με πρότυπα, όπως τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα, με κατευθυντήριες γραμμές για την παρακολούθηση και άλλες υπηρεσίες ποιότητας, για να υποστηρίξει το διεθνή έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων. Είναι ένας οργανισμός που υποστηρίζεται από τη Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών (IFAC). Το συμβούλιο εποπτείας δημοσίου συμφέροντος υπό την εποπτεία του IAASB, εξασφαλίζει ότι τα πρότυπα είναι προς το δημόσιο συμφέρον.

Τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου εκδίδονται από το Διεθνές Συμβούλιο Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB) της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (International Federation of Accountants - IFAC) στην αγγλική γλώσσα. Το IAASB έχει εκδώσει τα Αποσαφηνισμένα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου (Clarified International Standards on Auditing), τα οποία έχουν εφαρμογή σε ελέγχους οικονομικών καταστάσεων για περιόδους που ξεκινούν από την 15η Δεκεμβρίου 2009.

Στην Ελλάδα με σκοπό τη διευκόλυνση της εφαρμογής των προτύπων αυτών, το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών (ΣΟΕΛ), κατ' εξουσιοδότηση της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), πραγματοποίησε τη μετάφραση των Αποσαφηνισμένων Διεθνών Προτύπων Ελέγχου στην ελληνική γλώσσα. Η εν λόγω μετάφραση έχει εγκριθεί από την αρμόδια Διεύθυνση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (Directorate General for Translation).

Επιπλέον στην Ελλάδα έχει ιδρυθεί η επιτροπή δημοσιονομικού ελέγχου της οποίας οι ελεγκτικές δραστηριότητες της ΕΔΕΛ περιλαμβάνουν

Στρατηγική Ελέγχου: Η ΕΔΕΛ υποβάλλει ετησίως Στρατηγική Ελέγχου στην ΕΕ στην οποία καταγράφονται οι ετήσιοι ελεγκτικοί στόχοι και περιγράφεται συνοπτικά η μεθοδολογία που ακολουθείται για το σύνολο του ελεγκτικού της έργου.

Εγχειρίδιο Ελέγχου

Προγραμματισμός και Διενέργεια ελέγχων και παρακολούθηση της συμμόρφωσης

των ελέγχων: Το ετήσιο πρόγραμμα ελέγχων υλοποιείται από τις ελεγκτικές διευθύνσεις. Οι έλεγχοι διενεργούνται με βάση το Εγχειρίδιο Ελέγχου της ΕΔΕΛ στους φορείς του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου των συγχρηματοδοτούμενων προγραμμάτων καθώς και επί τόπου σε δείγμα έργων. Συντάσσονται εκθέσεις ελέγχου οι οποίες οριστικοποιούνται κατόπιν διατύπωσης αντιρρήσεων ή παρατηρήσεων από τους ελεγχόμενους και λοιπούς εμπλεκόμενους φορείς (αρ. 16 του Ν.3614/2007).

Οι συστάσεις που διατυπώνονται από την ΕΔΕΛ στις εκθέσεις οριστικών αποτελεσμάτων παρακολουθούνται μέχρι την οριστική συμμόρφωση των φορέων σε αυτές. Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης, η ΕΔΕΛ είναι αρμόδια για τη λήψη διορθωτικών μέτρων. Επίσης η ΕΔΕΛ έχει την ευθύνη κοινοποίησης στην Ευρωπαϊκή Υπηρεσία Καταπολέμησης της Απάτης (OLAF) των παρατυπιών που προκύπτουν από τους ελέγχους.

Εκθέσεις και Γνωμοδοτήσεις: Σε ετήσια βάση συγκεντρώνονται οι εκθέσεις ελέγχων της ΕΔΕΛ που διενεργήθηκαν εντός της προηγούμενης ελεγκτικής περιόδου και συντάσσεται ετήσια έκθεση ελέγχου στην οποία καταγράφονται οι ελλείψεις που εντοπίστηκαν στα συστήματα διαχείρισης και ελέγχου.

Για την προγραμματική περίοδο 2007-2013 η ετήσια έκθεση συνοδεύεται από ετήσια γνωμοδότηση για την ουσιαστική λειτουργία του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου, ώστε να διασφαλίζει επαρκώς το γεγονός ότι οι καταστάσεις δαπανών που υποβάλλονται στην Επιτροπή είναι ορθές.

Δηλώσεις Περάτωσης: Απαραίτητη προϋπόθεση για την αποπληρωμή ενός συγχρηματοδοτούμενου Επιχειρησιακού Προγράμματος από την ΕΕ μετά το πέρας του, είναι η υποβολή από την ΕΔΕΛ Δήλωσης Περάτωσης.

Με τις Δηλώσεις αυτές η ΕΔΕΛ αξιολογεί την εγκυρότητα της αίτησης πληρωμής του τελικού υπολοίπου για κάθε πρόγραμμα, καθώς και τη νομιμότητα και την κανονικότητα των σχετικών συναλλαγών που καλύπτονται από την τελική κατάσταση δαπανών που υποβάλλεται στην ΕΕ.

Σχέσεις με τα κοινοτικά όργανα: Η ΕΔΕΛ συνεργάζεται με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή για το συντονισμό των ελέγχων των Επιχειρησιακών Προγραμμάτων και των μεθόδων διενέργειας αυτών και ανταλλάσσει απόψεις για τα αποτελέσματα των ελέγχων των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου καθώς και απόψεις για άλλα θέματα σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 73 του Κανονισμού (ΕΚ) 1083/2006 του Συμβουλίου.

Η Επιτροπή Δημοσιονομικού Ελέγχου (Ε.Δ.ΕΛ.) είναι η ανεξάρτητη Αρχή Ελέγχου, υπεύθυνη για τον έλεγχο της ουσιαστικής λειτουργίας του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου και είναι κοινή για όλα τα Επιχειρησιακά Προγράμματα της περιόδου 2007-2013 (ΕΣΠΑ και ΕΣΣΑΑΛ).

Ως αποστολή έχει τη διασφάλιση της τήρησης των αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης των συγχρηματοδοτούμενων προγραμμάτων.

Πρόκειται για επταμελή επιτροπή που υποστηρίζεται διοικητικά από τρεις Διευθύνσεις της Γενικής Διεύθυνσης Διοίκησης και Ελέγχου Συγχρηματοδοτούμενων Προγραμμάτων από την ΕΕ του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους.

Η Ε.Δ.ΕΛ. ασκεί το έργο της σύμφωνα με αρμοδιότητες οι οποίες έχουν προσδιορισθεί με Υπουργική Απόφαση και τη Στρατηγική Ελέγχων η οποία έχει συνταχθεί με βάση τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα.

Ειδικότερα:

- διενεργεί ελέγχους στα συστήματα των Διαχειριστικών Αρχών, των Ενδιάμεσων Φορέων Διαχείρισης και της Αρχής Πιστοποίησης, καθώς και σε κατάλληλο δείγμα πράξεων που υλοποιούν οι δικαιούχοι
- παρακολουθεί και αξιολογεί τα μέτρα και τις διορθωτικές ενέργειες, που λαμβάνονται από τις αρμόδιες αρχές σε συνέχεια των ελέγχων
- συντάσσει ετήσια έκθεση ελέγχου και ετήσια γνωμοδότηση για τη λειτουργία των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου
- πιστοποιεί την εγκυρότητα των αιτημάτων αποπληρωμής που υποβάλλονται στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή λαμβάνοντας υπόψη τα αποτελέσματα των ελέγχων που έχουν διενεργήσει όλα τα αρμόδια εθνικά και κοινοτικά όργανα
- συνεργάζεται με τις ελεγκτικές υπηρεσίες της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για το συντονισμό των ελέγχων των Επιχειρησιακών Προγραμμάτων και των μεθόδων διενέργειας αυτών και ανταλλάσει απόψεις για τα αποτελέσματα των ελέγχων των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου καθώς και για άλλα θέματα
- αξιολογεί τη θέσπιση των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου (ΕΣΠΑ, ΕΣΣΑΑΛ)

Αρμοδιότητες Υποστηρικτικών Διευθύνσεων ΕΔΕΛ

Για τις ανάγκες της εκτέλεσης των ελέγχων και τη λειτουργία της ΕΔΕΛ, συστήθηκαν στη Γενική Διεύθυνση Διοίκησης και Ελέγχου Συγχρηματοδοτούμενων Προγραμμάτων από την ΕΕ (Γενικό Λογιστήριο του Κράτους) του Υπουργείου Οικονομικών, τρεις (3) υποστηρικτικές οργανικές μονάδες σε επίπεδο Διεύθυνσης:

- Διεύθυνση Προγραμματισμού και Ελέγχων Επιχειρησιακών Προγραμμάτων που συγχρηματοδοτούνται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Περιφερειακής Ανάπτυξης και το Ταμείο Συνοχής (Δ51)
- Διεύθυνση Προγραμματισμού και Ελέγχων Επιχειρησιακών Προγραμμάτων που συγχρηματοδοτούνται από το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο, το Ευρωπαϊκό Ταμείο Αλιείας και Επιχειρησιακών Προγραμμάτων που εντάσσονται στο στόχο Ευρωπαϊκή Εδαφική Συνεργασία (Δ56)
- Διεύθυνση Σχεδιασμού και Αξιολόγησης Ελέγχων (Δ52)

Διευθύνσεις Προγραμματισμού και Ελέγχων (Δ51 και Δ56)

Οι Δ/νσεις Προγραμματισμού και Ελέγχων έχουν την ευθύνη:

- της εισήγησης στην ΕΔΕΛ του ετήσιου προγραμματισμού των ελέγχων στο πλαίσιο της στρατηγικής
- της προετοιμασίας των ελέγχων
- της διενέργειας των ελέγχων καθώς και τον συντονισμό, την καθοδήγηση και την υποστήριξη των ελεγκτικών ομάδων που διενεργούν ελέγχους.
- της αξιολόγησης στοιχείων των ελέγχων και τη σύνταξη των εκθέσεων προσωρινών αποτελεσμάτων ελέγχου
- της οριστικοποίησης των αποτελεσμάτων ελέγχου
- της επικοινωνίας και διοικητικής υποστήριξης

Η Δ51 για τα Επιχειρησιακά Προγράμματα που συγχρηματοδοτούνται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Περιφερειακής Ανάπτυξης και το Ταμείο Συνοχής. Η Δ56 για τα Επιχειρησιακά Προγράμματα που συγχρηματοδοτούνται από το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο, το Ευρωπαϊκό Ταμείο Αλιείας και Επιχειρησιακών Προγραμμάτων που εντάσσονται στο στόχο Ευρωπαϊκή Εδαφική Συνεργασία (Ε.Ε.Σ).

Διεύθυνση Σχεδιασμού και Αξιολόγησης Ελέγχων (Δ52)

Η Διεύθυνση Σχεδιασμού και Αξιολόγησης Ελέγχων έχει την ευθύνη:

- της εκπόνησης της στρατηγικής ελέγχων για το ΕΣΠΑ και το ΕΣΣΑΑΛ προγραμματικής περιόδου 2007–2013
- της εκπόνησης των κατάλληλων μεθοδολογιών που είναι αναγκαίες για την υλοποίηση της στρατηγικής ελέγχου
- της παρακολούθησης και αξιολόγησης της συμμόρφωσης των ελεγχόμενων και των λοιπών εμπλεκόμενων φορέων προς τις συστάσεις και τα διορθωτικά μέτρα που τους απευθύνονται με τις εκθέσεις οριστικών αποτελεσμάτων ελέγχου
- της σύνταξης της ετήσιας έκθεσης ελέγχου και της ετήσιας γνωμοδότησης για την ουσιαστική λειτουργία των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου
- της σύνταξης της δήλωσης κλεισίματος των επιχειρησιακών προγραμμάτων και εφόσον απαιτείται, της σύνταξης δήλωσης μερικού κλεισίματος
- της διαβίβασης στην OLAF των παρατυπιών που προκύπτουν από ελέγχους της ΕΔΕΛ και της εποπτείας για τη διαβίβαση των παρατυπιών που προκύπτουν από ελέγχους εθνικών ελεγκτικών οργάνων
- διαμόρφωση θέσεων σχετικά με κανονισμούς, οδηγίες, αποφάσεις και λοιπά έγγραφα της ΕΕ, καθώς και σχετικά με σχέδια νόμων, προεδρικών διαταγμάτων και υπουργικών αποφάσεων

2.3 ΕΙΔΗ ΕΛΕΓΧΩΝ

α) Εσωτερικός Έλεγχος

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια λειτουργία η οποία είναι αφενός ξεχωριστή και ανεξάρτητη, αλλά αφετέρου είναι εσωτερική της επιχείρησης. (Ρογδάκη, 2004) Στόχοι του εσωτερικού ελέγχου είναι οι ακόλουθοι:

- Η συστηματική διαφύλαξη των περιουσιακών στοιχείων και η προστασία του ανθρώπινου δυναμικού της επιχείρησης.

- Η πλήρη λειτουργία του λογιστικού συστήματος σύμφωνα με τις γενικές αρχές της λογιστικής και τις διατάξεις των σχετικών νόμων.
- Η λειτουργία των επιμέρους τμημάτων της επιχείρησης σύμφωνα με την πολιτική της εταιρείας
- Η διαπίστωση της αποτελεσματικότητας της εσωτερικής οργάνωσης
- Η διαπίστωση τυχόν ατασθαλιών, λαθών και αδυναμιών στην οργάνωση και λειτουργία της επιχείρησης.
- Η εκτίμηση της αποτελεσματικότητας των συστημάτων οργάνωσης και διοίκησης της επιχείρησης
- Η αναφορά των αποτελεσμάτων των ελέγχων στη διοίκηση και η εισήγηση μέτρων διόρθωσης ή βελτίωσης όπου κρίνεται αναγκαίο.

β) Εξωτερικός Έλεγχος

Ο εξωτερικός έλεγχος διενεργείται από ελεγκτικά όργανα εκτός των επιχειρήσεων, με σκοπό τη διαπίστωση της ορθής ή μη εφαρμογής των διατάξεων της κατά καιρούς νομοθεσίας, σε σχέση με την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της από τις διατάξεις της οποίας απορρέουν (Τερζάκης Ε., 2001). Επιπλέον υπάρχουν και οι μικτοί έλεγχοι, οι οποίοι οργανώνονται και συντονίζονται από το τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου και διενεργούνται με τη συνεργασία των εξωτερικών ελεγκτών.

Βεβαίως υπάρχουν και άλλες διακρίσεις ελέγχων. Μερικά παραδείγματα ακολουθούν:

- Ανάλογα με την έκτασή τους οι έλεγχοι διακρίνονται σε ειδικούς και γενικούς:
 - Ειδικοί, είναι αυτοί που έχουν ως διερεύνηση ένα συγκεκριμένο τομέα ή αντικείμενο, όπως προμήθειες, εισπράξεις, πληρωμές, εκχώρηση δανείων, πωλήσεις, παραγωγή, διαχείριση αποθεμάτων, επισφάλεια πελατών, διαδικασίες διασφάλισης ποιότητας, παραλαβή έργων και μια σειρά δραστηριοτήτων του οργανισμού.
 - Γενικοί, είναι εκείνοι που εκτείνονται σε ολόκληρη τη διαχείριση μιας συγκεκριμένης χρονικής περιόδου. Ένα τέτοιο είδος ελέγχου είναι ο έλεγχος του ισολογισμού τέλους χρήσης που διενεργείται από τους εξωτερικούς ελεγκτές.

- Ανάλογα με το σκοπό τους οι έλεγχοι διακρίνονται σε προληπτικούς και κατασταλτικούς:
 - Προληπτικοί, είναι οι έλεγχοι που έχουν ως στόχο την πρόληψη του κινδύνου και διενεργούνται από τις ίδιες τις υπηρεσίες των τμημάτων. Πρόκειται για το γνωστό “Control”, που την τελική έγκριση την έχει ο προϊστάμενος του τμήματος.
 - Κατασταλτικοί, είναι οι έλεγχοι που διενεργούνται αποκλειστικά από τους εσωτερικούς ελεγκτές εκ των υστέρων. Αποσκοπούν στην εξακρίβωση εφαρμογής των διαδικασιών και στην επιβεβαίωση ότι οι στόχοι επιτεύχθηκαν στο ακέραιο με αποτελεσματικό και αποδοτικό τρόπο. Επίσης αποβλέπουν στην αποκάλυψη και καταστολή λαθών και παραλήψεων, ατασθαλίες, κλοπών και κακή διαχείριση των μέσων και πόρων.
- Ανάλογα με τη διάρκεια τους, οι έλεγχοι διακρίνονται σε μόνιμους, τακτικούς και έκτακτους (Παπαστάθης, 2003):
 - Μόνιμοι ή διαρκείς, είναι οι έλεγχοι που διενεργούνται σε συνεχή βάση και λαμβάνουν χώρα κατά την εκτέλεση της οικονομικής πράξης, συναλλαγής και παραγωγικής λειτουργίας. Με άλλα λόγια, πρόκειται για τους προληπτικούς ελέγχους που αναφέρθηκαν παραπάνω, που διενεργούνται από τα ίδια τα τμήματα και τους προϊσταμένους αυτών.
 - Τακτικοί ή Περιοδικοί, είναι οι έλεγχοι που πραγματοποιούνται κατά τακτές χρονικές περιόδους όπως παραδείγματος χάρη μια φορά το μήνα μέσα στο εξάμηνο ή μέσα στο έτος. Οι έλεγχοι αυτοί διενεργούνται αποκλειστικά από τους εσωτερικούς ελεγκτές.
 - Έκτακτους ή Περιστασιακούς, που διενεργούνται σε έκτακτες περιπτώσεις είτε με πρωτοβουλία του τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου είτε με εντολή της διοίκησης ή κατόπιν συγκεκριμένων καταγγελιών.

Η παρουσία μιας ανώνυμης εταιρείας αποτελεί κτήμα του συνόλου των μετόχων και συγχρόνως ξένο αντικείμενο γι' αυτούς που την διαχειρίζονται. (Καραγιώργος και Παπαδόπουλος, 2003) Τα διάφορα πιστοποιητικά ελέγχου αποτελούν το επισφράγισμα της νομιμότητας κάθε ορθής διαχείρισης και συγχρόνως συνθέτουν την ασφαλιστική δικλείδα που θα προλάβει ή θα επανορθώσει λάθη και κάθε μορφής ατασθαλίες.

Οι έλεγχοι αυτοί ανάλογα με το σκοπό διενεργούνται από διαφορετικούς κάθε φορά φορείς, όπως από:

- Οι Τακτικοί Ελεγκτές του νόμου 2190/20
- Πιστωτικά Ιδρύματα (τράπεζες)
- Νομικά Πρόσωπα (Ι.Κ.Α, κ.λ.π.)
- Κρατικές Υπηρεσίες (Αγορανομικοί ,Φορολογικοί)

Κυριότερη κατηγορία εξωτερικού ελέγχου είναι ο φορολογικός έλεγχος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

Στη συνέχεια αναλύεται ο φορολογικός έλεγχος και η σημασία του μία από τις οποίες είναι ότι συμβάλλει στην αύξηση των δημοσίων εσόδων, στη δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών και στην επιτάχυνση του ρυθμού οικονομικής ανάπτυξης. Ο φορολογικός έλεγχος έχει συγκεκριμένο στόχο και δεν ταυτίζεται με τον εσωτερικό έλεγχο των επιχειρήσεων. Στη συνέχεια θα αναλύσουμε τον προσωρινό και τον τακτικό έλεγχο, τόσο από φορολογικές αρχές όσο και στα πλαίσια του νόμου Ν.2190/20.

Ο φορολογικός έλεγχος οποιασδήποτε μορφής ή φύσεως αποσκοπεί στην διαπίστωση της τήρησης της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας, από τους επιτηδευματίες φυσικά ή νομικά πρόσωπα αλλά και οποιονδήποτε άλλο που δεν χαρακτηρίζεται επιτηδευματίας, διενεργεί όμως οικονομικές συναλλαγές. (Τόλης, Α & άλλοι, 1999)

Ειδικότερα το αντικείμενο ενός ελέγχου αφορά την εφαρμογή των διατάξεων των φορολογικών κωδικών όπως του Κ.Β.Σ., Φ.Π.Α., Εισοδήματος, Κεφαλαίου, Τελών & Ειδικών Φορολογιών κ.λπ. Όργανα του ελέγχου είναι κατά περίπτωση ελεγκτικής αρμοδιότητας οι Δ.Ο.Υ., Π.Ε.Κ., Υ.Π.Ε.Ε.

Φορολογικός έλεγχος είναι το σύνολο των ελεγκτικών ενεργειών που εφαρμόζονται από τα αρμόδια όργανα με σκοπό:

- Τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας
- Τη διαπίστωση της υποβολής των προβλεπόμενων δηλώσεων και επαλήθευσης του περιεχομένου αυτών σε σχέση πάντα με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά αποτελέσματα, όπως αυτά προκύπτουν από τα προβλεπόμενα και τηρούμενα λογιστικά βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης και του Ε.Γ.Λ.Σ.
- Τον καθορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων.
- Τον έλεγχο των δηλώσεων με ανακριβές περιεχόμενο σε σχέση με τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων.
- Τον έλεγχο επιχειρήσεων που δεν υπέβαλαν τις προβλεπόμενες δηλώσεις και δεν τήρησαν τα οριζόμενα βιβλία.

Προσωρινός έλεγχος

Είναι ο έλεγχος που εμπεριέχει στοιχεία προληπτικού και τακτικού ελέγχου και παρέχει τη δυνατότητα έκδοσης προσωρινών φύλλων ελέγχου. Στον προσωρινό έλεγχο, συμπεριλαμβάνονται οι φόροι που οφείλουν οι επιχειρήσεις βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων που παρέλειψαν αυτές να συνυπολογίσουν στις δηλώσεις ή υπέβαλλαν ανακριβείς δηλώσεις.

Στον έλεγχο αυτόν υπόκεινται (Κορομηλάς & Γιανόπουλος, 2006) οι επιχειρήσεις που:

- δεν υποβάλλουν δηλώσεις,
- υποβάλλουν αρνητικές δηλώσεις,
- υπάρχουν πληροφορίες φοροδιαφυγής,
- εφαρμόζουν εσφαλμένα τις φορολογικές διατάξεις.

Εκτός από το ΣΔΟΕ που αποστολή του είναι ο προληπτικός έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας και ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δικαιούται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό ή άλλους όμους, καθώς και αυτά που τηρούνται προαιρετικά από τον υπόχρεο και να λαμβάνει γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, εγγράφου ή στοιχείου και κάθε περιουσιακού στοιχείου που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου.

Διενεργείται προληπτικά κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και το είδος του ελέγχου αναφέρεται στην εντολή ελέγχου:

- Διακίνηση των αγαθών
- Ενημέρωση των βιβλίων
- Έλεγχος Αποθεμάτων – ταμείου – περιουσιακών στοιχείων
- Τήρηση- Ενημέρωση Προσθέτων βιβλίων
- Νομιμότητας φορολογικών ταμειακών μηχανών

Ο Προληπτικός έλεγχος γίνεται:

- Εκτός της επιχείρησης κατά την διακίνηση αγαθών με σκοπό την διαπίστωση διακίνησης αυτών με τα προβλεπόμενα συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία.
- Εντός της επιχείρησης με σκοπό τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ και των λοιπών φορολογικών αντικειμένων.

Ακόμη, στα πλαίσια του προληπτικού ελέγχου της Ανώνυμης εταιρείας διενεργείται:

- Έλεγχος Φορολογικών Ταμειακών Μηχανών και μηχανισμών Σήμανσης.
- Έλεγχος νομιμότητας και κανονικότητας έκδοσης στοιχείων.
- Έλεγχος βιβλίου Αποθήκης
- Έλεγχος τήρησης του Ε.Γ,Λ.Σ. και Δ.Λ.Π. όπου υπάρχει υποχρέωση.

Σε περίπτωση που από τον προληπτικό έλεγχο προκύψουν στοιχεία που έχουν σχέση με τη μη εκπλήρωση ληξιπρόθεσμων φορολογικών υποχρεώσεων της εταιρείας ή λανθασμένου τρόπου προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος και του τρόπου φορολόγησής του, εκδίδεται εντολή προσωρινού ή τακτικού ελέγχου κατά την κρίση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ.Ε.Κ. σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Ο προσωρινός έλεγχος διενεργείται στα στοιχεία των δηλώσεων και στα βιβλία και στοιχεία που τηρήθηκαν καθώς και στην επαγγελματική εγκατάσταση της εταιρείας, προκειμένου να διαπιστωθεί:

- Αν οι εκπτώσεις από το εισόδημα υπολογίσθηκαν σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.
- Το αντικείμενο εργασιών του υπόχρεου και αν το εισόδημα που δηλώθηκε ανταποκρίνεται προς τα πραγματικά δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων του, καθώς και αν εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του ν.2238/94.
- Αν με ανακλητική δήλωση μειώθηκαν νόμιμα οι φορολογικές υποχρεώσεις και επιβαρύνσεις γενικά.

Κατόπιν αυτών και σε ότι αφορά τη φορολογία εισοδήματος, προσωρινός έλεγχος διενεργείται για τη διαπίστωση τυχόν λογιστικών διαφορών επί επιχειρήσεων γενικά που το καθαρό εισόδημά τους προσδιορίζεται λογιστικά. Μεταξύ άλλων, κυρίως γίνεται έλεγχος των λογιστικών εγγραφών στα βιβλία, των κάθε είδους δαπανών (παραγωγής, διοίκησης, γενικών εξόδων κλπ), τυχόν καταχώρησης στα βιβλία δαπανών χωρίς στοιχεία ή καταχώρησης επιπλέον ποσών δαπανών από τα αναγραφόμενα στα στοιχεία που έχουν ληφθεί. Επίσης τυχόν αθροιστικών λαθών των βιβλίων στα έσοδα ή τα

έξοδα., τυχόν μη καταχώρησης ή ανακριβούς καταχώρησης εκδοθέντων ή ληφθέντων φορολογικών στοιχείων γενικά στα βιβλία της εταιρείας, τυχόν καταχώρησης στα βιβλία μη επαγγελματικών δαπανών.

Επισημαίνεται σχετικώς, ότι πρέπει να ελέγχεται με ιδιαίτερη προσοχή αν η δαπάνη πραγματοποιήθηκε για τις ανάγκες της επιχείρησης ή του επαγγέλματος και όχι για άλλους λόγους.

Τακτικός Έλεγχος

Διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994 πρέπει να είναι εμπειριστατωμένος και πλήρης. Στον τακτικό έλεγχο καθορίζεται η φορολογητέα ύλη, με τεκμηριωμένο πόρισμα τόσο από τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων όσο και από άλλα στοιχεία και πληροφορίες.

Ελέγχονται υποχρεωτικά όλες οι επιχειρήσεις για τα φορολογικά αντικείμενα μέσα σε τρία (3) έτη από τη λήξη της προθεσμίας της φορολογικής περιόδου όταν:

- Εμπλέκονται σε περιπτώσεις λήψης ή έκδοσης πλαστών ή εικονικών στοιχείων ή νόθευση φορολογικών στοιχείων ή υπόθεση λαθρεμπορίας.
- Διακόπτουν οριστικά τις εργασίες τους.

Επίσης υποχρεωτικός τακτικός έλεγχος γίνεται στις επιχειρήσεις που έχουν υποβάλλει αίτηση για εισαγωγή των μετοχών τους στο Χρηματιστήριο Αξιών και στις επιχειρήσεις που έχουν κάνει αίτηση για επιστροφή του Φ.Π.Α. και εξακριβώνεται ότι έχουν γίνει ουσιαστικές παραβάσεις του Κ.Β.Σ.

Τέλος ο υποχρεωτικός τακτικός έλεγχος διενεργείται ύστερα από έγγραφη εντολή του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή άλλου οργάνου (Κορομηλάς & Γιαννόπουλος, 2006).

Α. ΤΑΚΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ

Πρόκειται για τον έλεγχο που διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν.2294/94 και οποίος είναι εμπειριστατωμένος πλήρης και οριστικός. Ο ελεγκτής καλείται να προσδιορίσει τη φορολογητέα ύλη και να τεκμηριώσει το πόρισμά του, τόσο από τα δεδομένα των βιβλίων, όσο και από τα λοιπά στοιχεία και πληροφορίες που θα περιέλθουν σε γνώση του. Ικανός ελεγκτής θεωρείται εκείνος, που όχι μόνο γνωρίζει τις συνηθισμένες μεθόδους φοροδιαφυγής και ερευνά για την αποκάλυψή

τους, αλλά και είναι σε θέση με τις γνώσεις και τη φαντασία του να προβλέψει και να αποκαλύψει νέες μεθόδους και δεν περιμένει τυχαία γεγονότα να τον βοηθήσουν στο έργο του.

Επειδή η εφευρετικότητα εκείνων, που συνειδητά και συστηματικά επιδιώκουν την καταστρατήγηση του φορολογικού νόμου, δεν όρια, δεν είναι δυνατή η καταγραφή όλων των περιπτώσεων φοροδιαφυγής και κατά συνέπεια η καθιέρωση συγκεκριμένων επαληθεύσεων για την αποκάλυψή τους. Στο εδάφιο ά παρ.1 άρθ. 66 Ν. 2238/94 προβλέπεται ότι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Στην παρ. 3 του άρθρου 66 Ν. 2238/94 όπως τροποποιήθηκε με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθ. 13 Ν. 2601/15.4.1998, ορίζεται ότι με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να καθορίζονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργούνται, οι αρχές, οι κανόνες, ο τρόπος, τα κριτήρια, τα στοιχεία και γενικά οι διαδικασίες και επαληθεύσεις που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο των δηλώσεων και κάθε άλλης σχετικής λεπτομέρειας που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθ. 66 Ν. 2238/94.

Η έννοια της καθ' ύλην αρμοδιότητας συνίσταται στη θεσμοθετημένη δυνατότητα των Δ.Ο.Υ. και Δ.Ε.Κ για την διενέργεια του τακτικού φορολογικού ελέγχου μέσα στα όρια της κατά τόπον αρμοδιότητάς τους. Με την πολ. 1139/13/02/2012 έγινε ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας μεταξύ των Δ.Ο.Υ. και Δ.Ε.Κ., σε θέματα φορολογικού ελέγχου. Συγκεκριμένα ανακαθορίστηκε η καθ' ύλην αρμοδιότητας των υπηρεσιών αυτών με βάση το ύψος των ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών τους κατά την 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 ποσό ορίζεται σε 10.000.000 ευρώ.

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.

Η φορολογική διοίκηση έχει θεσπίσει συγκεκριμένα κριτήρια βάσει των οποίων επιλέγονται οι φορολογούμενοι που θα ελεγχθούν με τακτικό φορολογικό έλεγχο. Με βάση την υπουργική απόφαση (ΠΟΛ. 1072/2011), οι υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των φορολογουμένων επιλέγονται για τακτικό έλεγχο με βάση τα παρακάτω κριτήρια:

- Όταν υπάρχουν ουσιαστικές παραβάσεις του ΚΒΣ ή δελτία πληροφοριών ή άλλα στοιχεία για φοροδιαφυγή.
- Όταν δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ ή άλλων φορολογικών αντικειμένων.
- Όταν υφίστανται μεγάλα πιστωτικά υπόλοιπα ΦΠΑ που δεν δικαιολογούνται από το αντικείμενο δραστηριότητας της επιχείρησης.
- Όταν υπάρχουν κατασχεθέντα βιβλία και στοιχεία ή φορολογικές ταμειακές μηχανές ή φορολογικοί μηχανισμοί.
- Σε περιπτώσεις απώλειας βιβλίων και στοιχείων.
- Όταν υπάρχει αδικαιολόγητη διαφορά μεταξύ στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και δηλώσεων ΦΠΑ.
- Όταν έγινε χρήση αναπτυξιακών νόμων.
- Υποθέσεις για τις οποίες δεν έγινε αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν. 3888/2010.
- Σε δηλώσεις με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα εισοδήματα από κάθε κατηγορία. Ποσοστό 10% έως 20% των επιλεγόμενων για έλεγχο υποθέσεων επιλέγεται από τυχαίο δείγμα.

Με την έκδοση της εντολής ο ελεγκτής αρχίζει το έργο συγκρότησης του φακέλου με το σύνολο των στοιχείων, που υπάρχουν στην Υπηρεσία και δηλαδή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, των δηλώσεων Φ.Π.Α, των δηλώσεων λοιπών φορολογιών, των σημειωμάτων θεωρήσεων βιβλίων και στοιχείων, των δελτίων πληροφοριών από Δ.Ο.Υ, Σ.Δ.Ο.Ε και άλλες Υπηρεσίες. Ακόμη των κατασχεμένων βιβλίων και στοιχείων

αλλά και άλλων πληροφοριών από τις εφαρμογές-Εικόνας φορολογουμένου διασταυρώσεις συστήματος Taxis (καταστατικό, κεφάλαιο, μέτοχοι).

B. ΤΑΚΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ Ν.2190/20

Ο Τακτικός έλεγχος αποτελεί προϋπόθεση του κύρους της έγκρισης των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων από τη γενική συνέλευση. Είναι το τρίτο όργανο της εταιρείας και ιεραρχικά είναι ανώτερο από το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας. Οι ελεγκτές εκλέγονται από την τακτική γενική συνέλευση Μετόχων. Η νομοθετική ρύθμιση για τον τακτικό έλεγχο και του ελεγκτές αποτελεί ρύθμιση αναγκαστικού δικαίου, γι' αυτό το λόγο, το καταστατικό δεν μπορεί να αποκλείσει την ύπαρξη ελεγκτών ή να αναθέσει το έργο τους σε άλλο όργανο, ούτε καν στη γενική συνέλευση.

Ως ελεγκτές μίας ανώνυμης εταιρίας δεν μπορούν να οριστούν πρόσωπα, που είναι μέλη του διοικητικού συμβουλίου της ανώνυμης εταιρίας ή στενοί συγγενείς τους, καθώς και υπάλληλοι της εταιρίας και υπάλληλοι ΝΠΔΔ, τραπεζών και επιχειρήσεων κοινής ωφελείας. (Τερζάκης Ε., 2001) Για τους ορκωτούς ελεγκτές ειδικότερα προβλέπεται στο νόμο ότι πρέπει να έχουν την ελληνική ιθαγένεια ή να είναι υπήκοοι ενός των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης με μόνιμη κατοικία στην Ελλάδα, να είναι ανεπίληπτου ήθους κ.λπ. και να μην εμπίπτουν στα προβλεπόμενα από το νόμο ασυμβίβαστα, όπως είναι το επάγγελμα του εμπόρου, του δικηγόρου κ.λπ. Οι ελεγκτές διορίζονται βάσει ορισμένων προσόντων και υπόκεινται σε αυστηρή εποπτεία και πειθαρχεία. Έτσι, οι ορκωτοί ελεγκτές είναι πλέον ενδεδειγμένα πρόσωπα για την διεξαγωγή ενός αποτελεσματικού ελέγχου προς το συμφέρον της εταιρίας, αλλά και προς το συμφέρον των μετόχων και τρίτων.

Μία ανώνυμη εταιρία υπόκειται υποχρεωτικά σε τακτικό έλεγχο αν υπερβαίνει τα δύο από τα τρία αριθμητικά όρια των κριτηρίων που αναφέρονται παρακάτω:

- **Σύνολο ισολογισμού 2.500.000 €**
- **Καθαρό κύκλο εργασιών 5.000.000 €**
- **50 εργαζόμενοι**

Ετήσιες οικονομικές καταστάσεις στην παραπάνω περίπτωση ελέγχονται τουλάχιστον από έναν ορκωτό ελεγκτή.

Οι ανώνυμες εταιρίες που έχουν ετήσιο κύκλο εργασιών πάνω από 1.000.000€ και δεν υπερβαίνουν τα δύο από τα τρία αριθμητικά όρια των παραπάνω κριτηρίων ελέγχονται

υποχρεωτικά είτε από έναν ορκωτό ελεγκτή είτε από δύο ελεγκτές πτυχιούχους ανώτατων σχολών, που είναι μέλη Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδος και κάτοχοι άδειας επαγγέλματος λογιστή-φοροτεχνικού Α' τάξεως. (Μπάλλας και Χέβας, 2008)

Οι ελεγκτές της ανώνυμης εταιρίας μαζί με τους αναπληρωτές τους εκλέγονται με απόφαση της γενικής συνέλευσης, που είναι η μόνη αρμόδια προς τούτο (άρθρο 34 παρ. 1 περ. β), πράγμα που λαμβάνει χώρα κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης χρήσης. Το ίδιο ισχύει και όταν ο έλεγχος ασκείται από ορκωτούς ελεγκτές-λογιστές. Ο διορισμός των ορκωτών ελεγκτών-λογιστών γνωστοποιείται σε αυτούς από την εταιρία και εφόσον δεν τον αποποιηθούν μέσα σε πέντε εργάσιμες μέρες, θεωρούνται ότι τον αποδέχθηκαν. Ο διορισμός και η παύση των ελεγκτών υποβάλλονται στη δημοσιότητα του άρθρου 7β. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ευθύνονται αν δεν συγκαλέσουν εγκαίρως την τακτική γενική συνέλευση ή αντίστοιχα την έκτακτη γενική συνέλευση, με θέμα ημερησίας διάταξης το διορισμό ορκωτών ελεγκτών-λογιστών. Για την εν λόγω παράλειψη, τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου υπέχουν και ποινική ευθύνη κατά τη διάταξη του άρθρου 57 στοιχ. δ. Σε κάθε περίπτωση, ο διορισμός ορκωτών ελεγκτών-λογιστών από μεταγενέστερη γενική συνέλευση δεν επηρεάζει το κύρος του διορισμού τους.

Οι ελεγκτές-λογιστές μπορούν να επαναδιορίζονται, όχι όμως για περισσότερες από πέντε συνεχόμενες εταιρικές χρήσεις. Μεταγενέστερος επαναδιορισμός επιτρέπεται, εφόσον έχουν παρέλθει δύο πλήρες χρήσεις (άρθρο 36α παρ. 3 εδ. 4). Στο πλαίσιο των προσπαθειών εξασφάλισης αποτελεσματικότερου ελέγχου, ο πρόσφατος Ν 3693/2008 για τη εναρμόνιση της ελληνικής νομοθεσίας με την Οδηγία 2006/43/EK περί υποχρεωτικών ελέγχων των ετήσιων και των ενοποιημένων λογαριασμών, για την τροποποίηση της Οδηγίας 83/349/ΕΟΚ και για την κατάργηση της Οδηγίας 84/253/ΕΟΚ και άλλες διατάξεις, εισήγαγε νέες ρυθμίσεις όσον αφορά στο νομικό καθεστώς των ελεγκτών.

Σημαντικότερη είναι η ρύθμιση σύμφωνα με την οποία όταν για συγκεκριμένη εταιρία ο έλεγχος είναι υποχρεωτικός, οι ορκωτοί ελεγκτές-λογιστές κατά τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων της εταιρία αυτής, υποχρεούνται να εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Οι νόμιμοι ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία οφείλουν να τηρούν τον κώδικα δεοντολογίας της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών, να διασφαλίζουν την ανεξαρτησία τους έναντι των ελεγχόμενων εταιριών και να τηρούν το επαγγελματικό απόρρητο. Ακόμη, υποχρεούνται σε εχεμύθεια για κάθε θέμα που

περιήλθε σε γνώση του κατά την άσκηση των καθηκόντων τους ακόμη, πρέπει να υποβάλουν κάθε χρόνο στη Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχου (ΕΛΤΕ) ετήσια έκθεση διαφάνειας. Οι νόμιμοι ελεγκτές, όπως και τα ελεγκτικά γραφεία είναι δυνατόν να ανακληθούν από την γενική συνέλευση, μόνον αν υπάρχει σπουδαίος λόγος (άρθρο 35 Ν. 3693/2008). Η διάσταση απόψεων σχετικά με τη λογιστική αντιμετώπιση θεμάτων ή την εφαρμογή ελεγκτικών διαδικασιών δεν συνιστούν βάσιμους λόγους παύσης.

Η διοίκηση της ελεγχόμενης επιχείρησης οφείλει να ενημερώνει γραπτώς την ΕΛΤΕ σε περίπτωση παύσης του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου, παρέχοντας συγχρόνως επαρκή αιτιολόγηση για τους λόγους της παύσης. Την ίδια υποχρέωση έχει και ο ελεγκτής σε περίπτωση παραίτησης. Η παύση ή η παραίτηση ελεγκτή ή ελεγκτικού γραφείου ισχύει από την έγκρισή της από το Δ.Σ. της ΕΛΤΕ.

Οι ελεγκτές υπέχουν αστική και πειθαρχική ευθύνη (άρθρο 37 παρ. 2 ΚΝ 2190/1920, άρθρο 35 Ν. 3693/2008). Αν εξάλλου παραβούν την προς εχεμύθεια υποχρέωση τους, όπως και αν από δόλο ή από αμέλεια θεωρήσουν ως νόμιμο, ισολογισμό που καταρτίστηκε κατά παράβαση του νόμου, υπέχουν και ποινική ευθύνη (άρθρα 63 παρ.3, 63γ παρ.2 ΚΝ 2190/1920) Ειδικότερα οι ορκωτοί ελεγκτές υπόκεινται και σε πειθαρχικό έλεγχο για πλημμελή άσκηση των καθηκόντων τους, για παράβαση του νόμου ή των κανόνων δεοντολογίας που αναφέρονται στη επαγγελματική τους ιδιότητα κ.λπ. Ειδική πρόβλεψη υπάρχει στο άρθρο 29 του Ν.3693/2008 για την αστική ευθύνη των νόμιμων ελεγκτών, των ελεγκτών γραφείων και των ελεγκτικών οντοτήτων τρίτων χωρών. Ευθύνονται αυτοί για κάθε ζημία που προκλήθηκε στην εταιρία από θετική πράξη ή παράβλεψη τους, ο νόμος όμως θέτει ανώτατο όριο.

Οι ελεγκτές έχουν και ποινική ευθύνη κατά την άσκηση των καθηκόντων τους και τιμωρούνται με φυλάκιση, όταν δεν τηρούν απόλυτη εχεμύθεια για τα στοιχεία και γεγονότα, που περιήλθαν σε γνώση τους έναντι της εταιρίας. Οι ελεγκτές ανώνυμης εταιρίας τιμωρούνται με φυλάκιση ή χρηματική ποινή αν από αμέλεια θεώρησαν ως νομίμως έχοντας ισολογισμό που καταρτίστηκε παρά τις διατάξεις του νόμου ή του εταιρικού. Τέλος, οι ελεγκτές τιμωρούνται με φυλάκιση και συγχρόνως χρηματική ποινή σε περίπτωση ύπαρξης δόλου.

3.1 ΟΡΓΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Οι φορολογικοί έλεγχοι διενεργούνται από τις αρμόδιες αρχές και συγκεκριμένα, από τις Δ.Ο.Υ, τα Δ.Ε.Κ, το Σ.Δ.Ο.Ε, και από Ελεγκτές ή Ελεγκτικά Γραφεία που είναι εγγεγραμμένα στο μητρώο του νόμου 3693/2008.

Οι υπηρεσίες που ασκούν Φορολογικό Έλεγχο έχουν σκοπό τον περιορισμό της φοροδιαφυγής η οποία έχει αυξηθεί σημαντικά με αποτέλεσμα να μειώνονται τα έσοδα του κράτους. Γι' αυτό το λόγο έχουν ληφθεί δραστικά μέτρα μεταξύ των οποίων είναι και ο έλεγχος όλων και περισσότερων επιχειρήσεων ώστε να εξαλειφθεί η φοροδιαφυγή. Η πάταξη της φοροδιαφυγής είναι ένα μείζον θέμα για την εκάστοτε κυβέρνηση. Στα πλαίσια όμως της συνεργασίας με το διεθνές νομισματικό ταμείο, ο περιορισμός της φοροδιαφυγής αποτελεί απαραίτητη και αναγκαία μεταρρύθμιση για τη σύναψη του μνημονίου και τη δανειακή χρηματοδότηση της χώρας.

Ο φορολογικός έλεγχος έχει διαμορφωθεί σύμφωνα με την Απόφαση 1085068/12.9.2007 του Υπουργείου Οικονομικών. Παρακάτω αναφέρονται οι υπηρεσίες που ασκούν φορολογικό έλεγχο (<http://www.pcci.gr/>) :

Οι υπηρεσίες που ασκούν κατά κύριο λόγο φορολογικό έλεγχο είναι οι εξής:

- Αρμόδια Δ.Ο.Υ. η οποία ενεργεί τακτικό έλεγχο σε επιχειρήσεις ή επαγγέλματα με ακαθάριστα έσοδα ή αμοιβές μέχρι και 1.027.145 € (εξαιρούνται οι κοινοπραξίες τεχνικών έργων), επίσης προληπτικό και προσωρινό έλεγχο και τέλος έλεγχο μεταβίβασης εταιρικών μεριδίων ή μετόχων.
- Διαπεριφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (Δ.Ε.Κ.)
 - α. Δ.Ε.Κ. Θεσσαλονίκης με αρμοδιότητα στη Μακεδονία, Θράκη, Θεσσαλία και Λήμνο.
 - β. Δ.Ε.Κ. Αθηνών με αρμοδιότητα στις υπόλοιπες περιοχές της χώρας.
- Περιφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (Π.Ε.Κ.) τα οποία ενεργούν τακτικό φορολογικό έλεγχο σε επιτηδευματίες και φορολογούμενους γενικά με ετήσια ακαθάριστα έσοδα από 1.027.146 € έως 8.804.107 €. Ακόμα έχουν το δικαίωμα να διενεργούν προληπτικό και προσωρινό έλεγχο σε οποιαδήποτε υπόθεση της κατά τόπο αρμοδιότητας παράλληλα και ανεξάρτητα από τις Δ.Ο.Υ. και το ΥΠ.Ε.Ε. και διενεργούν επανέλεγχο των υποθέσεων αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ.

Εκτός όμως από τις προαναφερόμενες υπηρεσίες ο φορολογικός έλεγχος ασκείται και

από τις εξής υπηρεσίες:

- Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε.)
- Οικονομικοί Επιθεωρητές
- Ελεγκτικές Α.Ε.
 - α. Ορκωτοί Ελεγκτές.
 - β. Ελεγκτές πτυχιούχοι Ανωτάτων Σχολών.
- Ορκωτοί Εκτιμητές.
- Εσωτερικός Έλεγχος πιστωτικών ιδρυμάτων.
- Λογιστής – Φοροτεχνικός.

ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΘΕΩΡΗΤΩΝ ΣΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ

Άρθρο 2, ν. 2343/1995

Με βάση το άρθρο 2 του Ν. 2343/1995, συστήνεται ανεξάρτητος κλάδος οικονομικών επιθεωρητών με στόχο τη διασφάλιση του εσωτερικού ελέγχου του όλου συστήματος ελέγχων, την αναβάθμιση του επιθεωρησιακού έργου του κύρους των επιθεωρητών, την διάκριση ευθύνης μεταξύ ελέγχοντος και ελεγχόμενου, τον καλύτερο συντονισμό και έλεγχο των υπηρεσιών και των υπαλλήλων του Υπουργείου Οικονομικών, και τον έλεγχο της χρηστής διαχείρισης και της ορθής αξιοποίησης των δημοσίων πόρων.

Έργο των επιθεωρητών είναι:

- α) η παρακολούθηση, εποπτεία και ο έλεγχος του βεβαιωτικού, εισπρακτικού, ελεγκτικού και διαχειριστικού έργου των υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών του δημοσίου τομέα, των ΝΠΔΔ, των ΟΤΑ, των ΔΕΚΟ και των ΝΠΙΔ (ιδρύματα, σχολές, σύλλογοι, σωματεία κλπ.), ή άλλων οργανισμών που επιχορηγούνται με οποιοδήποτε τρόπο από τον κρατικό προϋπολογισμό, από ΝΠΔΔ και από την ΕΕ ή άλλους διεθνείς οργανισμούς.
- β) Η διεξαγωγή των αναγκαίων επανελέγχων, των πειθαρχικών ελέγχων των υπαλλήλων, η παροχή οδηγιών και συμβουλών για την πλέον εύρυθμη και αποδοτική λειτουργία των υπηρεσιών, καθώς και η αξιολόγηση των αποτελεσμάτων των διενεργούντων ελέγχων.

γ) Ο έλεγχος του «πόθεν έσχες» των υπαλλήλων του Υπουργείου Οικονομικών, ιδιαίτερα εκείνων που ασχολούνται με τον έλεγχο κάθε μορφής.

δ) Ο επανέλεγχος υποθέσεων που ελέγχθηκαν από τα ΔΕΚ.

Ορισμός Οικονομικών Επιθεωρητών

Οι Οικονομικοί Επιθεωρητές προέρχονται από τους αντίστοιχους κλάδους υπαλλήλων του Υπ. Οικ., αποκλειστικά από απόφοιτους Πανεπιστημίου και ως ελάχιστη προϋπηρεσία εισαγωγής τους στον κλάδο των επιθεωρητών ορίζονται τα 15 έτη και η κατοχή του βαθμού Α.

Καθιερώνεται για τους οικονομικούς επιθεωρητές, για τους ελεγκτές του τακτικού φορολογικού ελέγχου καθώς και για τους υπαλλήλους του ΣΔΟΕ που δραστηριοποιούνται στον προληπτικό έλεγχο αλλά και τους προϊσταμένους αυτοτελών μονάδων, «πόθεν έσχες» ανάλογο με αυτό που ισχύει κάθε φορά για τα πολιτικά και άλλα πρόσωπα που ορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 1738/1987.

Ο έλεγχος των δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης των οικονομικών Επιθεωρητών ασκείται από τον αρμόδιο αντεισαγγελέα του Αρείου Πάγου, ενώ των φορολογικών ελεγκτών και του προσωπικού του Σ.Δ.Ο.Ε. και των προϊσταμένων των αυτοτελών οργανωτικών μονάδων από τους οικονομικούς επιθεωρητές. Η υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή η μη υποβολή της, συνεπάγεται άμεση απομάκρυνση των παραπάνω προσώπων από την υπηρεσία.

Υπάρχουν 16 Οικονομικές Επιθεωρήσεις ανά την Επικράτεια και είναι οι παρακάτω:

Αθηνών, Πειραιά, Ανατολικής Αττικής, Δυτικής Αττικής, Θεσσαλονίκης, Υπολοίπου Κεντρ. Μακεδονίας, Δυτικής Ελλάδας, Κρήτης, Ηπείρου, Δυτικής Μακεδονίας, Ιονίων Νήσων, Θεσσαλίας, Στερεάς Ελλάδας, Βορείου Αιγαίου, Ανατ. Μακεδονίας & Θράκης, Πελοποννήσου

Φορολογικός επανέλεγχος από επιθεωρητές Δ.Ο.Υ.

Άρθρο 2§8 ν. 2343/1995

Οι Οικονομικοί Επιθεωρητές δύνανται να ασκούν οι ίδιοι, ως και να αναθέτουν τη διενέργεια επανελέγχου οποιασδήποτε υπόθεσης των υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, σε υπαλλήλους της ίδιας ή άλλης υπηρεσίας που εποπτεύεται από την ίδια περιφερειακή Οικονομική Επιθεώρηση. Οι παραπάνω υπάλληλοι μετακινούνται προς τούτο με απόφαση του προϊσταμένου της οικείας περιφερειακής επιθεώρησης, ύστερα από εισήγηση του αρμόδιου Οικονομικού Επιθεωρητή. Για την, κατ' εντολή της

Οικονομικής Επιθεώρησης, διενέργεια επανελέγχου υποθέσεων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών με υπαλλήλους άλλων υπηρεσιών που υπάγονται στην εποπτεία άλλης περιφερειακής Οικονομικής Επιθεώρησης, η ανάθεση του επανελέγχου, καθώς και η μετακίνηση προς τούτο των παραπάνω υπαλλήλων, γίνεται με απόφαση της αρμόδιας Κεντρικής Υπηρεσίας της Οικονομικής Επιθεώρησης, ύστερα από εισήγηση του προϊσταμένου της οικείας περιφερειακής Οικονομικής Επιθεώρησης. Το ίδιο ισχύει και για τον επανέλεγχο υποθέσεων υπηρεσιών εθνικού επιπέδου, κατ' εντολή της Οικονομικής Επιθεώρησης.

Σύσταση Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε.) και κατάργηση του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.)

Άρθρο 30 ν. 3296/2004.

1. Στο Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών συνιστάται νέα υπηρεσία με τον τίτλο «Υπηρεσία Ειδικών ελέγχων» (ΥΠ.Ε.Ε.) υπαγόμενη απευθείας στον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, με την έναρξη λειτουργίας της οποίας παύει η λειτουργία του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε) του άρθρου 4 του Ν.2343/1995 (ΦΕΚ 211Α).

Στη νέα υπηρεσία προΐσταται μετακλητός Ειδικός Γραμματέας (άρθρο 28 του ν.1558/1985ΦΕΚ 137Α) και συνιστάται προς τούτο μία (1) θέση.

Ποιο το κύριο έργο της ΥΠ.Ε.Ε.

2. Κύριο έργο της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων είναι η αποκάλυψη και καταπολέμηση εστιών οικονομικού εγκλήματος, μεγάλης φοροδιαφυγής και λαθρεμπορίας, ο έλεγχος της κίνησης κεφαλαίων, ο έλεγχος της διακίνησης αγαθών και υπηρεσιών, καθώς και της κατοχής και διακίνησης απαγορευμένων ή υπό ειδικό καθεστώς ειδών και ουσιών, ο έλεγχος της ορθής εφαρμογής των διατάξεων που σχετίζονται με τις εθνικές και κοινοτικές επιδοτήσεις και επιχορηγήσεις, καθώς επίσης και των διατάξεων που αναφέρονται στην προστασία της δημόσιας περιουσίας.

3.1.1 Ο Ρόλος της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων

Η Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων είναι ανεξάρτητο όργανο που υπάγεται στον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών. Κύριο έργο της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων είναι η

αποκάλυψη και η καταπολέμηση εστιών οικονομικού εγκλήματος, μεγάλης φοροδιαφυγής και λαθρεμπορίας, ο έλεγχος της κίνησης κεφαλαίων, ο έλεγχος της διακίνησης αγαθών και υπηρεσιών, καθώς και της κατοχής και διακίνησης απαγορευμένων ή υπό ειδικό καθεστώς ειδών και ουσιών, ο έλεγχος της ορθής εφαρμογής των διατάξεων που σχετίζονται με τις εθνικές και κοινοτικές επιδοτήσεις και επιχορηγήσεις, καθώς επίσης και των διατάξεων που αναφέρονται στην προστασία της δημόσιας περιουσίας.

Η Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων λειτουργεί με παραμέτρους δράσης, που στοχεύουν στη διαφάνεια και στην αντικειμενικοποίηση των ελέγχων, χρησιμοποιώντας κριτήρια και μέσα προγραμματισμού, όπως μεθόδους ανάλυσης κινδύνου, διαθέσιμα στοιχεία από βάσεις δεδομένων, διασταυρώσεις, στατιστική ανάλυση και άλλες πηγές πληροφοριών.

Η Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων προβαίνει σε:

α) Ελέγχους των μεταφορικών μέσων, καταστημάτων, αποθηκών και άλλων χώρων, όπου βρίσκονται αγαθά, ανεξάρτητα από τον φορέα εκμετάλλευσής τους και του τελωνειακού καθεστώτος υπό το οποίο τελούν.

β) Έρευνες εγγράφων και λοιπών στοιχείων, ως και έρευνες σε άλλους χώρους που δεν αφορούν την επαγγελματική απασχόληση του ελεγχόμενου, όταν υπάρχουν στοιχεία ή βάσιμες υπόνοιες για την τέλεση οικονομικών παραβάσεων, μετά από συναίνεση του ελεγχόμενου ή του αρμόδιου εισαγγελέα και, σε περίπτωση έλλειψης αυτού, του επιτόπιου δικαστικού λειτουργού. Όταν πρόκειται για έρευνα σε κατοικία, είναι πάντοτε απαραίτητη η παρουσία εκπροσώπου της δικαστικής αρχής.

γ) Συλλήψεις και ανακρίσεις προσώπων και έρευνες μεταφορικών μέσων, αγαθών, προσώπων, καταστημάτων, αποθηκών, οικιών και λοιπών χώρων, ως και στη διενέργεια ειδικών ανακριτικών πράξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ισχύουσες κάθε φορά ειδικές διατάξεις και τις διατάξεις του Κώδικα Ποινικής Δικονομίας, για τα αδικήματα που προβλέπονται από τη σχετική νομοθεσία και ανάγονται στην καθ' ύλην αρμοδιότητα της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων.

δ) Κατασχέσεις βιβλίων, εγγράφων, αγαθών, μέσων μεταφοράς και άλλων στοιχείων, συμπεριλαμβανομένων και ηλεκτρονικών μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς δεδομένων, σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά φορολογικές και τελωνειακές διατάξεις.

ε) Δεσμεύσεις, σε ειδικές περιπτώσεις διασφάλισης συμφερόντων του Δημοσίου ή περιπτώσεις οικονομικού εγκλήματος και μεγάλης έκτασης φοροδιαφυγής και

λαθρεμπορίου, τραπεζικών λογαριασμών και περιουσιακών στοιχείων, με έγγραφο του προϊσταμένου της αρμόδιας Περιφερειακής Διεύθυνσης της Υπηρεσίας Ειδικών ελέγχων, ενημερώνοντας για την ενέργεια αυτή, εντός εικοσιτεσσέρων (24) ωρών, τον αρμόδιο εισαγγελέα.

Στη συνέχεια παραθέτουμε ως παράδειγμα τον τρόπο που γίνεται ο έλεγχος στις τραπεζικές καταθέσεις από το ΣΔΟΕ

Η επιλογή των στόχων γίνεται με τρεις τρόπους.

- 1) Τυχαία βάσει δείγματος,
- 2) Επιλογή βάσει συγκεκριμένων χαρακτηριστικών του φορολογούμενου όπως είναι ο κλάδος στον οποίο δραστηριοποιείται σε συνδυασμό με το ύψος του εισοδήματος που δηλώνει
- 3) Βάσει επώνυμων και ανώνυμων καταγγελιών που φθάνουν στο Σώμα».

Ποια είναι η διαδικασία που ακολουθείται στη συνέχεια;

Το ΣΔΟΕ, απευθύνει αίτημα προς την Ένωση Ελληνικών Τραπεζών για το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου. Η ΕΕΤ αποστέλλει το σχετικό αίτημα σε όλες τις τράπεζες και οι τελευταίες παρέχουν όλα τα στοιχεία με τις κινήσεις των λογαριασμών του φορολογούμενου στο ΣΔΟΕ.

Πως γίνεται ο έλεγχος.

Συνήθως ελέγχονται οι κινήσεις της τελευταίας δεκαετίας. Σε κάθε έτος αθροίζονται τα ποσά που αποτελούν καθαρή κατάθεση στους λογαριασμούς. Σε αυτά περιλαμβάνονται καταθέσεις του ίδιου του ελεγχόμενου σε μετρητά που όμως δεν έχουν προέλθει από αναλήψεις των αντίστοιχων ποσών από άλλους λογαριασμούς του, καταθέσεις ποσών από τρίτους καθώς και μεταφορές ποσών από λογαριασμούς τρίτων. Δεν ενδιαφέρουν οι αναλήψεις ή οι μεταφορές ποσών μεταξύ των λογαριασμών που τηρεί ο ίδιος ο φορολογούμενος.

Στη συνέχεια τα ποσά που αποτελούν τις καθαρές εισροές στους τραπεζικούς λογαριασμούς σε ένα συγκεκριμένο έτος συγκρίνονται με τη φορολογική δήλωση που υπέβαλε ο φορολογούμενος για το συγκεκριμένο

έτος.

Εφόσον, το ποσό των καταθέσεων είναι μεγαλύτερο τότε επιβάλλεται ο επιπλέον φόρος εισοδήματος με βάση τη φορολογική κλίμακα που ίσχυε στο συγκεκριμένο έτος, πρόστιμα και πρόσθετος φόρος.

Στις περισσότερες περιπτώσεις ζητείται από τις τράπεζες να παρέχουν στο ΣΔΟΕ και τα στοιχεία για εμβάσματα που έχει κάνει ο φορολογούμενος σε τράπεζες του εξωτερικού.

Τα στοιχεία αυτά αξιοποιούνται κατά τον έλεγχο. Ο έλεγχος με το συγκεκριμένο τρόπο έγινε εφικτός μετά την πλήρη άρση ενώπιον των φορολογικών αρχών του τραπεζικού απορρήτου.

3.2 ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΚΑΤΑ ΤΟΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ

Δικαιώματα Φορολογουμένων

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 (άρθρο 17 Π.Δ. 16/1989).
- Να υποβάλλει, 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 (παρ. 1 άρθρο 4 Ν. 3610/2007). Επίσης, δικαιούται να υποβάλλει 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 (παρ. 2 άρθρο 4 Ν. 3610/2007).
- Να λαμβάνει με δαπάνες του αντίγραφο ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων βιβλίων, στοιχείων και λοιπών εγγράφων (παρ. 4 άρθρο 36 Κ.Β.Σ.)

- Να παράσχει πριν την έκδοση σε βάρος του απόφασης επιβολής προστίμου για παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Ν. 1809/1988 περί Φορολογικών Μηχανισμών, τις απόψεις του για τις διαπιστωθείσες παραλείψεις ή παρατυπίες μετά από την επίδοση σε αυτόν επί αποδείξει σχετικής κλήσης προς ακρόαση και μέσα στην οριζόμενη από την κλήση αυτή προθεσμία, η οποία δεν μπορεί να είναι κατώτερη των πέντε (5) ημερών (παρ. 2 άρθρο 6 Ν. 2690/1999).
- 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 (παρ. 5 άρθρο 70 Ν. 2238/1994).
- Να λαμβάνει γνώση των αποτελεσμάτων του ελέγχου με την κοινοποίηση σ' αυτόν των οικείων καταλογιστικών πράξεων και εκθέσεων ελέγχου (άρθρο 69 Ν. 2238/1994).

Υποχρεώσεις Φορολογουμένων

Ο φορολογούμενος στο πλαίσιο του ελέγχου υποχρεούται:

- Να επιδεικνύει τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία (παρ. 1 άρθρο 36 Κ.Β.Σ.)
- Να παραδίδει σε εύλογο χρόνο κάθε στοιχείο και να παρέχει κάθε ζητούμενη πληροφορία στον έλεγχο (παρ. 1 άρθρο 66 Ν. 2238/1994).
- Να διευκολύνει τον έλεγχο και να μην προβάλλει προσκόμματα (παρ. 1 άρθρο 36 Κ.Β.Σ., παρ. 1 άρθρο 66 Ν. 2238/1994).

Δικαιώματα Ελεγκτών

Ο ελεγκτής στο πλαίσιο του ελέγχου δικαιούται (Πομόνης Ν., 2006):

- Να ενεργεί έλεγχο οποιαδήποτε εργάσιμη ώρα για την επιχείρηση (παρ. 1 άρθρο 36 Κ.Β.Σ.).
- 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 (παρ. 1 άρθρο 66 Ν. 2238/1994, παρ. 1 άρθρο 36 Κ.Β.Σ.).

- 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 (παρ. 1 άρθρο 36 Κ.Β.Σ.).
- 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 (παρ. 4 και 5 άρθρο 36 Κ.Β.Σ.).
- Να ζητά από τον ελεγχόμενο φορολογούμενο να δίδει κάθε αναγκαία διευκρίνιση και κάθε χρήσιμο στοιχείο για τη διεξαγωγή του ελέγχου (παρ. 1 άρθρο 66 Ν. 2238/1994).
- 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 (παρ. 1 άρθρο 66 Ν. 2238/1994, παρ. 6 άρθρο 36 Κ.Β.Σ.).
- 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 (παρ. 1 άρθρο 66 Ν. 2238/1994).
- Να καλεί οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητά από αυτό να παράσχει εγγράφως πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του (παρ. 1 άρθρο 66 Ν. 2238/1994).
- 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 (παρ. 1 άρθρο 66 Ν. 2238/1994).

Υποχρεώσεις Ελεγκτών

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 (άρθρα 15-21 Π.Δ. 16/1989 άρθρο 30 Ν. 3296/2004, Π.Δ. 85/2005).
- 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 έγγραφων ή ταυτόχρονης κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων, στοιχείων και λοιπών έγγραφων και επίσημων βιβλίων και στοιχείων. Επίσης, να συντάσσει και να παραδίδει απόδειξη παραλαβής στις περιπτώσεις παραλαβής μόνο επίσημων βιβλίων και στοιχείων (παρ. 3, 4, 5 άρθρο 36 Κ.Β.Σ.).
- 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 (παρ. 4 άρθρο 36 Κ.Β.Σ.).
- 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 (παρ. 5 άρθρο 70 Ν. 2238/1994).
- 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 (άρθρο 69 Ν. 2238/1994).
- Να διαφυλάσσει το φορολογικό απόρρητο (παρ. 6 άρθρο 85 Ν. 2238/1994).

3.3 ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΕΛΕΓΧΟΥ

Στην Ελλάδα το πρώτο ουσιώδες βήμα για την καθιέρωση του εξωτερικού ελέγχου, έγινε με το Ν. 5076/1931 περί Ανωνύμων Εταιριών και Τραπεζών, όπου προβλέπονταν η δημιουργία «Σώματος Ορκωτών Λογιστών». Στη συνέχεια θα προσπαθήσουμε να καλύψουμε την νομοθετική πορεία και θα παρουσιάσουμε τις αλλαγές που

προκλήθηκαν από θέσπιση των τελευταίων διατάξεων στα πλαίσια των τρεχουσών μεταρρυθμίσεων.

Από το νόμο 2190/1931 περί Ανωνύμων Εταιριών (Α.Ε.) οι έλεγχοι των ισολογισμών πραγματοποιούνταν από δύο τακτικούς και δύο αναπληρωματικούς ελεγκτές οι οποίοι εκλέγονταν από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της Ανώνυμης Εταιρίας. Ο θεσμός αυτός δεν προσφέρει τίποτα ουσιαστικό, παρ' όλο που οι ελεγκτές είχαν δικαιώματα, ήταν στην ουσία έμμισθοι υπάλληλοι οι οποίοι εξαρτώνταν και αμείβονταν από τον ελεγχόμενο φορέα.

Στην Ελλάδα η πιο σημαντική προσπάθεια για τη δημιουργία οργανωμένου ελεγκτικού επαγγέλματος έγινε το 1956 με τη σύσταση του Σώματος Ορκωτών Λογιστών, με την υποστήριξη των Άγγλων ορκωτών λογιστών και κάτω από τον έμμεσο έλεγχο του κράτους (Τσακλαγκάνος 2004, Μπάλλας 2008)

Από τους πιο σημαντικούς σταθμούς στην νομοθεσία κατά της φοροδιαφυγής ήταν ο Ν.2523/1997. Οι πιο σημαντικές αναφορές έχουν γίνει στις αντίστοιχες ενότητες της παρούσας εργασίας. Στο σημείο αυτό θα σταθούμε στα άρθρα 17 και 18 που διατυπώνουν τις κυρώσεις.

Άρθρο 17 Ν.2523/1997 (έναρξη ισχύος από 1-1-1998 δυνάμει της διατάξεως του άρθρου 38 παρ.4 Ν. 2523/1997)

Παράλειψη υποβολής (φορολογικής) δήλωσης ή υποβολή ανακριβούς (φορολογικής) δήλωσης με απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων από κάθε πηγή εισοδήματος προκειμένου να αποφευχθεί η πληρωμή φόρου εισοδήματος.

Οι ποινές ορίζονται στην παρ.2 του άρθρου 17: α) ποινή φυλάκισης τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά εισοδήματα που έχουν συγκαλυφθεί ή αποκρυφτεί υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των πέντε εκατομμυρίων (5.000.000) δραχμών και β) με ποινή κάθειρξης μέχρι δέκα (10) ετών, εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά εισοδήματα που έχουν αποκρυφτεί υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των πενήντα εκατομμυρίων (50.000.000) δραχμών (σημείωση: με το άρθρο 21 παρ. 1 περ.η' Ν.2948/2001 τα προβλεπόμενα όρια σε δραχμές από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 17 του Ν. 2523/1997, καθορίζονται από 1.1.2002 σε δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ και εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ αντίστοιχα).

Επομένως, στην αρχική μορφή του άρθρου 17 από 1-1-1998 τυποποιείται το ανωτέρω αδίκημα, τόσο υπό μορφή πλημμελήματος, όσο και υπό μορφή κακουργήματος.

Άρθρο 18 (έναρξη ισχύος από 1-1-1998 δυνάμει άρθρου 38 παρ.4 Ν. 2523/1997)

Φοροδιαφυγή για μη απόδοση ή ανακριβή απόδοση ΦΠΑ, παρακρατούμενων φόρων, τελών και εισφορών: α) φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον το προς απόδοση ποσό του 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 του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών και β) κάθειρξη μέχρι δέκα ετών, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει σε ετήσια βάση τα είκοσι πέντε εκατομμύρια (25.000.000) δραχμές. Σε περίπτωση συρροής περισσότερων τέτοιων φόρων, τελών ή εισφορών τα ως άνω ποσά υπολογίζονται ξεχωριστά για κάθε μερικότερο φόρο, τέλος ή εισφορά (σημείωση: με το άρθρο 21 παρ. 1 περ.θ' Ν.2948/2001, τα προβλεπόμενα όρια σε δραχμές από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του Ν. 2523/1997, καθορίζονται από 1.1.2002 σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ και εβδομήντα πέντε χιλιάδες (75.000) ευρώ αντίστοιχα).

Επομένως, στην αρχική μορφή του άρθρου 18 από 1-1-1998 τυποποιείται το ανωτέρω αδίκημα, τόσο υπό μορφή πλημμελήματος, όσο και υπό μορφή κακουργήματος, ενώ εάν το ποσό υπολείπεται σε ετήσια βάση του ποσού των 3.000 ευρώ δεν θεμελιώνεται αξιόποινο.

Τέλος τον Ιούλιο του 2013 η εθνική αντιπροσωπεία ψήφισε δύο νέους φορολογικούς νόμους, τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) και τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013) οι οποίοι θα αποτελέσουν τη βάση για τη δημιουργία ενός νέου εθνικού φορολογικού συστήματος. Οι νεώτερες αλλαγές συνοψίζονται στα αποσπάσματα του ν.4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» όπως ακολουθούν.

Με τις διατάξεις του άρθρου 23 καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο.

Με τις διατάξεις του άρθρου 23 καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και

τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο.

Ο έλεγχος της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων μπορεί να έχει τη μορφή του φορολογικού ελέγχου από το γραφείο της Φορολογικής Διοίκησης ή του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου.

Η Φορολογική Διοίκηση στις περιπτώσεις που διενεργεί φορολογικό έλεγχο από το γραφείο της, αξιοποιεί κάθε στοιχείο που έχει στην κατοχή της όπως, οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος καθώς και οποιοδήποτε έγγραφο ή πληροφορία περιήλθε από τρίτους. Στις περιπτώσεις που η Φορολογική Διοίκηση αποφασίζει να διενεργήσει πλήρη επιτόπιο φορολογικό έλεγχο πρέπει, την απόφασή της αυτή, να τη γνωστοποιήσει στον φορολογούμενο πριν την επίσκεψη του ελεγκτή στις εγκαταστάσεις του φορολογουμένου. (Επισυνάπτεται στη παρούσα σχέδιο ειδοποίησης).

Σημειώνεται ότι είναι δυνατόν ύστερα από πράξη του Γ.Γ.Δ.Ε. να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις που υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 25 προβλέπονται τα στοιχεία που πρέπει να φέρει η εντολή διενέργειας του φορολογικού ελέγχου.

Μεταξύ των στοιχείων που φέρει η ως άνω εντολή είναι η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου καθώς και ο χαρακτηρισμός (είδος) πλήρης ή μερικός έλεγχος.

Για τα στοιχεία αυτά σημειώνουμε τα εξής:

Η διάρκεια του ελέγχου που θα τίθεται συναρτάται άμεσα τόσο με το χαρακτηρισμό (είδος) ελέγχου πλήρης ή μερικός όσο και με τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης όπως είναι το μέγεθος της επιχείρησης, το αντικείμενο των εργασιών, ο βαθμός δυσκολίας κλπ. Σε κάθε περίπτωση, η διάρκεια που θα τεθεί, πρέπει να εξασφαλίζει τη διενέργεια του ελέγχου με σχετική άνεση χρόνου δεδομένου ότι μπορεί να παραταθεί μία φορά κατά έξι (6) μήνες και περαιτέρω παράταση για ακόμη έξι (6) μήνες είναι δυνατή μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις.

Η τροποποίηση της εντολής προκειμένου να παραταθεί η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου πρέπει να εκδίδεται πριν την ημερομηνία λήξης της διάρκειας που αναγράφεται στην τροποποιηθείσα εντολή. Σχετικά με το χαρακτηρισμό (είδος) ελέγχου. Πλήρης έλεγχος είναι αυτός που διενεργείται για όλες τις φορολογίες και όλα τα φορολογικά

αντικείμενα καθώς και για τις εισφορές και τα τέλη ο οποίος είναι και οριστικός. Μερικός έλεγχος είναι αυτός που δεν συγκεντρώνει τα παραπάνω στοιχεία του πλήρους ελέγχου. Συνήθως θα εκδίδονται εντολές για διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου.

Με την παράγραφο 2 του άρθρου 27 προβλέπεται ότι με Απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου, ο τρόπος εφαρμογής τους καθώς και κάθε σχετικό θέμα. Ήδη εκδόθηκαν οι ΠΟΛ. 1050/17.2.2014 (Φ.Ε.Κ. Β' 478) και ΠΟΛ. 1094/7.4.2014 (Φ.Ε.Κ. Β' 961) αποφάσεις του Γ.Γ.Δ.Ε., περί καθορισμού του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τριών τεχνικών ελέγχου, για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού. Η εγκύκλιος διαταγή ΠΟΛ. 1270/24.12.2013 θα εφαρμόζεται ανάλογα και για υποθέσεις που ελέγχονται με βάση τις παραπάνω αποφάσεις.

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.

Η έκθεση ελέγχου θα περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη του ο φορολογικός έλεγχος για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η αριθ. ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ

2013/31.12.2013 Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε.). Σε περίπτωση μη διαπίστωσης διαφορών δεν ακολουθείται η ως άνω διαδικασία, συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου και τίθεται στο αρχείο.

Από τα πιο σημαντικά άρθρα αποτελούν τα 62 και 66 στις διατάξεις των οποίων έχουμε αναφερθεί και σε προηγούμενες ενότητες της παρούσης.

Με τις διατάξεις του άρθρου 62 προβλέπεται ότι οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου και την είσπραξη, εφαρμόζονται ανάλογα και για τις πράξεις επιβολής προστίμου δηλαδή κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου.

Με το σημείωμα διαπιστώσεων καλείται ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση (σχετ. διατ. ν.4254/2014 Κεφ. Α' άρθρο πρώτο, παράγρ. Δ, υποπαράγραφος Δ2), να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με την επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμου. Στη συνέχεια συντάσσεται έκθεση ελέγχου και εκδίδεται οριστική πράξη επιβολής προστίμου.

Σημειώνεται ότι δεν κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου στις περιπτώσεις πράξεων επιβολής προστίμων που αφορούν διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για τις πράξεις επιβολής προστίμων τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

Ενώ με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 66 προβλέπεται ότι μετά την 1.1.2014 για υποθέσεις οποιουδήποτε φορολογικού ελέγχου που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την 1.1.2014 εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. για όσα αφορούν την έκδοση της πράξης.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 προβλέπεται ότι για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 προβλέπεται ότι σε περίπτωση ακύρωσης με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, για τυπικούς λόγους ή λόγω νομικής πλημμέλειας, οποιασδήποτε πράξης καταλογισμού, η Φορολογική Διοίκηση σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση, εκδίδει, από το χρόνο ισχύος του Κ.Φ.Δ. τις προβλεπόμενες από αυτόν πράξεις προσδιορισμού του φόρου, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της δικαστικής απόφασης (π.χ. φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος που αφορά τη χρήση 2007 ακυρώνεται με απόφαση του δικαστηρίου το Νοέμβριο του 2013. Η Φορολογική Διοίκηση σε συμμόρφωση με την απόφαση του Δικαστηρίου εκδίδει οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου τον Μάρτιο του 2014) εφαρμοζόμενης της προβλεπόμενης από τις διατάξεις του ν.4174/2013 διαδικασίας.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 17 προβλέπεται ότι στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1-1-2014 και αφορούν γενικές φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31-12-2013, επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθ. 1 του νόμου 2523/1997, όπως ισχύουν κατά φορολογία την αντίστοιχη χρονική περίοδο.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 19 προβλέπεται ότι στις περιπτώσεις υποβολής μετά την 1.1.2014 εκπρόθεσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν περιόδους έως την 31.12.2013 επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 του ν.2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε κάθε μία περίπτωση ποσό να μη ξεπερνά τα εκατό (100) ευρώ (σχετική και η περίπτωση 23 της υποπαραγράφου Δ2 της παραγράφου Δ του άρθρου πρώτου του Κεφ. Α του ν.4254/2014).

Με την απόφαση του Υφυπουργού των Οικονομικών ΠΟΛ.1072/8.4.2011 (Φ.Ε.Κ. 577 Β'), όπως ισχύει, καθορίστηκαν τα κριτήρια επιλογής για έλεγχο, ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των υπαγόμενων στην αμέσως ως άνω Α.Υ.Ο. επιτηδευματιών καθώς και ειδικός τρόπος βεβαίωσης και καταβολής φόρων που αφορούν χρήσεις που έκλεισαν μέχρι και 31.12.2009. Επίσης με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ.1038/3.2.2012 (Φ.Ε.Κ.431 Β') καθορίστηκε ότι κατά το φορολογικό έλεγχο επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (διπλογραφικά) και κλείνουν ισολογισμό από 30.6.2011 και μετά, θα εφαρμόζεται το πρόγραμμα ελέγχου του παραρτήματος ΙΙΙ της ΠΟΛ.1159/22.7.2011 (Φ.Ε.Κ. 1567Β'), όπως ισχύει.

Σε ότι αφορά τους «προληπτικούς ελέγχους» σημειώνουμε ότι από 1.1.2014 μεταξύ άλλων καταργήθηκαν:

α. Η υποχρέωση τήρησης ασφαλών πληροφοριών (πρόσθετα βιβλία) από ορισμένες κατηγορίες υπόχρεων π.χ. ιατροί, εκπαιδευτήρια, συνεργεία κλπ.).

β. Η έκδοση δελτίου αποστολής για τις διακινήσεις αγαθών.

Επιστάται ιδιαίτερα η προσοχή για την συνδρομή του τομέα του φορολογικού ελέγχου προς τον τομέα της είσπραξης των εσόδων, εφαρμόζοντας υποχρεωτικά όλα όσα αναφέρονται στην ΠΟΛ.1111/2.9.2009 εγκύκλιο διαταγή των Δ/νσεων Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων και Ελέγχου, τόσο όσον αφορά την ενημέρωση του φορολογούμενου για το ύψος των τυχόν βεβαιωμένων και ληξιπρόθεσμων οφειλών του, όσο και την συμπλήρωση όπου και όπως προβλέπεται του οικείου κατά περίπτωση ειδικού εντύπου πληροφοριών περιουσιακών στοιχείων (φυσικών ή νομικών), τα οποία προβλέπονται από το Π.Δ. 2/1999.

Στις 11 Ιανουαρίου 2013 ψηφίστηκε από την Ολομέλεια της Βουλής το φορολογικό νομοσχέδιο με το οποίο επέρχονται σημαντικές αλλαγές στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ΚΦΕ) αλλά και σε άλλα φορολογικά αντικείμενα, οι οποίες συνοψίζονται ως εξής σχετικά με τη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων:

Συντελεστές φορολογίας

- Ο συντελεστής φορολογίας εισοδήματος για τις ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ, τα Υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων και τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ορίζεται από το οικονομικό έτος 2014 σε 26%.
- Από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) αλλάζει ο τρόπος φορολόγησης για τις ΟΕ, ΕΕ, κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς και κοινοπραξίες:

Τήρηση απλογραφικών βιβλίων:

Κλιμάκιο εισοδήματος (€)	Συντελεστής (%)	Φόρος κλιμακίου (€)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (€)	Φόρου (€)
50.000	26	13.000	50.000	13.000
Υπερβάλλον	33			

Τήρηση διπλογραφικών βιβλίων:

- φόρος νομικού προσώπου 26%,
- φόρος παρακρατούμενος στη διανομή 10%
- Από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) καταργείται η επιχειρηματική αμοιβή.

3.4 ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ

Φοροδιαφυγή είναι κάθε παράνομη πράξη του φορολογούμενου με την οποία επιδιώκει τη μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης ή την αποφυγή καταβολής του φόρου.

Είναι φανερό ότι τον τελευταίο καιρό παρατηρείται μια αύξηση της φοροδιαφυγής, κυρίως μέσω της έκδοσης πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων όχι μόνο στη χώρα μας αλλά και στην Ευρώπη. Το φαινόμενο της χρήσης αυτών των στοιχείων παρατηρείται σε όλους τους χώρους οικονομικής δραστηριότητας (Λιόλιος, Α., 2008). Κύριος λόγος της χρησιμοποίησης των εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων είναι η αποφυγή τόσο των έμμεσων όσο και των άμεσων φόρων και σε ορισμένες περιπτώσεις η τακτοποίηση λογιστικών-φορολογικών ατασθαλιών που προέρχονται από την προσπάθεια των επιχειρήσεων να αποφύγουν την καταβολή φόρου (αυτό βέβαια έχει ως αποτέλεσμα να δοθούν οδηγίες προς τις ελεγκτικές αρχές για τον εντοπισμό και την εξάλειψη αυτών των φαινομένων).

Στο σημείο αυτό είναι συνετό να γίνει μια σύγκριση με τις διαδικασίες του φορολογικού ελέγχου που εφαρμόζονται στο εξωτερικό. Αρχικά ο κλάδος της ελεγκτικής έχει θεσπίσει ορισμένες ελεγκτικές διαδικασίες όπως έχουν προκύψει από τις μεγάλες επιχειρήσεις της Ευρώπης και της Αμερικής. Οι διαδικασίες αυτές όρισαν και διαμόρφωσαν τα ευρωπαϊκά και αμερικάνικα πρότυπα και έτσι καθιερώθηκαν στις διεθνείς βιβλιογραφίες ως «Θέσεις Διεθνείς». Ύστερα από όλα αυτά οι ελεγκτικές επαληθεύσεις των οικονομικών καταστάσεων γίνονται με τις διαδικασίες που καθορίστηκαν διεθνώς (Φλιτούρης, 2007).

Συμπεραίνουμε ότι τα ελεγκτικά πρότυπα τα οποία και καθορίζουν και την διαδικασία ελέγχου είναι όμοια σε όλες τις αναπτυγμένες χώρες. Προφανώς οι έλεγχοι που διεξάγουν πολυεθνικές ελεγκτικές εταιρίες (πχ big four KPMG, Deloitte, Ernst & Young PriceWaterhouseCoopers) ακολουθούν τους κανόνες και τις αρχές των διεθνών ελεγκτικών προτύπων, προσαρμοσμένα φυσικά στην ελληνική νομοθεσία ή στους νόμους της εκάστοτε χώρας. Ωστόσο στην Ελλάδα είναι πολυάριθμες οι περιπτώσεις σκανδάλων φοροδιαφυγής ή/και συγκάλυψης από υψηλά στελέχη. Το άρθρο του

Νικόλα Λεοντόπουλου που δημοσιεύτηκε διαδικτυακά στην [The Press Project](#) είναι ενδεικτικό και άκρως αποκαλυπτικό.

“Η Γενική Γραμματέας Εσόδων, δηλαδή ο υπ. αριθμ. 1 αρμόδιος στη χώρα για την είσπραξη φόρων, ήταν ανώτατο στέλεχος σε μεγάλη ελεγκτική εταιρία στα 4 χρόνια που αυτή έστηνε σχήματα φοροαποφυγής για τις μεγαλύτερες ελληνικές πολυεθνικές. Για τη θέση της Γ.Γ. την πρότεινε ο υπουργός Οικονομικών, ο πρώην εργοδότης του οποίου επίσης εμπλέκεται στα LuxLeaks. Και αυτό δεν είναι παρά η άκρη του μίτου της διαπλοκής μεταξύ ελεγκτικής και δημοσίου.

Σε έναν κόσμο λογικής, οι αποκαλύψεις του ICIJ σχετικά με τα LuxLeaks, και η συμμετοχή σε αυτά ελληνικών εταιριών, θα οδηγούσε τις ελληνικές αρχές σε επείγουσα δράση εναντίον του «κυκλώματος»: εναντίον των εμπλεκόμενων εταιριών αλλά και εναντίον της ελεγκτικής εταιρείας που έστησε όλο αυτό το σύστημα.

Το ερώτημα που τίθεται είναι φυσικά το ακόλουθο: Είναι δυνατόν ένας «tax senior manager», ένας «knowledge manager», επικεφαλής του νομικού – φοροτεχνικού τμήματος της εταιρείας, να μην έχει γνώση του συστήματος φοροαποφυγής που η εταιρεία του κατ’εξακολούθηση έστηνε για λογαριασμό σειράς επιχειρήσεων;

Για πολλά χρόνια, οι Big Four αντιστέκονταν στην ποινικοποίηση της σύγκρουσης συμφερόντων. Τελικά το σκάνδαλο της Enron οδήγησε το 2002 στο διάσημο νόμο Sarbanes–Oxley Act (ή SOX από τα αρχικά των δύο αμερικανών πολιτικών που τον νομοθέτησαν. Αλλά όχι στην Ευρώπη όπου μόνο μετά το 2011 πάρθηκαν ανάλογες πρωτοβουλίες.

Βουλευτές του βρετανικού κοινοβουλίου ανακάλυψαν το 2013 πως η ελεγκτική εταιρεία είχε στήσει ένα υπερεθνικό σύστημα με επτά (7) επίπεδα ώστε το πιο ακριβό συγκρότημα γραφείων στο Λονδίνο, αξίας 600 εκατ. λιρών (κοντά στο 1 δισ. ευρώ), να μην πληρώνει φόρους από ενοίκια.

Το ελληνικό κράτος, το καλοκαίρι του 2014, σπεύδει σε κάθε ευκαιρία να διαπλακεί με τις ελεγκτικές εταιρείες, σε σημείο που στην ουσία «ιδιωτικοποιεί» κομμάτια της δικής του αρμοδιότητας.

§ Το 2009, πριν καν την αρχή της κρίσης, διαβάζουμε πως το Υπουργείο Οικονομικών, θα ανέθετε σε μεγάλη εξλεγκτική εταιρία το κυνήγι των μικροοφειλετών, την ίδια ακριβώς εποχή που η εταιρεία υπέρβαλλε στις αρχές του Λουξεμβούργου πατέντες για τη φοροελάφρυνση των μεγαλο-πελατών της.

§ Το 2010, της ανατέθηκε ο έλεγχος δαπανών του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους – μία ακόμα περίπτωση πρόσβασης σε νευραλγικό τομέα του δημοσίου.

§ Το 2011 ήταν σύμβουλος αποκρατικοποιήσεων για τις ΟΣΕ / ΤΡΕΝΟΣΕ.

§ Και πολύ πρόσφατα, της ανατέθηκε μελέτη για τον τρόπο εφαρμογής του αναβαλλόμενου φόρου των τραπεζών. Το έκανε σύμφωνα με τα ρεπορτάζ των εφημερίδων, «παρακάμπτοντας πλήρως τις υπηρεσίες του υπουργείου» του. Ανέθεσε δηλαδή την επίλυση ενός ζητήματος δημοσίου συμφέροντος σε μια ιδιωτική εταιρεία η οποία εκ της φύσεως της διαπλέκεται με τις ελληνικές τράπεζες.

Και αυτά αφορούν μόνο τη διαπλοκή της εταιρίας με το ελληνικό δημόσιο. Το μεγάλο θέμα όμως είναι η διαπλοκή της εταιρίας με το ευρύτερο σύστημα εξουσίας στην Ελλάδα.

Ολοκληρωμένο το άρθρο στην ιστοσελίδα <http://epam-patras.net/2014/11/10/%CE%BA%CE%B1%CF%84%CE%B5%CF%81%CE%AF%CE%BD%CE%B1-%CF%83%CE%B1%CE%B2%CE%B2%CE%B1%CE%90%CE%B4%CE%BF%CF%85-%CE%BF-%CE%BB%CF%8D%CE%BA%CE%BF%CF%82-%CF%80%CE%BF%CF%85-%CF%86%CF%85%CE%BB%CE%AC%CE%B5%CE%B9/>

3.4.1 Νέα φορολογική διαδικασία

Όπως αναφέραμε η φοροδιαφυγή είναι ένα από τα αίτια για τη σημερινή κρίση της χώρας μας. Ο κάθε πολίτης έχει και την ηθική υποχρέωση, αλλά και το έννομο δικαίωμα να την καταγγείλει. Το Υπουργείο Οικονομικών έχει δημιουργήσει την υπηρεσία του τετραγήφιου αριθμού **1517**, στην οποία ο κάθε πολίτης μπορεί να καταγγείλει είτε επώνυμα, είτε ανώνυμα, περιπτώσεις φοροδιαφυγής όλων των περιπτώσεων και για κάθε επαγγελματία. Στην προσπάθειά του για πάταξη της φοροδιαφυγής και αύξηση των δημοσίων εσόδων το κράτος καταφεύγει σε πολιτικές άλλων χωρών. Συγκεκριμένα με βάση το οικονομικό προφίλ των φορολογούμενων και με "μούσουλα" το εγχειρίδιο της Οικονομικής Αστυνομίας των ΗΠΑ ετοιμάζονται οι ελεγκτές του υπουργείου Οικονομικών για τους φορολογικούς ελέγχους στη μεταμνημονιακή εποχή.

Όπως είχε αποκαλύψει η «Η» τον Αύγουστο, θα χρησιμοποιηθούν οι μέθοδοι της αμερικανικής οικονομικής αστυνομίας IRS. Συγκεκριμένα έγραφε τότε η «Η»:

Τα παλαιού τύπου τεκμήρια διαβίωσης φεύγουν, έρχονται τα τεκμήρια νέου τύπου. Για πρώτη φορά από το 1978 που πρωτοεφαρμόστηκαν τα τεκμήρια, το υπουργείο

Οικονομικών επιχειρεί τον «εκσυγχρονισμό», εγκαταλείποντάς τα ως πεπαλαιωμένη μέθοδο προσδιορισμού του εισοδήματος που προκαλεί αδικίες χωρίς να συντελεί στην αποκάλυψη του πλούτου. Ο ηλεκτρονικός εξοπλισμός και η διασύνδεση των υπηρεσιών με τράπεζες και άλλες επιχειρήσεις συναλλαγών των φορολογουμένων μπορεί να σκιαγραφήσουν με πολύ μεγαλύτερη ευκρίνεια το προφίλ και να προσδιοριστεί με ακρίβεια η οικονομική ευρωστία τους. Οι αρμόδιες υπηρεσίες αντιλαμβάνονται τώρα ότι είναι σε θέση να ελέγχουν σχεδόν όλες τις δαπάνες, κρυφές ή φανερές, του φορολογούμενου και μέσω αυτών να διαπιστώσουν εάν δηλώνονται τα πραγματικά εισοδήματα στη φορολογική δήλωση.

Ουσιαστικά θα πρόκειται για την εφαρμογή της μεθόδου που ακολουθεί εδώ και περισσότερα από τριάντα χρόνια η περίφημη υπηρεσία IRS των ΗΠΑ. Έτσι θα μπορεί να συνδεθεί και να παρακολουθήσει τις δαπάνες των ύποπτων για φοροδιαφυγή μέσω αεροπορικών και ταξιδιωτικών εταιρειών, να καταγράψει μεγάλες αγορές πολυτελών ειδών και φυσικά αυτοκινήτων και ακινήτων.

Οι έλεγχοι, που ήδη διενεργούνται πιλοτικά σε υποθέσεις με μεγάλο φορολογικό ενδιαφέρον, θα είναι κατά βάση δειγματοληπτικοί ενώ με το αποκαλούμενο risk analysis, δηλαδή ειδικά κριτήρια με τα οποία οι υπηρεσίες θα τίθενται σε κατάσταση "κόκκινου" συναγερμού, θα εντοπίζονται περιπτώσεις με μεγάλη πιθανότητα φοροδιαφυγής.

Οι ελεγκτές θα περνούν από το "μικροσκόπιο" δαπάνες που αφορούν πάγια έξοδα κατοικίας, γραφείου, ιδιωτικών σχολείων και κλινικών, πληρωμές σε πιστωτικές κάρτες και δόσεις δανείων, ιδιωτικές ασφάλειες καθώς επίσης λογαριασμούς ΔΕΚΟ και κινητής τηλεφωνίας.

Όλες οι δαπάνες θα διασταυρώνονται με τα εισοδήματα από μισθούς, άλλες επαγγελματικές δραστηριότητες, επιδόματα, αποζημιώσεις, επιδοτήσεις και επιχορηγήσεις. Επίσης θα παίζει ρόλο η περιουσιακή κατάσταση, τα έργα τέχνης που έχει κάποιος φορολογούμενος στην κατοχή του, τα κοσμήματα και οι καταθέσεις.

Από τα παραπάνω γίνεται εμφανές ότι οι ελληνικοί νομοθετικοί φορείς προσανατολίζονται σε πρότυπα και τακτικές της Αμερικής καθώς τα θεωρούν πιο αποτελεσματικά και πιο κερδοσοφάρα για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής. Επομένως η κυβέρνηση εγκαινιάζει Αμερικανική «συνταγή» χρησιμοποιώντας τις τακτικές της οικονομικής αστυνομίας των ΗΠΑ, του IRS, δημιουργώντας ατομικό «φάκελο» για τον κάθε φορολογούμενο, στον οποίο θα καταγράφονται εκτός από τα εισοδήματα, τα δάνεια, οι τρέχουσες δαπάνες κ.α. σύμφωνα με πληροφορίες της

εφημερίδας Το Βήμα. Οι αλλαγές θα περιληφθούν σε νομοσχέδιο που θα κατατεθεί στη Βουλή και θα ισχύσει άμεσα. Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος αναμένεται να τεθεί σε εφαρμογή τον Ιούλιο του 2015.

Ο ατομικός φάκελος του κάθε φορολογούμενου θα περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία για την περιουσιακή κατάσταση και τις συναλλαγές του, αλλά και τις τρέχουσες δαπάνες, ακόμη και δαπάνες για το σούπερ μάρκετ. Όταν κρίνεται αναγκαίο ο φορολογούμενος θα καλείται για έλεγχο βάσει του φακέλου αυτού.

Σύμφωνα με την εφημερίδα, στο στόχαστρο θα βρεθούν με ειδικές διατάξεις οι off shore εταιρείες όπου καθίστανται υπόλογοι οι διαχειριστές, ενώ για πρώτη φορά θα ελεγχθούν τα εισοδήματα που αναφέρονται στον κωδικό 659 της φορολογικής δήλωσης, δηλαδή τόκοι, μερίσματα, εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί αυτοτελώς ή με ειδικό τρόπο και έχει εξαντληθεί η φορολογική υποχρέωση.

Σε μια διαδικασία εξοντωτικής «φορο-ανάκρισης» θα υποβάλλονται από την Εφορία στο εξής όσοι φορολογούμενοι επιλέγονται για ελέγχους, ως ύποπτοι για φοροδιαφυγή ή παράνομο πλουτισμό.

Με το νέο σύστημα οι ελεγκτές θα καταγράφουν όλα τα περιουσιακά στοιχεία και τις πηγές εισοδήματος (ακόμα και μετρητά και κοσμήματα) και ότι δεν δικαιολογείται με βάση το εισόδημα θα θεωρείται παράνομος πλουτισμός και θα φορολογείται.

Ο προσδιορισμός των εισοδημάτων θα γίνεται με έμμεσο τρόπο, με βάση τις μεταβολές στην περιουσιακή κατάσταση και τη ρευστότητα των ελεγχομένων.

Οι ελεγκτές της Εφορίας θα λαμβάνουν υπόψη τους για τον προσδιορισμό των εισοδημάτων στοιχεία που αφορούν τις δαπάνες απόκτησης και χρήσης περιουσιακών στοιχείων (ακινήτων, ΙΧ αυτοκινήτων δικύκλων, κοσμημάτων, έργων τέχνης κ.λπ.), τις αγορές και τα λοιπά έξοδα των φορολογουμένων (μέσω πιστωτικών καρτών, δανείων ή μετρητών), τις πάσης φύσεως αποταμιεύσεις και επενδύσεις τους (καταθέσεις, μετοχές, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια, εταιρικά μερίδια κ.λπ.) και τα πάσης φύσεως έσοδα που απέκτησαν (από πωλήσεις περιουσιακών στοιχείων κ.λπ.).

Εάν κάποιο στοιχείο δεν δηλωθεί ή δεν δικαιολογείται από τα έσοδα του ελεγχόμενου θα θεωρείται προϊόν παράνομου πλουτισμού, οπότε θα υποβάλλονται οι ανάλογες κυρώσεις και ο φόρος που αναλογεί.

Για την πραγματοποίηση των ελέγχων θα πραγματοποιηθούν σε όλη την Ελλάδα, 65 ειδικά κέντρα ελέγχου με στόχο τον εντοπισμό εστιών φοροδιαφυγής όλων των κατηγοριών φορολογουμένων.

3.4.2 Δημοσιευμένα αποτελέσματα ελέγχων ΣΔΟΕ

Όπως διαπιστώνουμε και από τα παραπάνω, το μέγεθος της φοροδιαφυγής στη χώρα μας είναι τεράστιο. Τα παραδείγματα που ακολουθούν είναι μέρος του επίσημου Δελτίου Τύπου του Υπουργείου Οικονομικών. Το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος πραγματοποίησε εκτεταμένες έρευνες κατά το μήνα Οκτώβριο 2014, στις οποίες αποκάλυψε σημαντικές περιπτώσεις οικονομικού εγκλήματος απάτης και διαφθοράς.

Παρατίθενται χαρακτηριστικές περιπτώσεις ανά Διεύθυνση:

Η Περιφερειακή Διεύθυνση ΣΔΟΕ Αττικής ανακάλυψε:

1. Έξι (6) επιχειρήσεις, έλαβαν 1.068 εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές συνολικού ύψους 22.000.000 ευρώ, και δεν απέδωσαν ΦΠΑ ύψους 5.060.000 ευρώ.
2. Τέσσερις (4) επιχειρήσεις εξέδωσαν 580 εικονικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές 20.490.000 ευρώ, με αποτέλεσμα οι λήπτες αυτών να συμψηφίσουν παράνομα ΦΠΑ 4.712.000 ευρώ και να μην καταβληθούν οι αναλογούντες φόροι.
3. Επιχείρηση εκμίσθωσης και διαχείρισης ακινήτων στον Αγ. Ιωάννη Ρέντη, δεν εξέδωσε 239 φορολογικά στοιχεία ύψους 518.000 ευρώ και απέκρυψε τα ανωτέρω έσοδα από την Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος.

Ενώ για τον μήνα Φεβρουαρίου 2015 η παραβατικότητα σε 307 προληπτικούς ελέγχους που πραγματοποιήθηκαν από την Υπηρεσία Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (ΥΕΔΔΕ) στα πλαίσια των ελέγχων της ΓΓΔΕ διαμορφώθηκε σε ποσοστό 41%.

Ειδικότερα, διαπιστώθηκαν παραβάσεις σε 125 επιχειρήσεις και συνολικά 484 φορολογικές παραβάσεις. Στους ελέγχους από τη Γενική Διεύθυνση Τελωνίων & ΕΦΚ, κατασχέθηκαν 30.334.000 τεμάχια τσιγάρων, 200 χιλιόγραμμα ναρκωτικής ουσίας ΚΗΑΤ, 1.060 λίτρα αλκοολούχων ποτών και 36.285 τεμάχια παραποιημένων εμπορευμάτων.

Ακόμη εισπράχθηκαν πρόστιμα από το Β' Τελωνείο Θεσσαλονίκης 3.526.110 ευρώ και έγινε καταλογισμός προστίμων από το Τελωνείο Λαυρίου 1.056.945 ευρώ για

υποθέσεις λαθρεμπορίας καπνικών προϊόντων. Τέλος, διαπιστώθηκαν 25 παραβάσεις παράνομης διακίνησης ρευστών διαθεσίμων συνολικού ποσού 700.000 ευρώ.

Το τελευταίο διάστημα έχουν έρθει στη δημοσιότητα πολυάριθμες περιπτώσεις ελέγχου από το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος και τα αποτελέσματά τους.

Το ΣΔΟΕ μετά από έλεγχο προχώρησε στη δέσμευση τραπεζικών καταθέσεων και περιουσιακών στοιχείων διευθύνοντα συμβούλου τεχνικής εταιρείας με αδήλωτα εισοδήματα ύψους 40 εκατ ευρώ.

Χωρίς να γίνει γνωστό για ποιόν πρόκειται, οι αρχές διαπίστωσαν ότι ο συγκεκριμένος φορολογούμενος είχε καταθέσει στον τραπεζικό του λογαριασμό 7 εκατ. ευρώ το 2004 και επιπλέον 33 εκατ. ευρώ το 2005 τα οποία δεν δικαιολογούνταν από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, που είχε υποβάλει στην εφορία.

Από τον έλεγχο προέκυψε, ότι τα ποσά αυτά προέρχονταν από τα ταμεία της τεχνικής εταιρείας και δεν είχαν δηλωθεί. Το Κέντρο Ελέγχου Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου προχώρησε στη δέσμευση καταθέσεων και περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου ύψους 20 εκατ. ευρώ με βάση τους διαφυγόντες φόρους και τα πρόστιμα που προκύπτουν από την υπόθεση αυτή.

Ο επιχειρηματίας εντοπίστηκε με σύστημα ανάλυσης κινδύνου, που εφαρμόζεται στα στοιχεία 65 CD που έχουν περιέλθει στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και αφορούν την κίνηση τραπεζικών λογαριασμών εκατοντάδων χιλιάδων μεγαλοκαταθετών για την περίοδο 2002-2012.

Ο πλήρης κατάλογος με τις περιπτώσεις φοροδιαφυγής έχει ως εξής:

I. ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ Δ/ΝΣΗ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ ΑΤΤΙΚΗΣ-ΑΙΓΑΙΟΥ

1. Φυσικό πρόσωπο που ασχολείται με αστρολογικές προβλέψεις κατά τα έτη 2002-2013 απέκρυψε καθαρά εισοδήματα συνολικού ύψους 1.275.062,00 ευρώ. Η φοροδιαφυγή προέκυψε από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών σε συνδυασμό με τα φορολογικά στοιχεία και τις δηλώσεις εισοδήματος.

2. Τρεις (3) δικηγόροι δεν εξέδωσαν φορολογικά στοιχεία για αμοιβές 242.569,00, 138.590,00 και 87.295,00 ευρώ αντίστοιχα.

3. Δύο (2) Νομικά Πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν εξέδωσαν φορολογικά στοιχεία για έσοδα συνολικού ύψους 1.115.166,00 ευρώ.
 4. Οδοντίατρος δεν εξέδωσε αποδείξεις και με αυτό τον τρόπο απέκρυψε εισοδήματα 226.648,00 ευρώ.
 5. Πολιτικός Μηχανικός δεν εξέδωσε αποδείξεις και με αυτό τον τρόπο απέκρυψε εισοδήματα 185.379,00 ευρώ.
 6. Υπάλληλος ΔΕΚΟ προσ αύξησε την περιουσία του, κατά τα έτη 2000-2012, κατά 2.193.037,00 ευρώ χωρίς να προκύπτει η αιτία ή η πηγή προέλευσης. Η διαπίστωση έγινε από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών και την αντιπαραβολή τους με τις φορολογικές τους δηλώσεις.
 7. Συνταξιούχος ΔΕΚΟ, ομοίως, προσ αύξησε την περιουσία του αδικαιολογήτως κατά τα έτη 1999-2011 κατά 666.383,00 ευρώ.
 8. Συνταξιούχος του δημοσίου δεν δικαιολόγησε προσ αύξηση περιουσίας κατά 307.296,00 ευρώ.
 9. Μισθωτός δεν δικαιολόγησε προσ αύξηση της περιουσίας του κατά 152.394,00 ευρώ.
 10. Ιατρός, κάτοικος Πάτρας, δεν δικαιολόγησε προσ αύξηση περιουσίας κατά 298.774,00 ευρώ. Στον εν λόγω καταλογίσθηκε χαρτόσημο με το νόμιμο πρόστιμο για δάνειο ύψους 1.349.332,80 ευρώ.
 11. Τραπεζικός υπάλληλος βρέθηκε με περιουσία μεγαλύτερη εκείνης που δικαιολογείται από τις δηλώσεις του κατά 897.068,00 ευρώ.
 12. Συνταξιούχος δικηγόρος δεν δικαιολόγησε προσ αύξηση περιουσίας κατά 494.661,00 ευρώ.
 13. Φυσικό πρόσωπο έμπορος βρέθηκε με περιουσία μεγαλύτερη κατά 1.187.103,00 ευρώ, εκείνης που δικαιολογείται από τις δηλώσεις του χωρίς, όμως, να προκύπτει σαφώς ότι προέρχονται από μη έκδοση φορολογικών στοιχείων.
- Σημειώνεται, ότι η αδικαιολόγητη προσ αύξηση της περιουσίας θεωρείται εισόδημα και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις στον χρόνο που προέκυψε ενώ επιβάλλονται στον αναλογούντα φόρο και οι νόμιμες προσ αυξήσεις λόγω ανακρίβειας της δήλωσης.
14. Δέκα έξι (16) επιχειρήσεις έλαβαν παράνομα φορολογικά στοιχεία (εικονικά, πλαστά) με σκοπό τη μη απόδοση του ΦΠΑ και τη μείωση του φορολογητέου εισοδήματος. Το ύψος των ανύπαρκτων συναλλαγών ανέρχεται σε 29.638.556,00 ευρώ.

Αναφέρονται μόνο περιπτώσεις που οι παράνομες ανά επιχείρηση συναλλαγές υπερβαίνουν το ποσό των 100.000,00 ευρώ.

15. Δύο (2) Λογιστές συνέπραξαν με επιχειρήσεις στην έκδοση έξι χιλιάδων πενήντα (6.050) και χιλίων τριακοσίων ογδόντα εννέα (1389) εικονικών τιμολογίων για ανύπαρκτες συναλλαγές ύψους 63.261.059,00 και 10.790134,00 ευρώ, αντίστοιχα, κατά τα έτη 2002-2009. Σε βάρος τους καταλογίσθηκαν οι προβλεπόμενες παραβάσεις.

16. Δέκα τέσσερις (14) επιχειρήσεις εξέδωσαν σωρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικού ύψους 8.969.420,00 ευρώ.

Επίσης, και στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνονται υποθέσεις με παράνομες συναλλαγές που υπερβαίνουν το ποσό των 100.000,00 ευρώ.

17. Πέντε (5) επιχειρήσεις χρησιμοποίησαν ανύπαρκτα πρόσωπα ή επιχειρήσεις αλλά και ευάλωτα πρόσωπα προκειμένου να καλύψουν δικές τους συναλλαγές με εικονικά φορολογικά στοιχεία. Κατ' αυτό τον τρόπο δεν απέδιδαν ΦΠΑ και απέκρυπταν ισόποσα καθαρά κέρδη. Πρόκειται για συνήθη πρακτική φοροδιαφυγής αφού η είσπραξη των φόρων και των προστίμων από τα πρόσωπα αυτά είναι δυσχερής αν όχι αδύνατη, αφού στερούνται εισοδήματος και περιουσίας. Βεβαίως στις περιπτώσεις αυτές οι κυρώσεις επιβάλλονται τόσο στον φερόμενο ως εκδότη του στοιχείου, όσο και στον υποκρυπτόμενο, που είναι υπαρκτός.

18. Ανώνυμη εταιρία εμπορίας μηχανών γραφείου δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πωλήσεις 1.263.402,00 ευρώ και κατ' αυτόν τον τρόπο δεν απέδωσε τον ΦΠΑ και απέκρυψε ισόποσα κέρδη.

II. ΕΙΔΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΘΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΚΑΙ ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΗΣΗΣ ΑΠΑΤΗΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΘΟΡΑΣ

1. Φυσικό πρόσωπο, ιδιώτης, κατά τα έτη 2008-2010 προσαύξησε την περιουσία του κατά 5.609.846,73 ευρώ περισσότερα από εκείνα που δικαιολογούνται από τις φορολογικές του δηλώσεις. Η διαπίστωση προέκυψε από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών και την αντιπαραβολή με τις φορολογικές του δηλώσεις. Τα ποσά αυτά θεωρούνται φορολογητέο εισόδημα στον χρόνο που προέκυψαν.

2. Φυσικό πρόσωπο, επιτηδευματίας, δεν μπόρεσε να δικαιολογήσει καταθέσεις ύψους 831.043,40 ευρώ που έγιναν κατά τα έτη 2008-2010.

3. Φυσικό πρόσωπο, μέλος Ν.Π. προσαύξησε την περιουσία της κατά 608.774,35 ευρώ, χωρίς, να προκύπτει η πηγή ή η αιτία προέλευση.

4. Δύο (2) φυσικά πρόσωπα, χωρίς επαγγελματική ιδιότητα, εμφανίζουν αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας κατά 209.041,48 και 100.098,02 ευρώ, αντίστοιχα.
5. Δύο (2) επιχειρήσεις εξέδωσαν ή έλαβαν 625 εικονικά τιμολόγια για ανύπαρκτες συναλλαγές συνολικού ύψους 10.519.010,00 ευρώ κατά τα έτη 2006-2012.
6. Δύο (2) επιχειρήσεις, προκειμένου να ωφεληθούν παρανόμως τον ΦΠΑ και μειώσουν τα φορολογητέα κέρδη τους έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία ύψους 601.350,00 ευρώ.
7. Δύο (2) επιχειρήσεις δεν εξέδωσαν φορολογικά στοιχεία και κατ' αυτόν τον τρόπο δεν απέδωσαν τον αναλογούντα ΦΠΑ και δεν εμφάνισαν έσοδα ύψους 1.192.965,00 ευρώ.

ΙΙΙ. ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ Δ/ΝΣΗ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ & ΑΝΑΤΟΛΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ – ΘΡΑΚΗΣ

1. Δημόσιος υπάλληλος απέκρυψε φορολογητέο εισόδημα ύψους 246.000,00 ευρώ.
2. Δύο ιατροί προσαύξησαν αδικαιολόγητα την περιουσία τους κατά 1.016.250,00 ευρώ και 100.000,00 ευρώ αντίστοιχα, χωρίς να μπορούν να δικαιολογήσουν την πηγή ή την αιτία προέλευσης.
3. Δεκαεπτά (17) επιχειρήσεις έλαβαν παράνομα φορολογικά στοιχεία (εικονικά) με σκοπό την μη απόδοση του ΦΠΑ και την μείωση του φορολογητέου εισοδήματος. Το ύψος των ανύπαρκτων συναλλαγών ανέρχεται σε 41.109.557,00 €.
4. Επιχείρηση υπηρεσιών κινητής τηλεφωνίας εξέδωσε σωρεία εικονικών τιμολογίων συνολικής αξίας 4.064.000,00 €.
5. Σε αυτοκινητιστή-μεταφορέα, που μετέφερε λαθραία εμπορεύματα στη Γερμανία, για μη έκδοση και λήψη φορολογικών στοιχείων επιβλήθηκαν συνολικά πρόστιμα ύψους 1.190.046,00 €.

ΙV. ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ Δ/ΝΣΗ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ ΚΑΙ ΣΤΕΡΕΑΣ ΕΛΛΑΔΑΣ

1. Δύο (2) φυσικά πρόσωπα, ανεπάγγελτοι, εμφανίζουν αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας κατά 303.164,04 και 114.700,00 ευρώ, αντίστοιχα.
2. Δημόσιος υπάλληλος προσαύξησε την περιουσία της κατά 155.227,83 ευρώ, χωρίς, να μπορεί να δικαιολογήσει την πηγή ή την αιτία προέλευσης.

3. Τρεις (3) αγρότες του ειδικού καθεστώτος έλαβαν 23 εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 378.255,00 ευρώ.

4. Ένας αγρότης του ειδικού καθεστώτος εξέδωσε τέσσερα (4) πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία και έλαβε είκοσι τρία (23) πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 179.266,00 ευρώ.

5. Πρατήριο υγρών καυσίμων δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο σε τουλάχιστον μία (1) περίπτωση συνολικής καθαρής αξίας 199.647,36 ευρώ και δεν ζήτησε . δεν έλαβε, και δεν εξέδωσε τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, για αγορά αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 29.452,73 ευρώ.

V. ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ Δ/ΝΣΗ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ, ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ ΚΑΙ ΝΟΤΙΩΝ ΙΟΝΙΩΝ ΝΗΣΩΝ

1. Φυσικό πρόσωπο που δραστηριοποιείται στο χώρο των γεωργικών επιχειρήσεων εξέδωσε ανακριβή φορολογικά στοιχεία με συνέπεια να εμφανίζει αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας κατά 6.327.842,99 ευρώ.

2. Φυσικό πρόσωπο, ανεπάγγελτος, υπέβαλε ανακριβή δήλωση φόρου μεταβίβασης με συνέπεια να εμφανίζει αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας κατά 1.709.704,20 ευρώ.

3. Κτηματομεσίτης, δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία με συνέπεια να εμφανίζει αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας κατά 4.687.990,93 ευρώ

4. Δικηγόρος υπέβαλε ανακριβή δήλωση φόρου μεταβίβασης συνολικής αξίας 270.000,00 ευρώ.

5. Μέλος Ν.Π. υπέβαλε ανακριβή δήλωση φόρου μεταβίβασης συνολικής αξίας 592.350,07 ευρώ.

6. Επιχείρηση συμμετοχών και κατασκευών έλαβε – εξέδωσε ανακριβή τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 16.071.811,98 ευρώ.

7. Επιχείρηση διαχείρισης ακινήτων εξέδωσε ανακριβές τιμολόγιο συνολικής καθαρής αξίας 2.163.046,55 ευρώ.

8. Επιχείρηση αγοραπωλησίας ακινήτων εξέδωσε ανακριβές τιμολόγιο συνολικής καθαρής αξίας 1.570.000,00 ευρώ.

9. Επιχείρηση αλουμινίου και οικοδομικών υλικών εξέδωσε ανακριβές τιμολόγιο συνολικής καθαρής αξίας 472.000,00 ευρώ.

10. Επιχείρηση του τουριστικού τομέα εξέδωσε ανακριβές τιμολόγιο συνολικής καθαρής αξίας 9.642.561,00 ευρώ.
11. Έξι (6) αγρότες του ειδικού καθεστώτος έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 656.895,43,00 ευρώ.
12. Οικοδομική επιχείρηση έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 114.581,00,43,00 ευρώ.
13. Επιχείρηση χονδρικού εμπορίου ξυλείας και οικοδομικών υλικών εξέδωσε σωρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 1.152.884,02 ευρώ.
14. Επιχείρηση χονδρικού εμπορίου εξέδωσε σωρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 578.063,59 ευρώ.
15. Φυσικό πρόσωπο, στο χώρο των κατασκευαστικών εργασιών, εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 181.581,12 ευρώ.
16. Επιχείρηση κατασκευών κτιρίων εξέδωσε σωρεία εικονικών τιμολογίων συνολικής καθαρής αξίας 574.295,27 ευρώ.

VI. ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ Δ/ΝΣΗ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ ΗΠΕΙΡΟΥ, ΔΥΤΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ ΚΑΙ ΒΟΡΕΙΩΝ ΙΟΝΙΩΝ ΝΗΣΩΝ

1. Φυσικό πρόσωπο, προσάυξησε αδικαιολόγητα την περιουσία της κατά 55.000,00 ευρώ, εισπράττοντας παρανόμως σύνταξη αποβιώσαντος.
2. Δημόσιος υπάλληλος προσάυξησε την περιουσία του κατά 185.000,00 ευρώ, χωρίς, να μπορεί να δικαιολογήσει την πηγή ή την αιτία προέλευσης.
3. Δύο (2) φυσικά πρόσωπα, αλλοδαποί υπήκοοι, προσάυξησαν αδικαιολόγητα την περιουσία τους κατά 200.000,00 ευρώ και 150.000,00 ευρώ αντίστοιχα, χωρίς, να μπορούν να δικαιολογήσουν την πηγή ή την αιτία προέλευσης.

VII. ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ Δ/ΝΣΗ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ ΚΡΗΤΗΣ

1. Ιατρός – γυναικολόγος δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 416.900.00 € και προσάυξησε αδικαιολόγητα την περιουσία του κατά 218.664,00 €.
2. Εργολάβος οικοδομών, εξέδωσε σωρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 871.118,00 €.

Στα παραπάνω σημαντικά αποτελέσματα των ερευνών του 2μήνου, πρέπει να προστεθεί και η επιτυχία του Τμήματος Δίωξης Ναρκωτικών-Όπλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ.

Αττικής-Αιγαίου σε συνεργασία με το Ε' Τελωνείο Πειραιά, κατά του λαθρεμπορίου καπνικών στις 25.02.2015 όταν και κατασχέθηκαν 30.334.000 τεμάχια λαθραίων τσιγάρων.

Από τα παραπάνω γίνεται αντιληπτό το μέγεθος της φοροδιαφυγής στην χώρα μας, με τις γνωστές καταστροφικές συνέπειες για τα δημόσια εσοδα.

4.3 Πλαστό Φορολογικό Στοιχείο

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2523/1997 και όπως ορίζονται από την παράγραφο 3 του άρθρου 19, πλαστά φορολογικά στοιχεία θεωρούνται αυτά που έχουν ([http://www.epixeirisi.gr./](http://www.epixeirisi.gr/)) :

- Διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιοδήποτε άλλο τρόπο, χωρίς να έχει εγγραφεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας αρχής με τη σχετική πράξη θεώρησης του, εφόσον η μη καταχώρηση του στοιχείου γίνεται εν γνώσει του υπόχρεου.
- Το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή του αντίτυπου είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

Εικονικό Φορολογικό Στοιχείο

Εικονικό φορολογικό στοιχείο σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. όπως καθορίζονται από την παράγραφο 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997 παραποιείται όταν ([http://www.epixeirisi.gr./](http://www.epixeirisi.gr/)):

- Εκδίδεται για συναλλαγή που δεν υφίσταται ολικός ή μερικώς αυτής ή για συναλλαγή που εκτελέστηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή κάποιο από αυτά είναι άγνωστο φορολογικό πρόσωπο (δηλαδή δεν έχει δηλώσει έναρξη του επιτηδεύματος ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια υπηρεσία).
- Εκδίδεται ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία ή οποιασδήποτε άλλης μορφής επιχείρησης ή ακόμα και από φυσικό πρόσωπο το οποίο βέβαια αποδεικνύεται ότι είναι άσχετο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή.
- Στα φορολογικά στοιχεία αναγράφεται αξία κατώτερης της πραγματικής θεωρούνται ως ανακριβή, ενώ τα στοιχεία στα οποία αναφέρεται αξία μεγαλύτερη της κανονικής θεωρούνται εικονικά για το μέρος της μεγαλύτερης αξίας.

Μέθοδοι Εντοπισμού Πλαστών και Εικονικών στοιχείων

Η ΥΠ.Ε.Ε. προχώρησε στην καταγραφή ορισμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων, οι οποίες μπορεί να αποτελούν ενδείξεις για το αν η ελεγχόμενη επιχείρηση διακινεί ή λαμβάνει εικονικά ή πλαστά φορολογικά στοιχεία. (<http://www.epixeirisi.gr/>)

Παρακάτω παρουσιάζονται κάποιες επαληθεύσεις.

- Έλεγχος ύπαρξης γνησίου στοιχείου διακίνησης. Ελέγχεται εάν στο φορολογικό στοιχείο αξίας αντιστοιχεί κάποιο στοιχείο διακίνησης, εάν υπάρχει ελέγχετε η γνησιότητα του.
- Έλεγχος του τρόπου πληρωμής. Η εξόφληση των εικονικών τιμολογίων είναι μεγάλης αξίας οπότε ελέγχεται η εικόνα του ταμείου.
- Έλεγχος του χρόνου έκδοσης του στοιχείου. Συχνές είναι οι περιπτώσεις όπου οι επιχειρήσεις καταφεύγουν στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά τη λήξη της χρήσης ή της περιόδου καταβολής του Φ.Π.Α. προκειμένου να μειώσουν την φορολογική τους υποχρέωση.
- Έλεγχος της συνέπειας της δραστηριότητας του εκδότη με το αντικείμενο του τιμολογίου. Πολλές φορές το περιεχόμενο του τιμολογίου είναι διαφορετικό από τη δραστηριότητα του εκδότη.
- Οι αποθηκευτικοί χώροι και η ύπαρξη των πωληθέντων ως αποθέματα. Ένας από τους σημαντικότερους ελέγχους είναι αυτός που έχει να κάνει με την αποθήκη της επιχείρησης. Ερευνάται εάν τα αποθέματα που εμφανίζονται, υπάρχουν στην αποθήκη της επιχείρησης μία δεδομένη χρονική περίοδο και αν είναι δυνατόν να χωρούν στο μέρος που διαθέτει.

Τεχνάσματα Φοροδιαφυγής

Οι επιχειρήσεις με σκοπό τη μείωση της φορολογικής τους επιβάρυνσης επινοούν διάφορα τεχνάσματα όπως:

- Η εμφάνιση αυξημένου κόστους αγοράς πρώτων υλών και εμπορευμάτων και ιδίως από προμηθευτές που τηρούν βιβλία Αγορών.
- Η υποτίμηση απογραφόμενων πρώτων υλών και εμπορευμάτων κατά το τέλος της χρήσης.

- Η έκδοση εικονικών πιστωτικών σημειωμάτων για εκπτώσεις που δήθεν έχουν χορηγηθεί, προμήθειες και άλλες αμοιβές με ανακριβή στοιχεία επωνυμίας ή διεύθυνσης των δικαιούχων.
- Η έκδοση φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων, φορτωτικών κ.α.) με ανακριβή ή ανεπαρκή στοιχεία σχετικά με την ποιότητα των αγαθών, την διεύθυνση και το επάγγελμα του αγοραστή, τη διεύθυνση και το ονοματεπώνυμο του αποστολέα ή του παραλήπτη των διακινούμενων αγαθών.
- Η αποτύπωση διαφορετικής ποσότητας ή αξίας του διατιθεμένου αγαθού στο αντίτυπο που παραδίνεται στον πελάτη με εκείνη που αναγράφεται στο στέλεχος των εκδιδόμενων φορολογικών στοιχείων.
- Η αλλοίωση μετέπειτα των φορολογικών στοιχείων, που εκδόθηκαν, ως προς την ημερομηνία έκδοσης τους, την ποσότητα και την αξία τους.

Πρόστιμα για έκδοση πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων

Συνοπτικός πίνακας επιβολής προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για παραβάσεις που διαπράττονται από 26.7.2013		
	Από 26.7.2013 μέχρι 31.12.2013	Από 1.1.2014 και εφεξής
Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείου αποκρυβείσας αξίας > 5.000 €	40% (της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε) (ελάχιστο ύψος προστίμου 2.500 €)	
Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείου αποκρυβείσας αξίας < 5.000 €	αυτοτελείς παραβάσεις	εφαρμογή άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων		
• ως προς την αξία ή, όταν έχει σφραγιστεί ή θεωρηθεί με μη νόμιμο τρόπο	100% (της αξίας του στοιχείου)	
• σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση	100% (της αξίας του στοιχείου)	εφαρμογή άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς την αξία)	50% ⁽¹⁾ ή 25% ⁽²⁾	
Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς το πρόσωπο)		
• όταν ο λήπτης δεν τελούσε σε καλή πίστη	50% (της αξίας του στοιχείου)	
• όταν ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη	100% (της αξίας του στοιχείου)	
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς την αξία)		

• με αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους	50% ⁽¹⁾ ή 25% ⁽²⁾	
• σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους	15% (της αξίας του στοιχείου)	
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς το πρόσωπο)		
• όταν ο λήπτης δεν τελούσε σε καλή πίστη		
- με αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους	25% (της αξίας του στοιχείου)	
-σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους	15% (της αξίας του στοιχείου)	
• όταν ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη	0%	
Εικονικά φορολογικά στοιχεία		
ως προς την αναγραφείσα συναλλαγή	500 € ανά στοιχείο (ανώτατο ύψος 50.000 € ανά φορολογικό έτος)	

1. της αξίας του στοιχείου ή για το μέρος της εικονικής αξίας
2. της αξίας του στοιχείου, όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας

3.5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ

Σύμφωνα με το άρθρο 82§5 του ν.2238/1994 οι Νόμιμοι Ελεγκτές υποχρεούνται στην έκδοση φορολογικού πιστοποιητικού στις εταιρείες που ελέγχουν μετά από σχετικό έλεγχο που θα πραγματοποιούν παράλληλα με τον τακτικό έλεγχο (Λιόλιος, Α., 2008). Αν και οι ανωτέρω διατάξεις ισχύουν από τον Απρίλιο 2010, η διαδικασία, ο τρόπος και ο τύπος έκδοσης του φορολογικού πιστοποιητικού καθορίστηκαν με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ 1159/22.7.2011.

Σύμφωνα με την προαναφερθείσα ΠΟΛ, με τα Άρθρα 31, 32, 33 και 34 ισχύουν τα εξής:

Άρθρο 1: Πιστοποιητικό φορολογικού ελέγχου και πρόγραμμα ελέγχου

1. Το «Ετήσιο Πιστοποιητικό» που προβλέπεται στην Παρ. 5 του άρθρου 82 του Ν. 2238/94 αφορά τις Ανώνυμες Εταιρείες και τις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης που οι ετήσιες οικονομικές τους καταστάσεις ελέγχονται υποχρεωτικά

από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία και εκδίδεται μετά από φορολογικό έλεγχο που διενεργείται από νόμιμους ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία που είναι εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του ν. 3693/2008.

2. Ο φορολογικός έλεγχος πραγματοποιείται επί συγκεκριμένων φορολογικών αντικειμένων, που προσδιορίζονται σε ειδικό πρόγραμμα ελέγχου το οποίο εκδίδεται από το Υπουργείο οικονομικών σε συνεργασία με την ΕΛΤΕ, αναβαθμίζεται σε ετήσια βάση και είναι σύμφωνο με τα οριζόμενα στο Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000,

Ποιες εταιρείες αφορά το φορολογικό πιστοποιητικό

- Α.Ε. και Ε.Π.Ε. που οι ετήσιες οικονομικές τους καταστάσεις ελέγχονται υποχρεωτικά από Νόμιμους Ελεγκτές / Ελεγκτικά Γραφεία και «κλείνουν» ισολογισμό με ημερομηνία 30/06/2011 και μετά.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2190/1920 και Ν.3190/1955, οι ΑΕ και Ε.Π.Ε. ελέγχονται υποχρεωτικά από Νόμιμους Ελεγκτές όταν σε δυο συνεχόμενες χρήσεις υπερβαίνουν τα δυο (2) από τα τρία (3) παρακάτω κριτήρια:

- Σύνολο Ενεργητικού > €2,5 εκ.,
- Καθαρός Κύκλος Εργασιών > €5 εκ.
- Μέσος Όρος Προσωπικού > 50 άτομα

Επίσης ελέγχονται υποχρεωτικά από Νόμιμους Ελεγκτές οι εταιρείες που συντάσσουν, είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά, ετήσιες οικονομικές καταστάσεις και ετήσιες ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις με βάση τα ΔΠΧΠ. Επιπλέον, υπό προϋποθέσεις, ελέγχονται υποχρεωτικά από Νόμιμους Ελεγκτές τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζικών και ασφαλιστικών εταιρειών.

Ποιος εκδίδει το φορολογικό πιστοποιητικό

- Από τις διατάξεις του άρθρου 82§5 Ν.2238/1994, δεν προκύπτει σαφώς αν το πιστοποιητικό μπορεί να εκδοθεί και από άλλο Νόμιμο Ελεγκτή / Ελεγκτικό Γραφείο από αυτόν / αυτό που διενεργεί τον τακτικό έλεγχο. Ωστόσο, στην Υπουργική Απόφαση ΠΟΛ 1159/2011 υπάρχουν αναφορές από τις οποίες διαφαίνεται η πρόθεση του Υπουργείου Οικονομικών να ορίσει ότι το φορολογικό

πιστοποιητικό θα εκδίδεται από τον Νόμιμο Ελεγκτή / Ελεγκτικό Γραφείο που διενεργεί τον τακτικό έλεγχο.

Άρθρο 3: Περιεχόμενο Ετήσιου Φορολογικού Πιστοποιητικού

Το ετήσιο φορολογικό πιστοποιητικό διακρίνεται σε δύο τμήματα, στην «Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης» και στο «προσάρτημα των αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων».

Ποιο είναι το περιεχόμενο του Ετήσιου Φορολογικού Πιστοποιητικού

Το περιεχόμενο του Ετήσιου Φορολογικού Πιστοποιητικού διακρίνεται σε δυο τμήματα:

- α) την Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης και
- β) το Προσάρτημα Αναλυτικών Πληροφοριακών Στοιχείων

α) Η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης συντάσσεται σύμφωνα με τα Υποδείγματα του Παραρτήματος Ι της Υπ. Απόφασης 1159/2011 και μπορεί να περιλαμβάνει διαφορετικό τύπο συμπεράσματος, όπως φαίνεται στο σχετικό πίνακα Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης.

Πως τεκμηριώνεται ο Φορολογικός Έλεγχος

- Για κάθε «Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης» τηρείται:
 - Αναλυτικός Φάκελος Τεκμηρίωσης
 - Αναλυτική Έκθεση Τεκμηρίωσης στην οποία περιγράφεται αναλυτικά η ελεγκτική διαδικασία και τεκμηριώνονται για κάθε φορολογικό αντικείμενο τα ευρήματα του ελέγχου, είτε αφορούν σε πλήρη συμμόρφωση της εταιρείας με τη φορολογική νομοθεσία, είτε υπάρχουν παραβάσεις σε επιμέρους τομείς.
 - Συμπληρωμένο πρόγραμμα ελέγχου στο οποίο, για κάθε ελεγκτικό βήμα, γίνεται παραπομπή στο φάκελο ελέγχου
- Μέρος της ελεγκτικής τεκμηρίωσης αποτελεί το Προσάρτημα των Αναλυτικών Πληροφοριακών Στοιχείων

- Η τεκμηρίωση πρέπει να πραγματοποιείται βάσει του ISAE 3000 και κατ' ελάχιστο να δίνει τη δυνατότητα σε έναν τρίτο έμπειρο ελεγκτή να μπορεί να επαληθεύσει την εκτελεσθείσα εργασία και το εξαχθέν συμπέρασμα.
- Ο αναλυτικός φάκελος τεκμηρίωσης διατηρείται από τους Νόμιμους Ελεγκτές / Ελεγκτικά Γραφεία για τουλάχιστον 7 έτη από την ημερομηνία έκδοσης της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης
- Οι Νόμιμοι Ελεγκτές / Ελεγκτικά Γραφεία υποχρεούνται να παρέχουν το σχετικό φάκελο τεκμηρίωσης οποτεδήποτε ζητηθεί στις ελεγκτικές υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών

Με την ολοκλήρωση του ελέγχου ακολουθούνται οι διαδικασίες σύνταξης του φορολογικού πιστοποιητικού. Αυτές είναι οι εξής:

Αρχικά συντάσσεται η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης όπως αναφέρθηκε ανωτέρω. Στη συνέχεια οι αρμόδιοι ελεγκτές λαμβάνουν και επισυνάπτουν την έγκριση από την σχετική επιτροπή για την ορθότητα της διατύπωσης των παρατηρήσεων. Έπειτα συμπληρώνουν το Προσάρτημα αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων (Παράρτημα II). Αφού συνταχθεί η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης και συμπληρωθεί το Προσάρτημα II αποστέλλονται στη διοίκηση της εταιρείας, η οποία στέλνει εγγράφως τις παρατηρήσεις της. Κατόπιν δημιουργείται ένα xml αρχείο το οποίο και αποστέλλεται ηλεκτρονικά στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων.

Ποιο είναι το χρονοδιάγραμμα έκδοσης του Φορολογικού Πιστοποιητικού

- Η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης ολοκληρώνεται και υποβάλλεται στην ελεγχόμενη εταιρεία οπωσδήποτε μετά την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος και το αργότερο 10 ημέρες μετά την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος
- Η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης συμπληρώνεται και υποβάλλεται ηλεκτρονικά στο Υπουργείο Οικονομικών από τους Νόμιμους ελεγκτές και συγκεκριμένα στην βάση δεδομένων που τηρεί η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων το αργότερο σε 10 ημέρες μετά την καταληκτική

ημερομηνία έγκρισης του ισολογισμού της επιχείρησης από τη Γενική Συνέλευση των Μετόχων.

Δεδομένου ότι οι οικονομικές καταστάσεις των ΕΠΕ εγκρίνονται από τη συνέλευση των Εταίρων εντός τριών (3) μηνών από τη λήξη της χρήσης, ήτοι πριν την υποβολή της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, πρέπει να διευκρινιστεί εάν υπάρχει η δυνατότητα να υποβληθεί η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης των ΕΠΕ εντός της προθεσμίας που ισχύει για τις ΑΕ.

Η τεκμηρίωση του ως άνω φορολογικού ελέγχου ολοκληρώνεται 60 ημέρες μετά την υποβολή της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης στο Υπουργείο Οικονομικών, ανεξάρτητα αν από τον έλεγχο προέκυψαν παραβάσεις.

Ποιο είναι το οργανωτικό πλαίσιο και η διαδικασία για την έκδοση του Φορολογικού Πιστοποιητικού

- Η ΓΠΠΣ αναπτύσσει ειδική εφαρμογή παρακολούθησης των ελέγχων. Στην εφαρμογή, η «Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης» είναι διαθέσιμη σε μελλοντικούς ελέγχους από άλλον Νόμιμο Ελεγκτή / Ελεγκτικό Γραφείο
- Η διαδικασία ενημέρωσης της εφαρμογής έχει ως εξής:
 - Η ελεγκτική εταιρεία, με την ανάληψη ενός διαχειριστικού ελέγχου που περιλαμβάνει και τη χορήγηση του φορολογικού πιστοποιητικού, ενημερώνει ηλεκτρονικά την εφαρμογή για το γεγονός, για το Νόμιμο Ελεγκτή / Ελεγκτικό Γραφείο στο οποίο έχει ανατεθεί ο έλεγχος και για το προβλεπόμενο χρονοδιάγραμμα ολοκλήρωσης του ελέγχου
 - Σε διάστημα 5 ημερών, η ελεγκτική εταιρεία υποβάλλει την Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης σε μορφή αρχείου XML.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ - ΜΕΛΕΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ

Στο παρόν κεφάλαιο γίνεται μελέτη περίπτωσης μιας ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ εισηγμένης στο Χρηματιστήριο η οποία δραστηριοποιείται στον τομέα της παροχής υπηρεσιών με ύψος κύκλου εργασιών περίπου 81 εκ. ευρώ. Η μελέτη της συγκεκριμένης εταιρείας κρίνεται σκόπιμη προκειμένου να διαπιστωθούν στην πράξη οι διαδικασίες χορήγησης φορολογικού πιστοποιητικού, οι αδυναμίες και οι περιορισμοί κατά τον έλεγχο καθώς και τα πλεονεκτήματα αυτού. Θωρούμε ότι λόγω μεγέθους η συγκεκριμένη εταιρεία που εξετάστηκε αποτελεί ιδανικό παράδειγμα προκειμένου να αναλυθούν όλες σχεδόν οι πτυχές του ελέγχου. Για λόγους εμπιστευτικότητας και απορρήτου τόσο η ελεγχόμενη εταιρεία όσο και η αρμόδια ελεγκτική εταιρεία δεν δύνανται να κατονομαστούν στην παρούσα πτυχιακή εργασία. Η διέρρευση των στοιχείων αυτών επιφέρει τις αντίστοιχες κυρώσεις. Για τους σκοπούς της εργασίας, θα αποκαλούνται εφεξής ως η ΕΤΑΙΡΕΙΑ και η ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ αντίστοιχα. Επισημαίνεται ότι ο έλεγχος που διενεργήθηκε αφορά την χρήση 2013, κατόπιν τούτου δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις των νόμων Ν.4172/2013 και Ν.4174/2013 οι οποίοι χαίρουν εφαρμογής από 01/01/2014 και έπειτα.

4.1 ΠΡΟΣΦΟΡΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ

Αρχικά ως προκαταρκτικό βήμα η ελεγκτική εταιρεία αποστέλλει στην ελεγχόμενη κείμενο προσφοράς το οποίο αποκαλείται engagement. Πέρα από την οικονομική προσφορά την οποία προτείνει η ελεγκτική, στο κείμενο υποχρεούται να αναφέρει και τα εξής:

- Διεθνή Πρότυπα και νομοθετικές διατάξεις στα οποία θα στηριχτεί ο τακτικός και ο φορολογικός έλεγχος,
- ΠΟΛ 1159/2011 Απόφαση Υπουργείου οικονομικών
- Λοιποί όροι συμφωνίας (Διασφάλιση Ελέγχου, Εμπιστευτικότητα κλπ...)
- Ομάδα Ελέγχου
- Ευθύνη Ελεγκτικής και διοίκησης της Εταιρείας

Παρατίθεται το κείμενο το οποίο εστάλη από τον Manager της Ελεγκτικής προς την Εταιρεία

«Αξιότιμοι κύριοι/ κυρίες ,

Ανταποκρινόμενοι στην πρόσκλησή σας, υποβάλλουμε την παρούσα προσφορά προς την ΕΤΑΙΡΕΙΑ Α.Ε. (εφεξής η «Εταιρία») για τη διενέργεια:

- του τακτικού ελέγχου των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων για τη χρήση που λήγει την 31/12/2013
- της επισκόπησης της ενδιάμεσης πληροφόρησης για την περίοδο 01.01.2013 – 30.06.2013
- των υπηρεσιών διασφάλισης (καθώς και τους περιορισμούς επί των υπηρεσιών αυτών) που αφορούν στη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου για την έκδοση της έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης, που απαιτείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 82 παρ.5 του ν. 2238/94, όπως αυτές τροποποιήθηκαν και ισχύουν, και της κατ' εξουσιοδότηση αυτού εκδοθείσας Υπουργικής Απόφασης ΠΟΛ 1159/2011 (ΦΕΚ τ. Β' 1657/22.07.2011), για τη χρήση που λήγει την 31/12/2013 (οικονομικό έτος 2014).

Τακτικός έλεγχος των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων

Ο έλεγχος των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων θα διενεργηθεί σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου, με στόχο την διακρίβωση του κατά πόσον οι προαναφερόμενες οικονομικές καταστάσεις απεικονίζουν με πληρότητα και σαφήνεια την οικονομική θέση της Εταιρίας και τα αποτελέσματα των εργασιών της, καθώς και τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων και τις ταμειακές ροές της χρήσεως που θα λήξει την ως άνω ημερομηνία, σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση.

Η ευθύνη για την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων κατά τρόπο που να απεικονίζει με πληρότητα και σαφήνεια την οικονομική θέση και τα αποτελέσματα της Εταιρίας βαρύνει την διοίκηση. Ευθύνη της διοίκησης είναι ακόμα η υιοθέτηση των κατάλληλων λογιστικών αρχών, η τήρηση των λογιστικών βιβλίων κατά τρόπο σύννομο και η διαμόρφωση και εφαρμογή ενός επαρκούς συστήματος εσωτερικού ελέγχου το οποίο να διασφαλίζει την εγκυρότητα των παραγομένων στοιχείων και πληροφοριών και να αποκλείει την διάπραξη ουσιαστικών λαθών ή παραλείψεων. Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου μας, θα συντάξουμε και θα σας παραδώσουμε Έκθεση Ελέγχου, το περιεχόμενο και η μορφή της οποίας προβλέπεται από τα ισχύοντα ελεγκτικά πρότυπα και τα υποδείγματα του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών. Επισκόπηση της ενδιάμεσης οικονομικής πληροφόρησης.

Η επισκόπηση της ενδιάμεσης οικονομικής πληροφόρησης θα διενεργηθεί για σκοπούς ενοποίησης της στις Ενδιάμεσες Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις του Ομίλου

ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΑΕ σύμφωνα με το Διεθνές Πρότυπο Επισκόπησης 2410 «Επισκόπηση Ενδιάμεσης Οικονομικής Πληροφόρησης που Διενεργείται από τον Ανεξάρτητο Ελεγκτή της Οικονομικής Μονάδας» στο οποίο παραπέμπουν τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου. Η Διοίκηση της εταιρίας έχει την ευθύνη για την κατάρτιση και παρουσίαση αυτής της ενδιάμεσης συνοπτικής οικονομικής πληροφόρησης, σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση και εφαρμόζονται στην ενδιάμεση οικονομική πληροφόρηση («ΔΛΠ 34»).

Βασικός σκοπός της επισκόπησης της ενδιάμεσης χρηματοοικονομικής πληροφόρησης δεν είναι ο εντοπισμός και η αποκάλυψη τυχόν ατασθαλιών ή παρατυπιών που ενδέχεται να έχουν διαπραχθεί. Νοείται, βέβαια, ότι θα σας γνωστοποιήσουμε οποιαδήποτε τέτοια περίπτωση περιέλθει στην αντίληψή μας.

Φορολογικός έλεγχος για την έκδοση Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης

Σχετικά με τη φύση και τους περιορισμούς των υπηρεσιών που θα σας παρέχουμε επισημαίνουμε ότι η υπό ανάληψη εργασία θα διεξαχθεί με βάση το Διεθνές Πρότυπο Ανάθεσης Εργασιών Διασφάλισης 3000 «Έργα διασφάλισης Πέραν Ελέγχου ή Επισκόπησης Ιστορικής Οικονομικής Πληροφόρησης», όπως άλλωστε ορίζεται στην Υπουργική Απόφαση ΠΟΛ 1159/2011 (ΦΕΚ τ. Β' 1657/22.07.2011), γεγονός το οποίο θα αναφέρουμε στην υπό έκδοση Έκθεσή μας.. Η εξέταση των αποδεικτικών στοιχείων που θεμελιώνουν το συμπέρασμα που θα διατυπώνουμε στην υπό έκδοση Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης μας διενεργείται σε δειγματοληπτική βάση, σύμφωνα με τις διαδικασίες που προβλέπονται στην ΠΟΛ 1159/2011.

Σχετικά με την ΠΟΛ. 1159/2011 Απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών

Η ΠΟΛ. 1159/2011 καθορίζει και εξειδικεύει τη διαδικασία εφαρμογής της παραγράφου 5 του άρθρου 82 του Ν.2238/94 αναφορικά με το ετήσιο Φορολογικό Πιστοποιητικό που εκδίδεται από τους Νόμιμους Ελεγκτές ή τα ελεγκτικά γραφεία εγγεγραμμένα στο δημόσιο μητρώο του ν. 3693/2008. Μεταξύ άλλων οι διατάξεις της ΠΟΛ 1159/2011 καθορίζουν ότι:

α) τα ελεγκτικά γραφεία που ελέγχουν υποχρεωτικά τις οικονομικές καταστάσεις των Ανωνύμων Εταιριών και των Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης εκδίδουν μετά από φορολογικό έλεγχο που διενεργούν στις υπόψη εταιρίες «Ετήσιο Φορολογικό Πιστοποιητικό», όπως αυτό προβλέπεται από την παρ. 5 του άρθρου 82 του ν. 2238/94,

αναφορικά με την από κάθε ουσιώδη άποψη συμμόρφωση των εταιριών προς τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις.

β) ο ανωτέρω φορολογικός έλεγχος πραγματοποιείται σε δειγματοληπτική βάση επί συγκεκριμένων φορολογικών αντικειμένων που προσδιορίζονται στο ειδικό πρόγραμμα ελέγχου σύμφωνα με το Παράρτημα ΙΙΙ της ΠΟΛ 1159/2011 το οποίο έχει καταρτιστεί από το Υπ. Οικονομικών σε συνεργασία με την ΕΛΤΕ και είναι σύμφωνο με τα οριζόμενα στο Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000. Τα συγκεκριμένα φορολογικά αντικείμενα σύμφωνα με το ειδικό πρόγραμμα ελέγχου είναι τα ακόλουθα:

1. Φορολογία Εισοδήματος
2. Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)
3. Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων
4. Φορολογία Ακινήτων
5. Φόρος Ακίνητης Περιουσίας (ΦΑΠ)
6. Δήλωση Στοιχείων Ακινήτων (Ε9)
7. Φόρος υπεραξίας από αναπροσαρμογή ακινήτων (Ν. 2065/1992)
8. Τέλος Χαρτοσήμου
9. Παρακρατούμενοι φόροι
10. Μετασχηματισμοί Επιχειρήσεων
11. Ενδοομιλικές Συναλλαγές
12. E-Commerce

γ) το Ετήσιο Φορολογικό Πιστοποιητικό των ελεγκτικών γραφείων διακρίνεται σε δύο (2) τμήματα, στην «Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης» και στο «Προσάρτημα Αναλυτικών Πληροφοριακών Στοιχείων».

Η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης (εφεξής η «Έκθεση»), η οποία καλύπτει όλα τα φορολογικά αντικείμενα που απαριθμήθηκαν ανωτέρω υπό το (β), συντάσσεται σύμφωνα με τα υποδείγματα που καθορίζονται στο Παράρτημα Ι της ΠΟΛ. 1159/2011 και διέπεται από το πλαίσιο που προβλέπεται από το Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000. Ανάλογα με τον τύπο συμπεράσματος που διατυπώνεται στην εκδιδόμενη Έκθεση διακρίνονται οι ακόλουθες περιπτώσεις:

1. Έκθεση χωρίς επιφύλαξη
2. Έκθεση χωρίς επιφύλαξη με θέμα/τα έμφασης
3. Έκθεση με επιφύλαξη
4. Έκθεση με επιφύλαξη και θέμα/τα έμφασης

5. Έκθεση με αδυναμία έκφρασης συμπεράσματος
6. Έκθεση με αρνητικό συμπέρασμα

Το Προσάρτημα Αναλυτικών Πληροφοριακών Στοιχείων (εφεξής το «Προσάρτημα») αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της Έκθεσης, συντάσσεται σύμφωνα με το υπόδειγμα που καθορίζεται στο Παράρτημα II της ΠΟΛ. 1159/2011 και περιλαμβάνει πληροφοριακά στοιχεία για την ελεγχόμενη Εταιρεία καθώς επίσης και ανάλυση των ευρημάτων που προκύπτουν από τον έλεγχο της φορολογικής συμμόρφωσης από κάθε ουσιώδη άποψη.

Η Έκθεση μαζί με το Προσάρτημα ολοκληρώνεται και υποβάλλεται στην ελεγχόμενη Εταιρεία και στο Υπ. Οικονομικών μέσα στις προθεσμίες που τάσσει η ΠΟΛ 1159/2011.

Περιγραφή των σχετικών υπηρεσιών διασφάλισης

Βάσει του ανωτέρω νομοθετικού και ρυθμιστικού πλαισίου, ευθύνη μας αποτελεί η διενέργεια ειδικού φορολογικού ελέγχου στην Εταιρεία για τη διαπίστωση της από κάθε ουσιώδη άποψη συμμόρφωσης της Εταιρείας προς τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις για τη διαχειριστική χρήση που λήγει την 31/12/2013, με βάση το πρόγραμμα ελέγχου που περιλαμβάνεται στην ΠΟΛ 1159/2011 και τις λοιπές ρυθμίσεις της υπόψη ΠΟΛ. Ο φορολογικός έλεγχος θα διενεργηθεί βάσει διαδικασιών περιορισμένης διασφάλισης και θα καλύψει περιοριστικά τα αντικείμενα που περιλαμβάνονται στο ως άνω πρόγραμμα ελέγχου, εφόσον τα αντικείμενα αυτά έχουν εφαρμογή στην Εταιρεία. Ελεγκτικά ζητήματα που δεν καλύπτονται από την ΠΟΛ 1159/2011 και το σχετικό πρόγραμμα ελέγχου θα αντιμετωπιστούν σύμφωνα με το πλαίσιο που προδιαγράφεται από το Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000.

Με βάση τα αποτελέσματα που θα προκύψουν από την εκτέλεση του φορολογικού ελέγχου, θα εκδώσουμε και θα υποβάλουμε προς την Εταιρεία και το Υπουργείο Οικονομικών, την Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης, στην οποία θα διατυπώνουμε το συμπέρασμά μας σχετικά με την από κάθε ουσιώδη άποψη συμμόρφωση της Εταιρείας με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική χρήση.

Σημειώνεται ότι αναπόσπαστο μέρος της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης αποτελεί και το οικείο Προσάρτημα, στο οποίο μεταξύ άλλων θα αναλύονται τα ευρήματα που περιλαμβάνονται στην Έκθεση, καθώς επίσης και η εκτελεσθείσα εργασία μας. Στο Προσάρτημα θα βεβαιώνεται επίσης ότι τα δεδομένα του

φορολογικού ελέγχου έχουν τεθεί υπόψη της Εταιρείας και ότι αυτή διατύπωσε εγγράφως τις σχετικές παρατηρήσεις της.

Όπως προαναφέραμε θα εκτελέσουμε το φορολογικό μας έλεγχο σύμφωνα με το πρόγραμμα ελέγχου που απαιτείται από την ΠΟΛ 1159/2011 με σκοπό την απόκτηση της αναγκαίας διασφάλισης ότι θα ανακαλύψουμε τυχόν περιπτώσεις μη ουσιώδους συμμόρφωσης της Εταιρείας με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις. Εντούτοις ο φορολογικός έλεγχος, όπως προσδιορίζεται από το προαναφερόμενο πρόγραμμα εργασίας, δεν περιλαμβάνει λεπτομερή εξέταση όλων των συναλλαγών της Εταιρείας που θα ήταν αναγκαία για την πλήρη διασφάλιση της αποκάλυψης τυχόν εξαιρέσεων που οφείλονται είτε σε απάτη ή λάθος. Επίσης, λόγω της ιδιομορφίας τυχόν περιπτώσεων απάτης, και ιδιαίτερα των περιπτώσεων που ενέχουν απόκρυψη στοιχείων με δόλια προ συνεννόηση και παραποίηση εγγράφων, δεν μπορούμε να διασφαλίσουμε με βεβαιότητα ότι λάθη, περιπτώσεις μη συμμόρφωσης ή απάτης ή άλλες παράνομες πράξεις, εάν υπάρχουν, θα ανακαλυφθούν από το φορολογικό έλεγχο. Τέλος ο δειγματοληπτικός χαρακτήρας και οι λοιποί σύμφυτοι περιορισμοί αυτού του ειδικού έργου διασφάλισης, που βασίζεται σε στοιχεία τεκμηρίωσης για τα επιμέρους φορολογικά αντικείμενα του, τα οποία προκύπτουν από την εκτέλεση του προβλεπόμενου Προγράμματος Ελέγχου από την ΠΟΛ 1159/2011, σε συνδυασμό με τους εγγενείς περιορισμούς οποιουδήποτε συστήματος λογιστικής οργάνωσης και εσωτερικού ελέγχου, καθιστούν αναπόφευκτο τον κίνδυνο μη αποκάλυψης ακόμα και ουσιωδών περιπτώσεων μη συμμόρφωσης με τις κείμενες διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, οι οποίες ενδέχεται να παραμείνουν ανεξιχνίαστες, ακόμη και όταν ο φορολογικός έλεγχος έχει σχεδιαστεί και εκτελεστεί σύμφωνα με το Διεθνές Πρότυπο Ανάθεσης Εργασιών Διασφάλισης 3000 και με βάση τις διατάξεις της ΠΟΛ 1159/2011.

Ο φορολογικός μας έλεγχος θα διενεργηθεί με βάση το γεγονός ότι η διοίκηση της Εταιρείας παραμένει πλήρως υπεύθυνη για την ορθή τήρηση των προβλεπόμενων βιβλίων και στοιχείων, την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων, τον ορθό υπολογισμό και καταβολή των φόρων, την έγκαιρη εξόφληση των φορολογικών υποχρεώσεών της και την εν γένει τήρηση των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας, διαμορφώνοντας μεταξύ άλλων όλες τις απαραίτητες δικλίδες, που διασφαλίζουν τη συμμόρφωση της Εταιρείας με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις. Επίσης όλα τα φορολογικά έγγραφα της Εταιρείας που θα τεθούν υπόψη μας θα πρέπει να είναι υπογεγραμμένα, εφόσον και κατά το μέρος που απαιτείται κατά την ισχύουσα νομοθεσία, από 'λογιστή φοροτεχνικό' κάτοχο ειδικής άδειας ασκήσεως επαγγέλματος

του ν. 2525/1997, όπως ισχύει. Τέλος, η Εταιρεία πρέπει να εξασφαλίσει πως, ο προσδιορισμός των φορολογικών αναμορφώσεων των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται θα πρέπει να προκύπτει αναλυτικά από τα τηρούμενα βιβλία, ενώ η οριστικοποίηση των αναμορφώσεων πρέπει να γίνεται το αργότερο μέχρι την οριστικοποίηση των λογιστικών εγγραφών κάθε μήνα.

Μετά την ουσιαστική ολοκλήρωση της εργασίας μας, αλλά πριν από την έκδοση της οικείας Έκθεσης μας, θα ζητήσουμε από τα ανώτατα στελέχη της Εταιρείας να μας επιβεβαιώσουν την ορθότητα των παρασχεθεισών πληροφοριών και στοιχείων, προσυπογράφοντας την αντίστοιχη Επιστολή Διαβεβαιώσεων εκ μέρους της Διοίκησης, η οποία θα βοηθήσει να εξασφαλιστεί ότι δεν υπάρχουν πληροφορίες ή στοιχεία τα οποία εκ παραδρομής δεν ετέθησαν υπόψη μας κατά τη διάρκεια εκτέλεσης της εργασίας μας και με την οποία θα χορηγούνται οι διαβεβαιώσεις εκείνες τις Διοίκησης που κρίνονται σημαντικές για την εκπλήρωση των σκοπών της εργασίας μας και την έκδοση της οικείας Έκθεσης.

Σημαντικές επισημάνσεις για τις υπό ανάληψη εργασίες και τις υπηρεσίες μας

Απαραίτητη προϋπόθεση για την επιτυχή εκτέλεση των προαναφερόμενων υπηρεσιών και την έγκαιρη ολοκλήρωση του αναληφθέντος έργου είναι να μας παρασχεθούν απρόσκοπτα και χωρίς καθυστέρηση από την Εταιρεία όλα τα απαραίτητα στοιχεία και πληροφορίες που θα ζητηθούν κατά τη διάρκεια των ελέγχων μας. Με την παρούσα επιστολή συγκατατίθεστε να θέσετε στη διάθεσή μας έγκαιρα όλα τα στοιχεία και τις πληροφορίες που είναι αναγκαία για την εκτέλεση των υπηρεσιών μας και ότι θα εξασφαλίσετε την αμέριστη συμπαράσταση του προσωπικού σας στο έργο μας. Καθυστερήσεις στην παροχή των απαιτούμενων στοιχείων και πληροφοριών κατά την διάρκεια των ελέγχων μας ενδέχεται να επηρεάσουν το χρόνο ολοκλήρωσης των Εκθέσεων μας καθώς και το περιεχόμενο αυτών.

Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1159/2011 σε περίπτωση που από τον υπό εκτέλεση φορολογικό έλεγχο εντοπιστούν παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας, αυτές αναλύονται και στο οικείο Προσάρτημα, όπου περιλαμβάνονται εκτός από τις απόψεις της Διοίκησης της Εταιρείας και οι απόψεις του υπογράφοντα τα σχετικά φορολογικά έγγραφα και καταστάσεις «λογιστή φοροτέχνη», ο οποίος πρέπει να αιτιολογήσει γιατί δεν εντόπισε την/τις σημειωθείσα/σες παράβαση/εις.

Η Έκθεσή μας θα είναι εμπιστευτική και συντάσσεται αποκλειστικά και μόνο για την ικανοποίηση των νομικών υποχρεώσεων της Εταιρείας έναντι του Υπ. Οικονομικών.

Ως εκ τούτου η Έκθεσή μας δεν θα πρέπει να χρησιμοποιηθεί για οποιοδήποτε άλλο σκοπό ή να κοινοποιηθεί για κανένα λόγο προς οποιονδήποτε άλλο τρίτο.

Σημειώνεται ότι η παροχή υπηρεσιών φορολογικής συμβουλευτικής υποστήριξης σε μελλοντικό φορολογικό έλεγχο της Εταιρείας από τις ελεγκτικές υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών δεν αποτελεί μέρος των υποχρεώσεων που αναλαμβάνουμε με το παρόν Engagement.

Λοιποί όροι συμφωνίας

Δήλωση Ανεξαρτησίας

Βεβαιώνουμε ότι δεν έχουμε (ως εταιρία ή/και ως άτομα που εργάζονται στην εταιρία) οποιασδήποτε μορφής σχέσεις, ούτε έχουμε εισέλθει σε οποιασδήποτε μορφής συναλλαγές, ούτε έχουμε οποιοδήποτε οικονομικό συμφέρον σε σχέση με την εταιρία, που να μας απαγορεύουν να εργαστούμε ως νόμιμοι ελεγκτές σε αυτήν, όπως επιβάλλεται από τις πρακτικές δεοντολογίας της εταιρίας μας και τον Κώδικα Επαγγελματικής Δεοντολογίας της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών.

Χρονοδιάγραμμα εργασιών

Το ακριβές χρονοδιάγραμμα εκτέλεσης του προγράμματος ελέγχου από την ομάδα ελέγχου θα συμφωνηθεί σε συνεργασία μαζί σας καθώς και με τα αρμόδια στελέχη των οικονομικών υπηρεσιών της εταιρίας σας.

Η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης αναμένεται να έχει ολοκληρωθεί και υποβληθεί στην Εταιρία σας εντός δέκα (10) ημερών μετά την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της Εταιρείας στην αρμόδια φορολογική αρχή για τη διαχειριστική χρήση που λήγει την 31/12/2013.

Επίσης η σχετική Έκθεση μας θα συμπληρωθεί και θα υποβληθεί ηλεκτρονικά από εμάς στο Υπ. Οικονομικών και συγκεκριμένα στη βάση δεδομένων που τηρεί γι' αυτό τον σκοπό η Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων, το αργότερο εντός δέκα (10) ημερών μετά την καταληκτική ημερομηνία έγκρισης του ισολογισμού της Εταιρίας σας από τη Γενική Συνέλευση των Μετόχων.

Εμπιστευτικότητα

Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3691/2008 (αρ. 26 ως 34) για την «Πρόληψη και καταστολή της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας» (ΦΕΚ 166Α/05.08.2008), όπως ισχύει και της κανονιστικής πράξης της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης & Ελέγχων (ΕΛΤΕ) 004/09/ΑΠ.16296/1570/16.4.2010, σε περίπτωση που υποπέσουν

στην αντίληψη μας στοιχεία τα οποία αποτελούν ενδείξεις για την ύπαρξη συναλλαγών ή πράξεων, που εμπίπτουν στις διατάξεις του Ν. 3691/2008, οφείλουμε να ενημερώσουμε την αρμόδια Αρχή και την ΕΛΤΕ.

Κατά τη παροχή των υπηρεσιών που προβλέπονται από την σύμβαση αλλά και μετά την λήξη ή λύση αυτής, η ομάδα ελέγχου μπορεί να έχει πρόσβαση σε εμπιστευτικές πληροφορίες, οι οποίες θα παρέχονται από την εταιρία. Η ελεγκτική εταιρεία θα διαφυλάσσει την εμπιστευτικότητα αυτών των πληροφοριών και δεν θα αποκαλύψει σε οποιαδήποτε τρίτο καμία πληροφορία η οποία έχει σχέση με την σύμβαση ή μπορεί να περιέλθουν σε γνώση της ομάδας ελέγχου σχετικά με την σύμβαση αυτή. Δεν αποτελεί παραβίαση της αρχής του επαγγελματικού απορρήτου, όπως αυτή προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 63γ παρ. 2 του κωδ. Ν. 2190/1920 όπως ισχύει και της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας και ιδίως του άρθρου 85 του ν.2238/1994 και του άρθρου 58 του ν.2859/2000, η εκ μέρους μας παροχή πρόσβασης στα προαναφερόμενα στοιχεία τεκμηρίωσης για την ικανοποίηση νομικών δεσμεύσεων (εφόσον και οι νομικοί μας σύμβουλοι συνηγορήσουν) ή υποχρεώσεων έναντι των αρμόδιων εποπτικών αρχών, καθώς και για την συμμόρφωση προς θεσπιζόμενες αναγκαστικές ρυθμίσεις.

Ειδικότερα, με βάση τη ΠΟΛ. 1159/ 2011 (άρθ. 5), το Υπουργείο Οικονομικών και οι αρμόδιες φορολογικές αρχές έχουν επιφορτιστεί με τη διενέργεια του ελέγχου των ελεγκτικών εταιριών, στα πλαίσια του οποίου περιλαμβάνεται έλεγχος των αναλυτικών φακέλων τεκμηρίωσης του ειδικού φορολογικού ελέγχου σε δειγματοληπτική βάση (επιλέγεται δείγμα τουλάχιστον της τάξης του 9% για έλεγχο). Επιπλέον, με βάση τη ΠΟΛ. 1159/ 2011 (άρθ. 7), η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων είναι επιφορτισμένη με τη διενέργεια του ποιοτικού ελέγχου των ελεγκτικών εταιριών, στα πλαίσια του οποίου περιλαμβάνεται έλεγχος φακέλων φορολογικού ελέγχου σε δειγματοληπτική βάση. Κατά συνέπεια, είναι πιθανό ο φορολογικός έλεγχος που θα διενεργήσουμε, να τύχει αντικείμενο ελέγχου και επομένως τα δεδομένα που θα έχουμε συγκεντρώσει στους φακέλους μας, να εξεταστούν από το συγκεκριμένο Υπουργείο και την ΕΛΤΕ.

Ειδικότερα, με βάση το Ν. 3148/2003, έχει θεσμοθετηθεί στα πλαίσια της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων, το Συμβούλιο Ποιοτικού Ελέγχου (άρθρο 5 Ν. 3148/03), το οποίο είναι επιφορτισμένο με τη διενέργεια του ποιοτικού ελέγχου των ελεγκτικών εταιριών, στα πλαίσια του οποίου περιλαμβάνεται έλεγχος φακέλων τακτικού ελέγχου σε δειγματοληπτική βάση. Κατά συνέπεια, είναι πιθανό ο τακτικός έλεγχος που θα διενεργήσουμε, να τύχει αντικείμενο ποιοτικού ελέγχου και επομένως

τα δεδομένα που θα έχουμε συγκεντρώσει στους φακέλους μας, να εξεταστούν από το συγκεκριμένο Συμβούλιο.

Η εμπιστευτικότητα αυτή άρεται σε περίπτωση που η αποκάλυψη επιβάλλεται από διάταξη νόμου, ή αναγκαστική εκτέλεση απόφασης δικαστηρίου ή δημόσιας αρχής ή τέλος αν απαιτείται για την προστασία των συμφερόντων των μελών της ομάδας ελέγχου της Ελεγκτικής Εταιρείας.

Ευθύνη Ελεγκτικής Εταιρείας

Σε κάθε περίπτωση η επαγγελματική μας ευθύνη, για ζημία που αποδεδειγμένα προκληθεί από την παροχή των συγκεκριμένων υπηρεσιών με βάση τελεσίδικη δικαστική απόφαση και προέρχεται από θετική ενέργεια ή παράλειψή μας εξαιτίας δόλου ή βαρείας αμέλειας κατά την εκτέλεση των εργασιών μας, στοιχειοθετείται μόνον εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από το Ν.3693/2008 (ΦΕΚ 174Α/25.08.2008).

Ευθύνη Εταιρείας

Σε περίπτωση που από μεταγενέστερο έλεγχο της φορολογικής αρχής προκύψουν πρόσθετες επιβαρύνσεις, σε σχέση με τα φορολογικά αντικείμενα του προγράμματος φορολογικής συμμόρφωσης του παραρτήματος ΙΙΙ της ΠΟΛ 1159, η εταιρία δεν μπορεί να εγείρει οποιαδήποτε αξίωση έναντι του νόμιμου ελεγκτή ή της ελεγκτικής εταιρείας για λάθη ή παραλείψεις τους κατά τον φορολογικό έλεγχο.

Η εταιρεία σας δεν έχει οποιαδήποτε ευθύνη έναντι της εταιρείας μας για πράξεις ή παραλείψεις των μελών της ελεγκτικής ομάδας μας κατά τον έλεγχο, λόγω των οποίων επεβλήθη πρόστιμο ή άλλη ποινή εναντίον μας από τον κ. Υπουργό των Οικονομικών ή την ΕΛΤΕ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 82 του ΚΦΕ και της ΠΟΛ 1159/2011. Αν όμως οι παραπάνω ελλείψεις του ελέγχου οφείλονται σε απόκρυψη στοιχείων ή παραπλάνηση των ελεγκτών μας εκ μέρους σας, η εταιρεία σας οφείλει να μας αποδώσει ό,τι υποχρεωθούμε να καταβάλουμε στις Αρχές που επέβαλαν το πρόστιμο ή την ποινή.

Ιδιοκτησία εγγράφων

Τα φύλλα εργασίας, τα ηλεκτρονικά αρχεία, οι βάσεις δεδομένων, το λογισμικό και τα λοιπά τεκμήρια που θα δημιουργήσουμε στα πλαίσια της αναλαμβανόμενης εργασίας, καθώς και αυτά που θα συγκεντρώσουμε σε φωτοαντίγραφα για λογαριασμό μας, αποτελούν υλική και πνευματική ιδιοκτησία της Ελεγκτικής Εταιρείας, η οποία

εξυπηρετεί αποκλειστικά τους σκοπούς εκτέλεσης των υπηρεσιών μας. Για την αποφυγή πιθανών διενέξεων, δεν διεκδικούμε δικαιώματα ιδιοκτησίας σε έγγραφα που ανήκουν στην Εταιρία.

Η Ελεγκτική Εταιρεία υποχρεούται να διατηρεί τον αναλυτικό φάκελο τεκμηρίωσης του φορολογικού ελέγχου για χρονικό διάστημα τουλάχιστον επτά (7) ετών από την ημερομηνία έκδοσης της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης.

Ομάδα Ελέγχου

Ο έλεγχος θα διενεργηθεί από μέλη της Ελεγκτικής Εταιρείας εξειδικευμένα σε ελεγκτικά αλλά και φορολογικά θέματα και εγγεγραμμένα στα Μητρώα του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών Ελλάδας.

Αρμόδιο Δίκαιο

Η συμβατική μας σχέση, όπως αυτή απορρέει από το παρόν engagement διέπεται από το Ελληνικό Δίκαιο και αποκλειστικά αρμόδια για την επίλυση κάθε διαφοράς που τυχόν ανακύψει θα είναι τα δικαστήρια των Αθηνών.

Οικονομική Προσφορά

Η αμοιβή μας είναι συνάρτηση του χρόνου που απαιτείται για την εκτέλεση των διαδικασιών που περιγράφονται στο engagement αυτό. Βασιζόμενοι στις εκτιμήσεις μας για τον χρόνο που θα απαιτηθεί για τις εργασίες αυτές, υπολογίζουμε ότι η αξία των υπηρεσιών μας ανέρχεται στο ποσό € 9.972,00 (εννιά χιλιάδες εννιακόσια εβδομήντα δύο ευρώ), η οποία αναλύεται ως εξής:

Είδος Εργασίας

Αμοιβή σε €

Τακτικός Έλεγχος Ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων της εταιρίας για τη χρήση 2013	6.000,00
Επισκόπηση της ενδιάμεσης οικονομικής πληροφόρησης της εταιρίας για τη περίοδο 01.01.2013 – 30.06.2013	
Φορολογικός έλεγχος της εταιρίας για τη χρήση 2013	3.972,00
ΣΥΝΟΛΟ	9.972,00

Από κοινού συμφωνούμε ότι οι ανωτέρω αμοιβές προσδιορίστηκαν σε συνθήκες ελεύθερης διαπραγμάτευσης σύμφωνα με τα δεδομένα που ισχύουν στην αγορά.

Επιπρόσθετα, η αμοιβή μας θα επιβαρυνθεί με τον φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί στον ισχύοντα κατά τον χρόνο έκδοσης του τιμολογίου συντελεστή.

Σε περίπτωση που τροποποιηθεί το νομοθετικό πλαίσιο που διέπει τη διενέργεια του ειδικού φορολογικού ελέγχου ή/και την έκδοση της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης ή ανακύψουν προβλήματα ή άλλοι λόγοι που επιβάλλουν ή εύλογα δικαιολογούν την τροποποίηση του όγκου της εργασίας μας και του απαιτούμενου χρόνου για την ολοκλήρωση αυτής, και ως εκ τούτου καθιστούν αναγκαία την αναπροσαρμογή της αμοιβής μας, θα θέσουμε άμεσα υπόψη σας τα ανακύπτοντα στοιχεία όπως και τους λόγους για την ανάγκη σχετικής τροποποίησης του παρόντος engagement.

Η ανωτέρω αμοιβή μας δύναται να τιμολογείται και να εισπράττεται σταδιακά κατά την διάρκεια των ελέγχων ως εξής:

- 30% με την παράδοση ολοκλήρωση της έκθεσης επισκόπησης για σκοπούς ενοποίησης
- 30% με την πρόοδο του ελέγχου
- 20% με την παράδοση της έκθεσης ελέγχου
- 20% με την χορήγηση του Φορολογικού Πιστοποιητικού

Η εξόφληση της αμοιβής μας πρέπει να πραγματοποιείται πριν από την υποβολή του Φορολογικού Πιστοποιητικού στην εταιρία.

Στην ακραία περίπτωση που χρειασθεί να διακοπεί η εργασία μας για λόγους σχετικούς με τον τρόπο πληρωμής της αμοιβής μας, έχουμε την υποχρέωση να κοινοποιήσουμε το θέμα στο Εποπτικό Συμβούλιο του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών και στην ΕΛΤΕ, σύμφωνα με τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας. Σε μία τέτοια περίπτωση δεν θα έχουμε ευθύνη για οποιαδήποτε θετική ή αποθετική ζημία που ενδεχομένως θα προκληθεί. »

4.2. ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι- ΕΚΘΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ

Η «Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης» είναι το ένα από τα δύο τμήματα του Ετήσιου Φορολογικού Πιστοποιητικού των ελεγκτικών γραφείων. Η Έκθεση συντάσσεται σύμφωνα με τα υποδείγματα που καθορίζονται στο Παράρτημα Ι της ΠΟΛ. 1159/2011 και διέπεται από το πλαίσιο που προβλέπεται από το Διεθνές Πρότυπο Εργασιών

Διασφάλισης 3000. Στη συνέχεια παρατίθεται η Έκθεση που συντάχθηκε για την εξεταζόμενη εταιρεία.

Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης Ανεξάρτητων Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, σύμφωνα με το άρθρο 82 παρ. 5 ν. 2238/1994

Προς την Εταιρεία με ΑΦΜ 999999999 και τη Διεύθυνση Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών.

Διενεργήσαμε ειδικό φορολογικό έλεγχο σύμφωνα με το άρθρο 82 παρ. 5 ν. 2238/1994, όπως αυτός ισχύει, με σκοπό τη διαπίστωση της φορολογικής συμμόρφωσης της Εταιρείας (εφεξής η Εταιρεία) για τη διαχειριστική χρήση από **01/01/2013** μέχρι **31/12/2013** (οικονομικό έτος **2014**).

Ευθύνη της διοίκησης της Εταιρείας

Η διοίκηση της ελεγχόμενης Εταιρείας είναι υπεύθυνη για την ορθή τήρηση των προβλεπόμενων βιβλίων και στοιχείων, την έγκαιρη υποβολή των φορολογικών δηλώσεων, τον ορθό υπολογισμό των φόρων, την έγκαιρη καταβολή των φορολογικών υποχρεώσεων της και την εν γένει τήρηση της φορολογικής νομοθεσίας, διαμορφώνοντας μεταξύ άλλων όλες τις απαραίτητες εσωτερικές δικλίδες, που διασφαλίζουν τη συμμόρφωση της Εταιρείας με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις.

Ευθύνη του ελεγκτή

Η δική μας ευθύνη είναι η διενέργεια του ελέγχου, για τη διαπίστωση της συμμόρφωσης της ελεγχόμενης Εταιρείας προς τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις, με βάση το πρόγραμμα ελέγχου που περιλαμβάνεται στην υπ' αριθμό ΠΟΛ. 1159/22-7-2011 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Ο έλεγχος καλύπτει περιοριστικά τα αντικείμενα που περιλαμβάνονται στο εν λόγω πρόγραμμα και διενεργήθηκε σύμφωνα με το Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000, «Έργα Διασφάλισης Πέραν Ελέγχου ή Επισκόπησης Ιστορικής Οικονομικής Πληροφόρησης», καθώς και με τα οριζόμενα στο πρόγραμμα αυτό. Θεωρούμε ότι τα ελεγκτικά στοιχεία που έχουμε συγκεντρώσει είναι επαρκή και κατάλληλα για τη θεμελίωση και την τεκμηρίωση της παρούσας έκθεσης και είναι στη διάθεση του Υπουργείου Οικονομικών οποτεδήποτε ζητηθούν.

Συμπέρασμα

Με βάση την εκτελεσθείσα εργασία μας, δεν έχει περιέλθει στην αντίληψή μας οτιδήποτε που θα μας οδηγούσε στο συμπέρασμα ότι η Εταιρεία δεν έχει συμμορφωθεί

από κάθε ουσιώδη άποψη, με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις για τα φορολογικά αντικείμενα, τα οποία καθορίζονται στο πρόγραμμα ελέγχου φορολογικής συμμόρφωσης που προβλέπεται στην υπ' αριθμό ΠΟΛ. 1159/22-7-2011 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Περιορισμός χρήσης

Η παρούσα έκθεση είναι εμπιστευτική και καταρτίζεται αποκλειστικά στα πλαίσια των υποχρεώσεων της Εταιρείας έναντι του Υπουργείου Οικονομικών, ως εκ τούτου η Έκθεση αυτή δεν πρέπει να χρησιμοποιηθεί για οποιοδήποτε άλλο σκοπό.

Αναφορά επί λοιπών θεμάτων

Πληροφορίες για την ελεγχόμενη Εταιρεία, τα αντικείμενα που ελέγχθηκαν και τις διαπιστώσεις για κάθε επιμέρους αντικείμενο περιλαμβάνονται στο επισυναπτόμενο προσάρτημα των αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων όπως αυτό προκύπτει από την υπ' αριθμό ΠΟΛ.1159/22.7.2011 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Σημειώνεται ότι το ποσοστό των αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας που έχει προσδιορίσει η Εταιρεία [συμπεριλαμβανομένων των δηλούμενων λογιστικών διαφορών που αφορούν τις δαπάνες των περιπτώσεων (β), (μ), (ψ) και (σ) της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994)] ανέρχεται σε ποσοστό 0,40 % επί των ακαθαρίστων εσόδων της εταιρείας και δεν ξεπερνούν το 0,50% των αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας, όπως αυτές αναφέρονται στην παράγραφο 7 του άρθρου 5 της ΠΟΛ. 1159/2011. Με βάση την εκτελεσθείσα εργασία μας, δεν έχουν εντοπισθεί περαιτέρω δαπάνες που θα έπρεπε να αναμορφωθούν για λόγους παραγωγικότητας.

Αθήνα, 30 Ιουνίου 2014

Οι Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές

4.3 ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ- ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ

Το δεύτερο τμήμα του φορολογικού πιστοποιητικού είναι το προσάρτημα αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων στο οποίο παρουσιάζονται γενικές πληροφορίες για την εταιρεία και την ελεγχόμενη χρήση και τα φορολογικά αντικείμενα που ελέγχθηκαν.

Παρατίθεται το προσάρτημα αναλυτικών πληροφοριών για την υπό μελέτη εταιρεία και τη χρήση από 01/01/2013 – 31/12/2013.

Προσάρτημα Αναλυτικών Πληροφοριακών Στοιχείων

ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΙΑ ΚΑΙ ΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΧΡΗΣΗ	
ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΗΣ	
Ελεγκτικό Γραφείο:	
Νόμιμος Ελεγκτής:	
Ελεγχόμενη Εταιρία:	
ΑΦΜ ελεγχόμενης εταιρίας:	
Ελεγχόμενη περίοδος:	1/1/2013 - 31/12/2013
Συμπέρασμα Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης:	Συμπέρασμα χωρίς επιφύλαξη
Μη σημαντικές φορολογικές διαφορές για την έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης:	Όχι
Είναι το ποσοστό των αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας μικρότερο του 0,5% των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης;	Ναι
Υπάρχουν εκκρεμή ερωτήματα προς το Υπουργείο Οικονομικών;	Όχι
ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΙΑ	
Νομική Μορφή:	Α.Ε.
Έτος ίδρυσης:	1998
Αριθμός Μητρώου Εμπορικών Εταιριών:	
Έδρα (Πόλη):	ΕΛΛΑΔΑ
Διεύθυνση Έδρας:	
Βασική δραστηριότητα:	Υπηρεσίες
Αντικείμενο εργασιών:	
Εγκαταστάσεις και υποκαταστήματα εκτός της έδρας:	Υπάρχουν σε μεγάλη έκταση
Ανήκει σε Όμιλο;	Ανήκει και είναι μητρική εταιρία
Επωνυμία Μητρικής:	
Χώρα Έδρας Μητρικής:	Greece
Ο Όμιλος περιλαμβάνει και εταιρίες στο εξωτερικό;	Όχι
Συναλλαγές με εταιρίες του ομίλου στο εξωτερικό;	Όχι
Είναι εισηγμένη;	Η εταιρία είναι εισηγμένη στο Χρηματιστήριο Αθηνών

ΠΟΣΟΤΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΚΑΙ ΣΥΓΚΡΙΣΙΜΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ		
Ελεγχόμενη Περίοδος	Ποσοτικό στοιχείο	Συγκρίσιμη περίοδος
Από δημοσιευμένο Ισολογισμό		
191.528.000,00 €	Συνολικό Ενεργητικό	191.092.000,00 €
80.872.000,00 €	Ενσώματα πάγια	88.187.000,00 €
60.000,00 €	Συμμετοχές	60.000,00 €
1.711.000,00 €	Αποθέματα	1.541.000,00 €
38.060.000,00 €	Εμπορικές απαιτήσεις	53.485.000,00 €
70.825.000,00 €	Λοιπό Ενεργητικό	47.819.000,00 €
143.212.000,00 €	Καθαρή Θέση	136.005.000,00 €
0,00 €	Δάνεια	142.000,00 €
10.168.000,00 €	Υποχρεώσεις στο Δημόσιο και τα ασφαλιστικά ταμεία	5.673.000,00 €
38.148.000,00 €	Λοιποί λογαριασμοί παθητικού	49.272.000,00 €
Από Κατάσταση Γενικής Εκμετάλλευσης		
79.024.011,05 €	Σύνολο εσόδων	81.993.486,17 €
1.686.301,51 €	Κόστος αποθεμάτων	1.779.974,28 €
9.557.056,17 €	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	10.294.766,95 €
2.790.036,55 €	Αμοιβές και έξοδα τρίτων	2.530.181,80 €
48.516,40 €	Τόκοι και συναφή έξοδα	56.688,64 €
44.238.265,95 €	Λοιπά έξοδα και κόστη	47.550.974,23 €
20.703.834,47 €	Αποτέλεσμα προ φόρων	19.780.900,27 €
Προσωπικό		
255	Αριθμός προσωπικού στον 1ο μήνα της περιόδου	287
244	Αριθμός προσωπικού στον τελευταίο μήνα περιόδου	255
242	Μέσος αριθμός προσωπικού στην ελεγχόμενη περίοδο	258
Από φορολογικές δηλώσεις		
6.420.526,67 €	Φόρος εισοδήματος που δηλώθηκε	5.227.538,75 €
8.065.790,01 €	Καθαρό ποσό ΦΠΑ που δηλώθηκε για καταβολή	7.476.386,68 €
81.475,72 €	Φόροι ακινήτων που δηλώθηκαν	81.475,72 €
49.026,06 €	Τέλη χαρτοσήμου που δηλώθηκαν	87.621,76 €
1.352.971,24 €	Παρακρατούμενοι φόροι που δηλώθηκαν	1.432.569,42 €
0,00 €	Λοιποί φόροι που δηλώθηκαν	0,00 €

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΠΟΥ ΕΛΕΓΧΘΗΚΑΝ	
Ελέγχθηκε	Φορολογία Εισοδήματος
Ελέγχθηκε	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)
Ελέγχθηκε	Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ)
Ελέγχθηκε	Φορολογία Ακινήτων
Ελέγχθηκε	Τέλη Χαρτοσήμου
Ελέγχθηκε	Παρακρατούμενοι Φόροι
Δεν υφίσταται	Μετασχηματισμοί επιχειρήσεων
Ελέγχθηκε	Transfer Pricing
Ελέγχθηκε	E-Commerce

Ειδικά αντικείμενα της Φορολογίας Ακινήτων	
Ελέγχθηκε	Φόρος Ακίνητης Περιουσίας (ΦΑΠ)
Ελέγχθηκε	Δήλωση Στοιχείων Ακινήτων (Ε9)
Δεν υφίσταται	Ειδικός Φόρος επί των Ακινήτων (ΕΦΑ)
Δεν υφίσταται	Φόρος Υπεραξίας από Αναπροσαρμογή Ακινήτων

Ειδικά αντικείμενα των Παρακρατούμενων Φόρων	
	1. Μισθωτές Υπηρεσίες
Ελέγχθηκε	1.1 Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών
Ελέγχθηκε	1.2 Αποζημίωση λόγω απολύσεως μισθωτών
	2. Αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών
Ελέγχθηκε	2.1 Φόρος επί αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα
	3. Εισοδήματα εμπορικών επιχειρήσεων
Ελέγχθηκε	3.1 Αμοιβές εργοληπτών τεχνικών έργων, ενοικιαστών δημοσίων προσόδων κ.λ.π.
Δεν υφίσταται	3.2 Αμοιβές αντιπροσώπων, πρακτόρων, μεσιτών από αλλοδαπούς κ.λ.π. οίκους
Δεν υφίσταται	3.3 Προμήθειες αγαθών και υπηρεσιών στο δημόσιο και τα ΝΠΔΔ
Ελέγχθηκε	3.4 Προμήθειες, μειστείες, διευκολύνσεις
Δεν υφίσταται	3.5 Κέρδη από μεταβίβαση στοιχείων επιχείρησης
Δεν υφίσταται	3.6 Εισόδημα μισθών και λοιπών απολαβών εταίρων ΕΠΕ
Ελέγχθηκε	3.7 Μισθοί μελών Δ.Σ. μη ασφαλισμένων στο ΙΚΑ
Δεν υφίσταται	3.8 Πώληση μετοχών μη εισηγμένων στο ΧΑ
	4. Αμοιβές που καταβάλλονται στην αλλοδαπή
Δεν υφίσταται	4.1 Αμοιβές καλλιτεχνών ή συγκροτημάτων για εκδηλώσεις στην Ελλάδα
Δεν υφίσταται	4.2 Αποζημιώσεις ή δικαιώματα για χρήση κινηματογραφικών ταινιών & συναφών μέσων
Ελέγχθηκε	4.3 Λοιπές αποζημιώσεις σε αλλοδαπές επιχειρήσεις ή οργανισμούς χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα
Ελέγχθηκε	4.4 Αμοιβές για μελέτες, σχέδια, έρευνες σε αλλοδαπές επιχειρήσεις ή οργανισμούς χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα
	5. Κινητές αξίες
Ελέγχθηκε	5.1 Τόκοι που καταβάλλονται στην ημεδαπή
Δεν υφίσταται	5.2 Τόκοι που καταβάλλονται στην αλλοδαπή
Δεν υφίσταται	5.3 Τόκοι που εισπράττονται από την αλλοδαπή
Δεν υφίσταται	5.4 Τόκοι από πράξεις repo's και reverse repo's
Δεν υφίσταται	5.5 Τόκοι έντοκων τίτλων ειδικών πιστωτικών ιδρυμάτων
Ελέγχθηκε	5.6 Διανεμόμενα κέρδη Α.Ε.
Δεν υφίσταται	5.7 Παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα
Δεν υφίσταται	5.8 Υπεραπόδοση επένδυσης μαθηματικών αποθεματικών
Ελέγχθηκε	5.9 Λοιπά εισοδήματα κινητών αξιών και αμοιβές ή αποζημιώσεις μελών Δ.Σ. χωρίς νόμιμη ή συμβατική υποχρέωση
	6. Χρηματιστηριακές συναλλαγές
Δεν υφίσταται	6.1 Φόρος χρηματιστηριακών συναλλαγών

4.4 ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ

Ο φορολογικός έλεγχος πραγματοποιείται σε δειγματοληπτική βάση επί συγκεκριμένων φορολογικών αντικειμένων που προσδιορίζονται στο ειδικό πρόγραμμα ελέγχου σύμφωνα με το Παράρτημα ΙΙΙ της ΠΟΛ 1159/2011 το οποίο έχει καταρτιστεί από το Υπ. Οικονομικών σε συνεργασία με την ΕΛΤΕ και είναι σύμφωνο με τα οριζόμενα στο Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000. Τα κύρια σημεία του Προγράμματος Ελέγχου για την Εταιρεία η οποία εξετάστηκε παρατίθενται εκτενώς. (η αρίθμηση των αντικειμένων γίνεται σύμφωνα με τις Οδηγίες της ΠΟΛ1159/2011)

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ-Β.ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

1. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

1.1 Ελεγχόμενη Επιχείρηση

Επώνυμο ή Επωνυμία	
Διακριτικός τίτλος	
Α.Φ.Μ.	999999999
Αριθμός φακέλου	
Δ.Ο.Υ. Έδρας	ΦΑΕ
Δραστηριότητα	
Διεύθυνση Έδρας – Ταχ. Κώδικας	
Τηλέφωνο – Φαξ – Email	

1.2 Εντολή ελέγχου

1.3 Υπάλληλοι που ελέγχουν

Νόμιμος Ελεγκτής	
Tax Consultant	
Director	
Manager	
Senior Assistant	
Assistant	

1.4 Ελεγχόμενα οικ. έτη – Διαχειριστική περίοδος

Οικονομικά έτη	2014
Διαχειριστικές Περίοδοι	1/1/2013-31/12/2013

2.1 Μορφή επιχείρησης	
Φυσικό Πρόσωπο Είδος Νομικού Προσώπου	ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ
2.2 Σύσταση – Διάρκεια – Έδρα	
Σύσταση	3.11.1998
Διάρκεια	99 έτη
Έδρα	Δήμος Θεσσαλονίκης
2.3 Αντικείμενο εργασιών – Σκοπός	
Κύρια Δραστηριότητα	
Σκοπός	
2.4 Τηρηθέντα βιβλία	
Κατηγορία Βιβλίων	Γ'
Πρόσθετα και ειδικά βιβλία	

3. ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΙΣΗΣ (1/2)			
3.1 Μετοχικό Κεφάλαιο – Μέτοχοι			
3.1.1 Μετοχικό κεφάλαιο κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις			
3.1.2 Πίνακας εξέλιξης Μετοχικού Κεφαλαίου κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις			
Ημ/νια Γ.Σ.	Αριθμός μετοχών	Αξία μετοχής	Ποσό μεταβολής
28/6/2013	36.300.000,00	1,12	-
Δεν πραγματοποιήθηκε αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου μέσα στη χρήση			
Συνολικός Αρ. Μετοχών	Μετοχικό κεφάλαιο μετά την αύξηση	Τρόπος Κάλυψης	
		Καταβολή μετρητών	Κεφ/ση αποθ/κων
36300000	40656000 -		-
3.1.3 Μέτοχοι			
A/A	Μέτοχοι	Αρ. μετοχών	Ποσοστό
1.	A	26.868.000	74,016529%
2.	B	1.982.870	5,462452%
3.	Λοιποί με ποσοστό μικρότερο του 2%	7.449.130	20,521019%
3.2 Έγκριση Ισολογισμών			
Ημ/νία Ισολογισμού	Ημ/νία Γενικής Συνέλευσης		
31/12/2012	28/6/2013		

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ-Γ. ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ-ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

<u>Field</u>	<u>Description</u>	<u>Audit need</u>	<u>Audit Summary</u>	<u>TB Amount</u>	<u>Compan y Tax Adjustm ent</u>	<u>Audit Tax Adjust ment</u>	<u>Additio nal Audit Assess ments</u>	<u>Audit Sheet name</u>	<u>Audit Sheet Status</u>	<u>Review</u>
Γ.1.α	Δαπάνες Μισθοδοσίας (Ασφαλ.Εισφορές)	Ναι	Συμφωνία μισθοδοτικών καταστάσεων της εταιρείας με λογαριασμούς ισοζυγίου 31.12.2013 που σχετίζονται με έξοδα μισθοδοσίας, ασφαλιστικών εισφορών και παρακρατούμενων φόρων (λογ. 60, 55 και 54). Έλεγχος πληρωμής ασφαλιστικών εισφορών (ΙΚΑ και επικουρικά ταμεία) και παρακρατούμενων φόρων (ΦΜΥ)	9.395.722,39	0,00	0,00	0,00	Γ.1.α Έλεγχος Μισθοδοσίας 2013	Finalized	a
Γ.1.β.	Δαπάνες Μισθοδοσίας (Τρόπος Πληρωμής)	Ναι	Ελέγχθηκε η εξόφληση των δαπανών μισθοδοσίας μέσω τραπεζικών λογαριασμών και διασταυρώνοντας την πληρωμή με τις λογιστικές εγγραφές της χρέωσης του λογαριασμού 33.00 και πίστωσης του λογαριασμού 53.00.	0,00	0,00	0,00	0,00	Γ.1.β Έλεγχος εξόφλησης μισθοδοσίας 2013	Finalized	a
Γ.1.γ.	Υπολογισμός Κρατήσεων- Εισφορών	Ναι	Ελέγχθηκε ο ορθός υπολογισμός των ασφαλιστικών εισφορών για δύο υπαλλήλους και και δύο εργάτες της ελεγχόμενης επιχείρησης .	0,00	0,00	0,00	0,00	Γ.1.γ Έλεγχος Κρατήσεων 2013	Finalized	a
Γ.2.	Δωρεές	Ναι	Η εταιρεία αναμορφώνει στο σύνολό του το ελεγχόμενο ποσό. Η σχετική δαπάνη κατά κύριο λόγο αφορά ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΟΥ ΥΠΑΛΛΗΛΟΥ.	2.133,00	2.133,00	2.133,00	0,00	Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου	Finalized	a

Γ.2..Ι	Δωρεές	Ναι	<p>Η ελεγχόμενη ανταποκρίθηκε στο κάλεσμα ευαισθητοποίησης του Υπουργού και προσφέρθηκε να καλύψει εξ ολοκλήρου το ποσό που απαιτείται ώστε να παραμείνει καθαρός όλος ο άξονας του λιμανιού της περιοχής για το ελεγχόμενο έτος, υπογράφοντας σχετική σύμβαση με επιχείρηση που διαθέτει τον απαιτούμενο υλικοτεχνικό εξοπλισμό.</p> <p>Τα σχετικά ποσά καταβλήθηκαν κατευθείαν στην εταιρεία καθαρισμού και όχι στο ελληνικό δημόσιο.</p> <p>Κατά τα ανωτέρω, η σχετική δαπάνη συνιστά δωρεά σε είδος και δεν εκπίπτει φορολογικά για το λόγο ότι σύμφωνα με το άρθρο 31 Ν.2238/1994 οι μόνες δωρεές σε είδος που εκπίπτουν, είναι οι δωρεές τροφίμων στο ΟΡΓΑΝΙΣΜΟ ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΗΣΗ ΤΗΣ ΠΕΙΝΑΣ..</p> <p>Κατά τα ανωτέρω η σχετική δαπάνη δεν αποτρέπει κάποιο κόστος και η φύση της συνιστά σαφώς οικιοθελή παροχή.</p>	24.390,21	0,00	24.390,21	24.390,21	<u>Γ.2.Ι.Υποστηρικτικό Υλικό</u>	Finalized	a
Γ.4	Ασφάλιστρα	Ναι	<p>Επειδή η εταιρεία συμμετέχει στη συγκεκριμένη δαπάνη με ποσό € 160,00 ανά υπάλληλο, δεν ισχύει η περίπτωση η εταιρεία να ξεπερνάει το κόστος ασφάλισης του ποσού € 1.500,00 ανά υπάλληλο.</p> <p>Από τον έλεγχο των υπαλλήλων που περιλαμβάνονται στις σχετικές καταστάσεις ανά τρίμηνο εντοπίστηκαν 5 υπάλληλοι που περιλαμβάνονταν στις καταστάσεις των τριμήνων ενώ δε θα έπρεπε, καθώς οι υπάλληλοι αυτοί είχαν αποχωρήσει από την εταιρεία λόγω συνταξιοδότησης. Για το λόγο αυτό στις επόμενες τριμηνιαίες καταστάσεις της έγινε σχετική προσαρμογή ώστε να αντιλογισθεί το συγκεκριμένο κόστος, μειώνοντας το μικτό ασφάλιστρο των υπολοίπων υπαλλήλων. Επιπρόσθετα κατά τον έλεγχο των υπαλλήλων οι οποίοι έχουν εξαρτώμενα μέλη διαπιστώθηκε ότι το κόστος που τους αναλογεί, σύμφωνα με την ασφαλιστική εταιρεία είναι πολύ υψηλότερο από το</p>	25.705,89	0,00	0,00	0,00	<u>Γ.4.Ασφάλιστρα προσωπικού 2013</u>	Finalized	a

			κόστος των € 160,00 που έχει ορίσει να καλύψει η εταιρεία. Κατά συνέπεια με βάση τα πορίσματα του ελέγχου μας δεν προκύπτει ποσό αναμόρφωσης. Κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτει πρόσθετη αναμόρφωση ελέγχου.							
Γ.5	Δαπάνες Αυτοκινήτων	Ναι	Κατά τον έλεγχο πέρα από τις αναμορφώσεις της ελεγχόμενης προκύπτουν κάποιες πρόσθετες αναμορφώσεις που αφορούν κατά κύριο λόγο καταχώρηση των τελών κυκλοφορίας της χρήσης 2013, που έπρεπε να περαστούν τον Δεκέμβριο του 2012 κατά το ποσό αξίας € 3.517,50 . Οι επιπλέον αναμορφώσεις που συναντάμε στον λογαριασμό των εξόδων Parking είναι γιατί κατά την διάρκεια του ελέγχου διαπιστώθηκε πως στην περιγραφή του λογαριασμού δεν αναγράφεται ο κυβισμός με αποτέλεσμα να χρειαστεί να ελέγξουμε το σύνολο των παραστατικών όπου και προέκυψε η ανωτέρω διαφορά αξίας 119,48 € . Τέλος οι αποσβέσεις των επιβατικών αυτοκινήτων από την ελεγχόμενη δεν αναμορφώνονται αλλά ο έλεγχος αναμορφώνει το ποσοστό επί των κυβικών και έτσι προκύπτει η τελευταία διαφορά της τάξης των € 175,97 . Από τον έλεγχο μας προέκυψε συνολική επιπλέον αναμόρφωση ποσού 3.812,95 ευρώ. Η εταιρεία συμμορφώθηκε με τις υποδείξεις του ελέγχου και αναμόρφωσε το επιπλέον αυτό ποσό.	119.342,12	45.739,39	49.552,34	3.812,95	Γ.5. Έξοδα Αυτοκινήτων 2013	Finalized	a
Γ.6	Δεδουλευμένοι Τόκοι	Ναι	Η ελεγχόμενη δεν έχει δάνεια από συνδεδεμένες επιχειρήσεις οπότε το παρόν πεδίο είναι άνευ εφαρμογής. Ωστόσο	7.304,86	7.304,86	7.304,86	0,00	Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου	Finalized	a

Γ.14	Δικαιώματα / Έξοδα Διοικητικής Υποστήριξης	Όχι	Δεν προκύπτει από τον εν γένει έλεγχο εφαρμογή του παρόντος.	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.15	-	Όχι		0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.16	Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας	Όχι	Η ελεγχόμενη δεν εκπίπτει επιπλέον 50% από τα έξοδα ερευνών στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οπότε το παρόν πεδίο είναι άνευ εφαρμογής.	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.17	Έξοδα πρώτης εγκατάστασης	Όχι	Το παρόν πεδίο δεν έχει εφαρμογή.	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.18	Πρόβλεψη αποζημίωσης προσωπικού	Ναι	<p>Η εταιρεία στην ελεγχόμενη χρήση κατέβαλε ποσά αποζημιώσεων ποσού αξίας € 455.465,11. Για το ποσό αυτό των αποζημιώσεων στην προηγούμενη χρήση είχε διενεργήσει πρόβλεψη που αναγνωρίστηκε φορολογικά ποσού αξίας € 108.465,00.</p> <p>Για το υπόλοιπο ποσό είχε διενεργήσει σχετικές προβλέψεις στην χρήση 2012 ποσού αξίας € 246.570,21 και στην χρήση 2011 ποσού αξίας € 395.988,03 που αναμορφώθηκαν φορολογικά.</p> <p>Μέρος του αναμορφωμένου ποσού της χρήσης 2011 ποσού αξίας € 152.427,67 αναμορφώθηκε αρνητικά στην χρήση 2012.</p> <p>Κατά τα ανωτέρω τα ποσά των προβλέψεων που στις προηγούμενες χρήσης αναμορφώθηκαν ανέρχονται σε 246.570,21 + 395.988,03 - 152.427,67 = 490.130,57 και αντιστοιχούν στο υπόλοιπο των αποζημιώσεων που καταβλήθηκαν στην ελεγχόμενη χρήση αφού πρώτα αφαιρέσουμε τις προβλέψεις που αντιστοιχούν στις καταβολές αυτές και οι οποίες έχουν αναγνωρισθεί φορολογικά.</p> <p>Κατά τα ανωτέρω η ελεγχόμενη έχει δικαίωμα αρνητικής αναμόρφωσης ποσού αξίας 347.000,11 (Καταβληθείσες αποζημιώσεις μείον προβλέψεις που έχουν αναγνωρισθεί φορολογικά).</p> <p>Επίσης στην ελεγχόμενη χρήση βάσει του</p>	415.780,11	- 79.994,0 0	68.780,0 0	148.774, 00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a

			N.4110/2013 καταλογίζεται ως θετική αναμόρφωση το σύνολο της πρόβλεψης που διενεργεί στην ελεγχόμενη χρήση ήτοι ποσό αξίας € 415.780,11. Κατά τα ανωτέρω ο έλεγχος καταλογίζει ως αναμόρφωση στο παρόν πεδίο ποσό αξίας (415.780,11 -347.000,11) € 68.780,00 και η πρόσθετη αναμόρφωση που προκύπτει ανέρχεται σε 148.774,00 για το λόγο ότι η ελεγχόμενη υπολογίζει σύνολο αναμόρφωσης ποσό αξίας € -79.994,00							
Γ.19	Δαπάνες διαφήμισης	Ναι	Από τον έλεγχο των σχετικών ποσών και όσον αφορά τις δαπάνες που υπόκεινται σε αγγελιόσημο, εντοπίστηκαν περιπτώσεις που το αγγελιόσημο πληρώθηκε από τον προμηθευτή, ενώ υπήρχαν διαφημίσεις μέσω τύπου για τις οποίες δεν πληρώθηκε αγγελιόσημο. Για τις τελευταίες η ελεγχόμενη αιτιολόγησε πως βάσει ΦΕΚ 132/28.6.2006 οι δημόσιες επιχειρήσεις ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας κατά το Ν.1264/1982 που ανήκουν κατά απόλυτη πλειοψηφία του καταβλημένου μετοχικού τους κεφαλαίου στο Ελληνικό Δημόσιο εξαιρούνται της καταβολής αγγελιοσήμου. Για τις λοιπές δαπάνες διαφήμισης ο έλεγχος εντόπισε τις υποκείμενες σε δημοτικό τέλος 2% ποσό δαπανών αξίας 1.551,75 € και προέβη σε υπόδειξη προς την ελεγχόμενη για καταβολή του σχετικού δημοτικού τέλους αξίας 31,04 €, (1551,75*2%) μέχρι την ημερομηνία	96.980,08	0,00	27.747,17	27.747,17	Γ.19 Δαπάνες Διαφήμισης 2013	Finalized	a

			δήλωσης φόρου εισοδήματος. Η ελεγχόμενη δεν κατέβαλε το σχετικό τέλος στην πρόβλεψη ημερομηνία, καθιστώντας το σύνολο των δαπανών αυτών μη εκπτώσιμο φορολογικά. Ποσό δαπανών 26.195,75 ευρώ, εντοπίστηκαν από τον έλεγχο ως δαπάνες που δεν εκπίπτουν φορολογικά, γιατί κρίνονται ως μη παραγωγικές, αφού αφορούν χορηγίες και συμμετοχές σε εκδηλώσεις τις ελεγχόμενης, διοργάνωση Χριστουγεννιάτικης Γιορτής, πληρωμή για στεφάνι κηδείας πρώην υπαλλήλου της, πληρωμή Ενοικίασης ηχητικού εξοπλισμού για την εκδήλωση της κ.α. τα οποία αναλύονται περισσότερο και στο φύλλο ελέγχου.							
Γ.20	Μισθώματα σε εταιρείες leasing	Όχι	Οι συμβάσεις μισθώσεως των μη ιδιόκτητων κτιρίων που χρησιμοποιεί η ελεγχόμενη δεν είναι χρηματοδοτικές είτε με τη στενή έννοια είτε εν τη πράγμασει οπότε δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος πεδίου.	359.224,72	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.21	Ζημίες από παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα	Όχι	Δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος από την επισκόπηση του ισολογίου.	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.22	Δαπάνες επιμόρφωσης προσωπικού	Ναι	Από τον έλεγχο προέκυψαν δαπάνες κάλυψης μεταπτυχιακής εκπαίδευσης για εργαζομένους της επιχείρησης στο ιδιωτικό κολλέγιο σύνολο αξίας € 13.840,00. Η συγκεκριμένη δαπάνη εκπαίδευσης δεν σχετίζεται στενά με συγκεκριμένο αντικείμενο εργασίας των εργαζομένων αυτών, αλλά παρέχει μια γενικότερη επαγγελματική εκπαίδευση που συνιστά κατ' ουσία μία επιπρόσθετη ωφέλεια για τον εργαζόμενο η οποία δεν δηλώνεται ως εισόδημα στην φορολογική του δήλωση. Κατά τα ανωτέρω η σχετική δαπάνη δεν αναγνωρίζεται φορολογικά. Με το αυτό αιτιολογικό αναμορφώνονται και δαπάνες για την εκμάθηση αγγλικής	25.750,52	0,00	15.860,00	15.860,00	<u>Γ.22.Δαπάνες επιμόρφωσης προσωπικού 2013</u>	Finalized	a

			γλώσσας , αξίας € 2.020,00 . Εξάλλου η ελεγχόμενη είναι δεν έχει καμία εξαγωγική δραστηριότητα που να δικαιολογεί της προαναφερόμενες δαπάνες της της αγγλικής γλώσσας. Αρα με βάση τα παραπάνω οι συνολικές πρόσθετες αναμορφώσεις ανέρχονται σε ποσό αξίας 15.860,00 € .							
Γ.23	Αγορά Η/Υ για τηλεργασία	Όχι	Δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος από την επισκόπηση του ισοζυγίου ούτε από τον εν γένει έλεγχο.	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.24	Δαπάνες ταξιδίων	Ναι	Με βάση τον έλεγχο που διενεργήσαμε στους ανωτέρω λογαριασμούς , πέρα από τις αναμορφώσεις της ελεγχόμενης προέκυψαν πρόσθετες αναμορφώσεις.Στον λογαριασμό 64.00.01 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ρίχνουν έξοδα κίνησης που αφορούν προηγούμενη χρήση '2012' και αναμορφώνονται πλήρως αξίας 5.185,67 € . Ο έλεγχος αναμορφώνει επίσης ταξίδι που δώρισε η Εταιρεία σε εργαζόμενο του για το φλουρί της βασιλόπιτας, έξοδο ποσού αξίας € 280. Άρα οι συνολικές πρόσθετες αναμορφώσεις ανέρχονται σε 5.465,67 € .	84.327,35	9.195,29	14.660,96	5.465,67	<u>Γ.24.Δαπάνες Ταξιδίων 2013</u>	Finalized	a
Γ.25	Δαπάνες ξενοδοχείων	Ναι	Στα ελεγχόμενα ποσά, συμπεριλαμβάνονται, πέρα από τα έξοδα φιλοξενίας που αναμορφώνονται πλήρως από την εταιρεία, λογαριασμοί που αφορούν έξοδα εκθέσεων ώστε να εντοπιστεί αν υποκρύπτουν έξοδα φιλοξενίας τρίτων, ήτοι γεύματα κτλ ώστε να προβούμε σε ανάλογες αναμορφώσεις. Από τις κινήσεις του λογαριασμού εκθέσεων, πέρα από τα τιμολόγια των διοργανωτών, ελέγχθηκαν τα λοιπά πρωτότυπα παραστατικά. Από τον έλεγχο	48.474,02	20.448,27	20.448,27	0,00	<u>Γ.25 Δαπάνες Ξενοδοχείων εργαζομένων 2013</u>	Finalized	a

			προέκυψε ότι αφορούν όντως υλικά εκθέσεων και όχι έξοδα φιλοξενίας. Κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτουν πρόσθετες αναμορφώσεις στο παρόν πεδίο.							
Γ.26	Ανταποδοτικό τέλος συμμετοχής σε συλλογικό σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης	Όχι	Δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος από τον εν γένει έλεγχο.	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.27	Δώρα	Όχι	Από την επισκόπηση του ισοζυγίου και από τον εν γένει έλεγχο δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος.	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.28	Παροχές επιβράβευσης απόδοσης	Όχι	Δεν προέκυψαν στην ελεγχόμενη χρήση έκτακτες αμοιβές οπότε το παρόν πεδίο είναι άνευ εφαρμογής.	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.29	Δαπάνες διοργάνωσης ενημερωτικών ημερίδων	Ναι	Το ελεγχόμενο ποσό στο παρόν πεδίο αναμορφώνεται στο σύνολό του από την ελεγχόμενη. Από την επισκόπηση των κινήσεων που διενεργήθηκε, προκύπτει ότι τα σχετικά ελεγχόμενα ποσά δεν αφορούν διοργάνωση ενημερωτικών ημερίδων αλλά διάφορες άλλες δαπάνες που είναι προδήλως μη παραγωγικές.	11.039,80	11.039,80	11.039,80	0	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.30	Έξοδα κινητής τηλεφωνίας	Ναι	Ελέχθηκαν τα πρωτότυπα παραστατικά του ελεγχόμενου λογαριασμού της κινητής τηλεφωνίας και πραγματοποιήθηκε συμφωνία με τον λογαριασμό της γενικής λογιστικής όπου και αναμορφώθηκε κατά το 50 % της αξίας του. Επιπλέον εντοπίστηκαν κινητά που αφορούν τρίτους όπου αναμορφώνονται 100% της αξίας τους. Με βάση τα παραπάνω προκύπτει ποσό προς αναμόρφωση € 42.755,63.	225.500,51	41.167,20	42.755,63	1.588,43	<u>Γ.30. Έξοδα κινητής τηλεφωνίας ΕΥΑΘ 2013</u>	Finalized	a
Γ.31	Δαπάνες κάλυψης ενοικίου	Όχι	Δεν προκύπτει στην ελεγχόμενη χρήση κάλυψη δαπανών ενοικίου κατοικίας οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.32	Δαπάνες παιδικών και βρεφονηπιακών	Όχι	Ποσά που δύνανται να σχετίζονται με το παρόν πεδίο εξετάζονται μαζικά στο πεδίο Γ.39	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a

Γ.46	Να ελεγχτεί ο ορθός φορολογικός χειρισμός τυχόν ζημιών από πωλήσεις εισηγμένων και μη εισηγμένων σε χρηματιστήριο μετοχών καθώς και των ζημιών από εκκαθάριση θυγατρικών εταιρειών	Όχι	Η εταιρεία δεν μεταβίβασε χρεόγραφα στην ελεγχόμενη χρήση οπότε το παρόν πεδίο είναι άνευ εφαρμογής.	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.40	Να ελεγχθεί ο ορθός χειρισμός ρητρες / χρηματιστηριακές ζημίας από δραστηριότητα απόθεμα από πωλήσεις	Ναι	φόρων και ασφαλιστικών εισφορών καθώς πρόστιμα ΚΟΚ. Τα ανωτέρω ποσά η ελεγχόμενη ορθώς τα αναμορφώνει στο σύνολό τους.	51.758,89	51.758,89	51.758,89	0,00	<u>Γ.40.ΒΤεκμηρίωση επαγγελματικής επάρκειας λογιστή 2013</u>	Finalized	a
Γ.47	Να ελεγχθεί ο ορθός χειρισμός ρητρες / χρηματιστηριακές ζημίας από δραστηριότητα απόθεμα από πωλήσεις	Όχι	Η ελεγχόμενη δεν έχει δραστηριότητα στην ελεγχόμενη χρήση οπότε το παρόν πεδίο είναι άνευ εφαρμογής.	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.48	ΜΣΚΚ	Ναι	Επαναυπολογίσαμε το Συντελεστή Καθαρού Κέρδους της Χρήσης . Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1027/2008 . Ο Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους(Μ.Σ.Κ.Κ.) για τη κατηγορία αυτών των επιχειρήσεων ανέρχεται σε 28%. Σύμφωνα με τον έλεγχο μας ο Μ.Σ.Κ.Κ είναι 28,47% και θεωρείται προβλεπόμενος, από την ΠΟΛ 1027/2008 .	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Γ.48. Έλεγχος Μ.Σ.Κ.Κ. 2013</u>	Finalized	a
Γ.45	Πληρωμές σε αντισυμβαλλομένους του 51Α	Όχι	Η ελεγχόμενη δεν πραγματοποιεί αγορές από άλλους πωλητές φορολογικό κλάση 16 με συνέπεια να μην αφορούν ρητρες στο παρόν πεδίο καθίσταται άνευ εφαρμογής μηνιαίες αμοιβές κηπουρού για τους προαύλιους κήπους των αντλιοστασίων της Εταιρείας ενώ το υπόλοιπο ποσό αφορά λοιπά έξοδα καλλωπισμού. Στο λ/σμό 64.98.99.00000 "Έξοδα λειτουργίας ΠΑΓΙΩΝ" περιλαμβάνεται η αμοιβή της Εταιρείας προς την Εταιρεία ΠΑΓΙΩΝ. Η συγκεκριμένη αμοιβή προέκυψε βάσει της από	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.49	ΛΟΙΠΑ	Ναι	Η ελεγχόμενη δεν πραγματοποιεί αγορές από άλλους πωλητές φορολογικό κλάση 16 με συνέπεια να μην αφορούν ρητρες στο παρόν πεδίο καθίσταται άνευ εφαρμογής μηνιαίες αμοιβές κηπουρού για τους προαύλιους κήπους των αντλιοστασίων της Εταιρείας ενώ το υπόλοιπο ποσό αφορά λοιπά έξοδα καλλωπισμού. Στο λ/σμό 64.98.99.00000 "Έξοδα λειτουργίας ΠΑΓΙΩΝ" περιλαμβάνεται η αμοιβή της Εταιρείας προς την Εταιρεία ΠΑΓΙΩΝ. Η συγκεκριμένη αμοιβή προέκυψε βάσει της από	899.949,04	333.718,87	333.718,87	0,00	<u>Γ.49.Λοιπά αναμορφώσιμα</u>	Finalized	a

			27/7/2001 υπογραφείσας σύμβασης μεταξύ των αντισυμβαλλόμενων μερών και η οποία αφορούσε βάσει του άρθρου 18.1. τίμημα μεταξύ άλλων για το κόστος της ετήσιας λειτουργίας της Εταιρείας ΠΑΓΙΩΝ (αμοιβές προσωπικού & έξοδα λειτουργίας της). Πιο συγκεκριμένα η Εταιρεία αναλαμβάνει από το έτος 2002 το κόστος μέχρι του ποσού των δραχ. 150.000.000 (€ 440.205,43) κατ' ανώτατο όριο.							
Γ.50	Έξοδα προηγούμενων χρήσεων Λογ.82	Ναι	Στο παρόν πεδίο, πέρα από τα ποσά που αναμορφώνει η ελεγχόμενη δεν προκύπτει κάτι περαιτέρω .Οι σχετικές δαπάνες αφορούν προηγούμενη χρήση.	330.841,53	330.986,74	330.986,74	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.52	Αρνητικές αναμορφώσεις	Όχι	Ελέγχθηκε ο λογαριασμός "ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΧΡΗΣΙΜΟΠ.ΠΡΟΒΛ.ΠΡΟΗΓ.ΧΡΗΣΕΩΝ" (84.00.00.00000) και είναι μηδενικός .Άρα το παρόν πεδίο ελέγχου είναι άνευ εφαρμογής.	0,00	0,00	0,00	0,00	<u>Δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου</u>	Finalized	a
Γ.53	Έξοδα προηγ. χρήσεων Λογ.	Ναι	Με βάση τον έλεγχο που διενεργήσαμε διαπιστώσαμε ότι στον λογαριασμό 60.03.05.00001 "ΕΦΑΓΑΞ ΕΡΓΟΔΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΙΚΑ" η δαπάνη που πραγματοποιεί οικειοθελώς επιχείρηση για την εξαγορά προύπηρεσίας ασφαλιστικών ταμείων των υπαλλήλων της, ενόψει συνταξιοδότησή τους, δεν εκπίπτει στο σύνολο της (ΠΟΛ.1057/23.3.2007). Εν συνέχεια στον λογαριασμό 61.00.00.00000 "ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ", ο έλεγχος διαπίστωσε ότι υπάρχει μια αμοιβή δικηγόρου στις 4/1/2013 για 17 υποθέσεις που αφορούσαν προηγούμενη χρήση με αποτέλεσμα να αναμορφώνεται το σχετικό ποσό . Συναντάμε επίσης κατά τον λογαριασμό "62.07.99.00003" ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΑΕ ΕΤΟΥΣ 2011 (ΛΙΑΧΤΙΔΑ) την δαπάνη συνολικής αξίας 91.000,00€ που πραγματοποιήθηκε στις 18/1/2013 και όπου αφορά	109.833,80	0,00	109.833,80	109.833,80	<u>Γ.53. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>	Finalized	a

			<p>δαπάνη προηγούμενης χρήσης . Τέλος και στον λογαριασμό 64.09.01.00000 "ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕΩΝ ΑΓΓΕΛΙΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΚΟΙΝΩ" εντοπίστηκε δαπάνη που αφορούσε προηγούμενη χρήση με αποτέλεσμα να αναμορφώνεται και αυτή στο σύνολό της. Με βάση όλα τα παραπάνω συνολική πρόσθετη αναμόρφωση του ελέγχου ανέρχεται στο ποσό των € 109.833,80 . Τα ανωτέρω τέθηκαν στην ελεγχόμενη όπου αναμόρφωσε και αυτή το σχετικό ποσό.</p>							
Γ.10%	Ελεγχος Δαπανών 10%	Ναι	<p>Λάβαμε από το Ημερολόγιο της ελεγχόμενης το σύνολο των εξόδων (ομάδα 6 και ομάδα 8) και χωρίσαμε τις δαπάνες , στις 100% ελεγχόμενες από διαδικασίες βάζοντας την μέθοδο κάλυψης <i>Alternative procedures</i> και στις 10% ελεγχόμενες βάζοντας <i>Vouching</i> στις αντίστοιχες στήλες στο φύλλο ελέγχου . Από το πρόγραμμα <i>IDEA</i> εφαρμόσαμε την στατιστική δειγματοληψία <i>monetary unit</i> και εξαγάγαμε το δείγμα παραστατικών όπου ανέρχεται στα 11 σε αριθμό και σε αξία 157.749,32 € .Από τον έλεγχο των παραστατικών δεν εντοπίστηκε κάποιο σφάλμα και έτσι δεν χρειάστηκε να διενεργήσουμε κάποια επιπλέον διαδικασία. Δεν προκύπτει από την παρουσία διαδικασία κάποια σχετική αναμόρφωση.</p>	31.929.220,62	0,00	0,00	0,00	<p><u>Γ.α. Ελεγχος Δαπανών 10%</u> <u>Γ.β. Monetary Sample</u></p>	Finalized	a

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ-Δ. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΦΠΑ

Η ελεγχόμενη συμμορφώθηκε με τις υποδείξεις του ελέγχου καταχωρώντας τα σχετικά ποσά στα αφαιρούμενα της εκκαθαριστικής οπότε οι καταλογισμοί μηδενίζονται.

			Total Audit Assessment :
Code	Description	Audit need	Audit planning notes
Δ.1α	Καθεστώς ΦΠΑ	Ναι	Η ελεγχόμενη ανήκει στο κανονικό καθεστώς όπως ορθώς δηλώνεται στο αντίστοιχο πεδίο της εκκαθαριστικής δήλωσης.
Δ.1β	Υποκείμενα και απαλλασσόμενα έσοδα	Ναι	Σχετική ανάλυση παρέχεται στο πεδίο Δ.4.α και Δ.3.ε
Δ.1γ	Δικαίωμα έκπτωσης	Ναι	Σχετική ανάλυση παρέχεται στο πεδίο Δ.4.α και Δ.3.ε
Δ.1δ	Αλλαγές που επηρεάζουν τη θέση της επιχείρησης εξ' απόψεως ΦΠΑ.	Όχι	Δεν προκύπτει αλλαγές που να επηρεάζουν την θέση της ελεγχόμενης εξ' απόψεως ΦΠΑ.
Δ.1ε	Σύγκριση τριών εκκαθαριστικών δηλώσεων	Ναι	Δεν εντοπίστηκαν ουσιώδεις διαφοροποιήσεις, ωστόσο καταγράφονται στα σχετικά παραρτήματα κάποιες παρατηρήσεις του ελέγχου . Οι μεταβολές που εντοπίσαμε αιτιολογήθηκαν και δεν γεννούν ενδείξεις για πρόθεση της ελεγχόμενης αποφυγής απόδοσης φόρου, είτε με την απόκρυψη εκροών είτε με τη δήλωση εικονικών εισροών.
Δ.2α	Συμφωνία φορολογητέων εκροών ακαθαρίστων εσόδων	Ναι	Από τη συμφωνία των περιοδικών δηλώσεων αλλά και της εκκαθαριστικής δήλωσης με τους λογαριασμούς εσόδων προκύπτει ότι το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων, και κυρίως των φορολογητέων που επηρεάζουν το προς απόδοση ποσό φόρου, συμμετέχουν στις περιοδικές δηλώσεις αλλά και στην εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ.
Δ.2γ	Τεκμηρίωση Τροποητικών Δηλώσεων	Ναι	Η ελεγχόμενη προέβει σε υποβολή 10 τροποητικών δηλώσεων κυρίως λόγω ότι στους συγκεκριμένους μήνες είχαν υποβληθεί οι αρχικές δηλώσεις χωρίς να καταχωρηθούν όλα τα παραστατικά του μήνα. Διευκρινίσεις χρήζει η τροποητική δήλωση του 12/2012 όπου είναι και η πιο σημαντική γιατί έγινε η δήλωση των παγίων που μεταβιβάστηκαν στην ΕΤΑΙΡΕΙΑ Παγίων και η πληρωμή του ΦΠΑ αξίας 1.680.839,00 €
Δ.2δ	Συμφωνία εκκαθαριστικής ισοζυγίου	Ναι	Από την τελική συμφωνία της εκκαθαριστικής δήλωσης με τα λογιστικά βιβλία δεν προκύπτει αποφυγή πληρωμή ΦΠΑ ενώ ορισμένα λάθη των περιοδικών δηλώσεων διορθώνονται με την εκκαθαριστική δήλωση. Στα λοιπά αφαιρούμενα ποσά, κωδ.708 εκκαθαριστικής, προκύπτει ότι η ελεγχόμενη καταχωρεί ποσό αξίας 1.103,16 € γεγονός που μειώνει το πιστωτικό υπόλοιπο. Στο κωδικό αυτό έχουν καταχωρηθεί και διαφορές που εξήγαγε ο έλεγχος. Βάσει των ανωτέρω δεν προκύπτει αποφυγή πληρωμής φόρου οπότε το παρόν πεδίο κλείνει χωρίς καταλογισμούς.

Δ.2ε	Έλεγχος δεκαπενθημέρου	Ναι	Ο μήνας με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης χρήσης είναι ο Ιούνιος , συνεπώς ελέγχτηκε το πρώτο 15 πενήμηρο του μήνα ως προς τα έσοδα (πωλήσεις) , τις αγορές (εμπορευμάτων και παγίων) και των δαπανών (εξόδων) . Έγινε έλεγχός των πρωτότυπων παραστατικών των αγορών και των δαπανών και από τον επανυπολογισμό του ΦΠΑ δεν προέκυψαν σημαντικές διαφορές . Οι πωλήσεις συμφωνήθηκαν με το Εμπορικό και δεν προκύπτουν διαφορές . Συνεπώς δεν προκύπτει κάποιος καταλογισμός φόρου στο παρόν πεδίο ελέγχου.
Δ.2στ	Έλεγχος μίας δήλωσης ΦΠΑ ως προς τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές	Ναι	Ο σχετικός έλεγχος καλύπτεται από τη συμφωνία των περιοδικών δηλώσεων με τα βιβλία και δεν προκύπτουν ουσιώδη ευρήματα.
Δ.2β	Συμφωνία περιοδικών ισοζυγίου	Ναι	Από την τελική συμφωνία της εκκαθαριστικής δήλωσης με τα λογιστικά βιβλία δεν προκύπτει αποφυγή πληρωμής ΦΠΑ ενώ ορισμένα λάθη των περιοδικών δηλώσεων διορθώνονται με την εκκαθαριστική δήλωση. Στα λοιπά αφαιρούμενα ποσά, κωδ.708 εκκαθαριστικής, προκύπτει ότι η ελεγχόμενη καταχωρεί ποσό αξίας 1.103,16 € γεγονός που μειώνει το πιστωτικό υπόλοιπο. Στο κωδικό αυτό έχουν καταχωρηθεί και διαφορές που εξήγαγε ο έλεγχος. Βάσει των ανωτέρω δεν προκύπτει αποφυγή πληρωμής φόρου οπότε το παρόν πεδίο κλείνει χωρίς καταλογισμούς.
Δ.2ζ	Αιτήσεις επιστροφής	Όχι	Η ελεγχόμενη δεν αιτήθη επιστροφής οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.
Δ.2η	Προστιθέμενα/Αφαιρούμενα περιοδικών δηλώσεων	Ναι	Τα σχετικά ποσά προκύπτουν από διαφορές στρογγυλοποίησης που παρατηρούνται σε ευρεία κλίμακα στην ελεγχόμενη λόγω του ιδιαίτερα μεγάλου αριθμού παραστατικών που εκδίδονται.
Δ.2θ	Διακανονισμός στην Εκκαθαριστική δήλωση	Όχι	Η ελεγχόμενη δεν είναι υπόχρεη για διακανονισμό στην εκκαθαριστική δήλωση. (δεν σχηματίζει prorata και όσον αφορά τον διακανονισμό παγίων παρόλο που τα παγια που μεταβιβάστηκαν στην ΕΤΑΙΡΕΙΑ Παγίων δεν ξεπερνούν πενταετή παραμονή στην ελεγχόμενη εταιρεία το ΦΠΑ που τελικά πληρώσαν υπερβαίνει τον διακανονισμό και έτσι δεν καταλογίζεται στο παρον πεδίο κάποιος φόρος.
Δ.3α	Έλεγχος συντελεστών στο μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα	Ναι	Τα αποτελέσματα του σχετικού ελέγχου προκύπτουν από τη συμφωνία της εκκαθαριστικής και των περιοδικών με τα ποσά των βιβλίων αλλά και από τον έλεγχο του 15 πενήμηρου στο Δ.2.ε . Στο σχετικό έλεγχο δεν υπάρχουν ουσιώδη ευρήματα.
Δ.3β	Αλλαγή συντελεστών	Όχι	Δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος στην ελεγχόμενη χρήση.
Δ.3γ	Πωλήσεις σε νησιά του Αιγαίου	Όχι	Η ελεγχόμενη δεν έχει τιμολογήσεις στα νησιά, τα αναφερόμενα στο άρθρο 21 παρ 4, οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.
Δ.3δ	Ενδοκοινοτικές λήψεις απαλλασσόμενων επιχειρήσεων	Όχι	Η ελεγχόμενη δεν ανήκει στις απαλλασσόμενες επιχειρήσεις του άρθρου 22 οπότε το παρόν πεδίο είναι άνευ εφαρμογής.

Δ.3ε	Καταγραφή και ανάλυση απαλλασσόμενων εσόδων	Ναι	<p>Τα απαλλασσόμενα έσοδα της ελεγχόμενης αποτελούνται από πωλήσεις με απαλλακτικό ΠΟΛ.1262/1993 από Άρθρο 2 σε συνδυασμό με Άρθρο 24 και Απαλλαγή Βάση αρθρ.39Α όπου για τις σχετικές πωλήσεις ανευρέθησαν τα σχετικά απαλλακτικά, από πωλήσεις σε προξενικές και διπλωματικές αρχές οι οποίες απαλλάσσονται του ΦΠΑ βάσει του άρθρου 27, καθώς επίσης και από πωλήσεις στο προσωπικό των ανωτέρω αρχών που απαλλάσσονται επίσης βάσει του άρθρου 27.</p> <p>Για τις πωλήσεις στο προσωπικό των διπλωματικών και προξενικών αρχών δεν ανευρέθησαν για ορισμένους υπαλλήλους σχετικές βεβαιώσεις από τις αρχές αυτές που να πιστοποιούν την σχέση του των ατόμων αυτών με τη σχετική αρχή. Οι πωλήσεις για τα ανωτέρω άτομα που εκλείπει η σχετική βεβαίωση ανέρχονται σε ποσό αξίας € 2.013,09 παράγοντας ένα μέγιστο κίνδυνο ΦΠΑ της τάξης των 463,01 ευρώ.</p> <p>Το ανωτέρω ποσό κρίνεται επουσιώδες και ο έλεγχος δεν προχωρά σε περαιτέρω διαδικασίες και κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτουν καταλογισμοί στο παρόν πεδίο.</p>
Δ.3στ	Αποζημίωση που να υπάγεται στο ΦΠΑ	Όχι	<p>Η ελεγχόμενη δεν είναι εκμισθωτής σε μίσθωση που να υπάγεται στο ΦΠΑ οπότε δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος πεδίου.</p>
Δ.3ζ	Έλεγχος πιστωτικών τιμολογίων	Όχι	<p>Η ελεγχόμενη δεν εκδίδει πιστωτικά λόγω τζιρού οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.</p>
Δ.3η	Αυτοπαραδόσεις	Ναι	<p>Η ελεγχόμενη πραγματοποιεί μειωμένη τιμολόγηση ύδρευσης και αποχέτευση στους εργαζομένους και στους συνταξιούχους της. Η ανωτέρω παροχή αποτιμήθηκε σε ποσό αξίας € 159.842,73 και το δε προκύπτων ΦΠΑ προς απόδοση σε ποσό αξίας € 24.549,13.</p> <p>Η ελεγχόμενη συμμορφούμενη στις υποδείξεις του ελέγχου συμπεριέλαβε το ανωτέρω ποσό στην εκκαθαριστική δήλωση και δεδομένης της συμμόρφωσης αυτής δεν προκύπτει καταλογισμός στο παρόν πεδίο.</p>
Δ.3θ	Έλεγχος προσωρινών εισαγωγών από τρίτες χώρες	Όχι	<p>Δεν προκύπτει από τον εν γένει έλεγχο εφαρμογή του παρόντος.</p>
Δ.4α	Έλεγχος ποσοστού έκπτωσης	Όχι	<p>Η ελεγχόμενη δεν έχει έσοδα απαλλασσόμενα βάσει του άρθρου 22 οπότε δεν προκύπτει ποσοστό μείωσης του φόρου των κοινών εισροών.</p>
Δ.4β	Έλεγχος δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ	Ναι	<p>Η ελεγχόμενη εξέπεσε το ΦΠΑ σε δαπάνες για τις οποίες βάσει της σχετικής νομοθεσίας του άρθρου 30 παρ.4 Ν.2859/2000 δεν έπρεπε να εκπέσει. Ειδικότερα εξέπεσε ΦΠΑ ποσού 430,42 € για στάθμευση επιβατικών ΙΧ και για δαπάνες δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά ΦΠΑ ποσού 800,00 € . Τα παραπάνω συνιστούν συνολικό ΦΠΑ που η ελεγχόμενη δεν έπρεπε να εκπέσει ανερχόμενο της τάξης των 1.230,42 € .</p> <p>Η ελεγχόμενη κατά τις υποδείξεις του ελέγχου καταχώρησε το ως άνωθεν ποσό στα λοιπά αφαιρούμενα ποσά της εκκαθαριστικής δήλωσης και δεδομένης της ανωτέρω συμμόρφωσης δεν προκύπτει καταλογισμός στο παρόν πεδίο.</p>

Δ.4γ	Έλεγχος για ύπαρξη υποχρέωσης διακανονισμού ΦΠΑ παγίων	Ναι	Κατά τον διακανονισμό παγίων παρόλο που τα παγία που μεταβιβάσηκαν στην ΕΤΑΙΡΕΙΑ Παγίων δεν ξεπερνούν πενταετή παραμονή στην ελεγχόμενη εταιρεία το ΦΠΑ που τελικά πληρώσαν υπερβαίνει τον διακανονισμό και έτσι δεν καταλογίζεται στο παρον πεδίο κάποιος φόρος.
Δ.4δ	Κατασκευή κτιρίου σε ακίνητο τρίτου	Όχι	Από τον εν γένει έλεγχο δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος πεδίου.
Δ.4ε	Καταστροφή εμπορεύσιμων ειδών	Όχι	Δεν προκύπτει από τον εν γένει έλεγχο εφαρμογή του παρόντος.
Δ.5α	Έλεγχος δηλώσεων ενδοκοινοτικών συναλλαγών	Ναι	Τα βιβλία συμφωνούν με τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες. Οι κωδικοί του Intrastat είναι σχετικοί με το αντικείμενο της εταιρείας και η στατιστική αξία συμπληρώνεται ορθώς.
Δ.5β	Έλεγχος παραγραφής πιστωτικού υπόλοιπου	Ναι	Η ελεγχόμενη στην εκκαθαριστική του 2012 έχει πιστωτικό υπόλοιπο κατά το ποσό των 98.593,21 € το οποίο το πάει προς έκπτωση για την χρήση του 2013 όπου συμφηφίζεται με το φόρο εκρών τον Ιανουάριο του 2013. Οπότε στην ελεγχόμενη χρήση, κατά τον Ιανουάριο μεταφέρεται το πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει μέσα στη χρήση του 2012 και το οποίο δεν έχει παραγραφεί.
Δ.5Γ	Απαλλαγή ΦΠΑ Βάση 2869/1987	Όχι	Δεν προκύπτει από τον εν γένει έλεγχο εφαρμογή του παρόντος.
Δ.5δ	Μελέτη παλαιότερων φορολογικών ελέγχων	Ναι	Διενεργήθη η σχετική επισκόπηση.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ-Ε. ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΚΒΣ)

E.1	Γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις
E.1.α	Να ελεγχθεί αν τηρήθηκαν όλα γενικά τα βιβλία των οποίων η τήρηση είναι υποχρεωτική από τον Κ.Β.Σ.
E.1.β	Να ελεγχθεί αν τηρήθηκαν τα πρόσθετα βιβλία του άρθρου 10 Κ.Β.Σ. καθώς και τα βιβλία που η τήρησή τους ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών σύμφωνα με το άρθρο 38 Κ.Β.Σ.
E.1.γ	Να ελεγχθεί αν έχουν υποβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. οι καταστάσεις του άρθρου 20 Κ.Β.Σ.
E.1.δ	Να συνταχθεί σχετικός πίνακας των τηρούμενων βιβλίων με αναφορά της ημερομηνίας και του σχετικού αριθμού θεώρησης από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και να ελεγχθεί αν τα τηρούμενα βιβλία θεωρήθηκαν εμπρόθεσμα σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.
E.1.ε	Να ελεγχθεί αν θεωρήθηκαν τα εκδιδόμενα χειρόγραφα στοιχεία της επιχείρησης ή αν εκδόθηκαν με μηχανογραφικό τρόπο μέσω Ειδικών Ασφαλών Φορολογικών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ).
E.1.στ	Να ελεγχθεί αν η επιχείρηση πληροί τις προϋποθέσεις μη θεώρησης φορολογικών στοιχείων.
E.1.ζ	Να συνταχθεί σχετικός πίνακας των θεωρημένων στοιχείων καθώς και των δηλωθέντων Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ με αναφορά της ημερομηνίας και του σχετικού αριθμού θεώρησης/δήλωσης από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και να ελεγχθεί αν τα στοιχεία ή οι μηχανισμοί θεωρήθηκαν/δηλώθηκαν εμπρόθεσμα σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.
E.2	Συμφωνία μεταξύ των βιβλίων
E.2.α	<i>Να ελεγχθεί ενδεικτικά ο μήνας της ελεγχόμενης χρήσης με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα, προκειμένου να εξακριβωθεί αν:</i>
E.2.α.1	Το άθροισμα των κινήσεων των ημερολογίων είναι ίσο με τα σύνολα των κινήσεων του γενικού καθολικού και του Ισοζυγίου.
E.2.α.2	Τα υπόλοιπα των λογαριασμών του Ισοζυγίου Γενικού και Αναλυτικών Καθολικών συμφωνούν με αυτά του Γενικού Καθολικού και των Αναλυτικών Καθολικών.
E.2.α.3	Τα υπόλοιπα των λογαριασμών του Ισοζυγίου Πελατών και Προμηθευτών συμφωνούν με αυτά του Αναλυτικού Καθολικού (Καρτέλας) Πελάτη ή Προμηθευτή, αντίστοιχα.

E.2.α.4	Τα υπόλοιπα των λογαριασμών του ισοζυγίου της 13ης περιόδου της προηγούμενης χρήσης μεταφέρθηκαν ορθά ως υπόλοιπα έναρξης στην τρέχουσα χρήση.
E.2.α.5	Τα συγκεντρωτικά υπόλοιπα που εμφανίζονται στο Φορολογικό Μητρώο Παγίων (π.χ. αξία κτήσης, σωρευμένες αποσβέσεις, αποσβέσεις χρήσης) συμφωνούν με τα ποσά που εμφανίζονται Ισοζύγιο Γενικού και Αναλυτικών Καθολικών.
E.2.β	<i>Για χρονικό διάστημα 15 ημερών του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης χρήσης, να ελεγχθεί αν:</i>
E.2.β.1	Εκδόθηκαν αντίστοιχα τιμολόγια πώλησης ή αποδείξεις λιανικής πώλησης και γενικώς φορολογικά στοιχεία αξίας για τα εκδοθέντα δελτία αποστολής ως και για τυχόν έσοδα που προκύπτουν από υπάρχοντα συμφωνητικά.
E.2.β.2	Οι επιστροφές και οι εκπτώσεις πωλήσεων καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά.
E.2.β.3	Η έκδοση αντίστοιχων στοιχείων εσόδων σε σχέση με τις καταχωρήσεις στα πρόσθετα βιβλία που τηρούνται σύμφωνα με το άρθρο 10 του ΚΒΣ.
E.2.γ	<i>Για χρονικό διάστημα 15 ημερών του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης χρήσης, να ελεγχθεί αν:</i>
E.2.γ.1	Έγινε η ορθή καταχώρηση (κατά αξία) των αγορών (παγίων, εμπορευσίμων κλπ) στα βιβλία με βάση τα τιμολόγια αγοράς και τις διασαφήσεις εισαγωγής.
E.2.γ.2	Έγινε ορθή καταχώρηση των αγορών στο βιβλίο αποθήκης με βάση τις ποσότητες που αναγράφονται στα οικεία δελτία αποστολής ή και τυχόν φορτωτικές.
E.2.γ.3	Η ποσοτική διακίνηση των πρώτων υλών και ετοιμών προϊόντων εντός της επιχείρησης γίνεται βάσει των εκδιδόμενων Δελτίων Εσωτερικής Διακίνησης.
E.2.γ.4	Οι επιστροφές, οι εκπτώσεις και τα ειδικά έξοδα αγορών καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά.
E.2.γ.5	Έγινε ορθή καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία της αξίας των δικαιολογητικών δαπανών.
E.2.δ	Να ελεγχθεί δειγματοληπτικά αν για τα παραγόμενα είδη έχουν εκτυπωθεί οι αντίστοιχες τεχνικές προδιαγραφές στο Βιβλίο Τεχνικών

	Προδιαγραφών.
E.2.ε	Να ελεγχθεί αν για τις παραγωγικές επενδύσεις και αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά των αναπτυξιακών νόμων έχει ενημερωθεί το Βιβλίο Επενδύσεων του άρθρου 10 Κ.Β.Σ.
E.2.στ	Να ελεγχθεί αν έχουν εκτυπωθεί τα προβλεπόμενα από την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία βιβλία ή αν έχει πραγματοποιηθεί αποθήκευσή τους σε ηλεκτρονικά μέσα σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.
E.3	Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις
E.3.α	Έλεγχος Ταμείου
E.3.α.1	Να ελεγχθούν ενδεικτικά σε ένα (1) μήνα της ελεγχόμενης χρήσης τα αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών ταμείου και αξιογράφων, για διαπίστωση τυχόν πιστωτικών υπολοίπων ή διαφορών.
E.3.β	Έλεγχος Βιβλίου Αποθήκης
E.3.β.1	Να πραγματοποιηθεί ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων και να ελεγχθεί η ορθή ποσοτική καταχώρηση των αγαθών στο βιβλίο αποθήκης επιλεκτικά για δύο (2) είδη κατά περίπτωση, έτοιμων προϊόντων, Πρώτων και Βοηθητικών Υλών. Για τη διαπίστωση ύπαρξης ή μη διαφορών στο πλαίσιο του ελέγχου αυτού 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.
E.3.β.2	Να ελεγχθεί η ύπαρξη τυχόν πιστωτικών υπολοίπων στις μερίδες αποθήκης. Ο έλεγχος αυτός περιορίζεται στον μήνα Δεκέμβριο και σε έναν οποιοδήποτε άλλο μήνα της ελεγχόμενης χρήσης.
E.3.β.3	Να ελεγχθεί αν τα λογιστικά ποσοτικά υπόλοιπα των μερίδων του βιβλίου Αποθήκης επιλεκτικά για δύο (2) είδη κατά περίπτωση έτοιμων προϊόντων, Πρώτων και Βοηθητικών Υλών συμφωνούν με τις ποσότητες που απογράφηκαν στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και καταχωρήθηκαν στο Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού και στις θεωρημένες καταστάσεις απογραφής.
E.3.γ	Έλεγχος απογραφής
E.3.γ.1	Να ελεγχθεί αν έχει γίνει απογραφή, αποτίμηση και καταγραφή στο Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών των περιουσιακών στοιχείων εντός της προβλεπόμενης από τον Κ.Β.Σ προθεσμίας.

E.3.γ.2	Να ελεγχθεί αν η απογραφή των εμπορευσίμων γίνεται ξεχωριστά για κάθε αποθηκευτικό χώρο ή για τα αποθέματα που βρίσκονται σε τρίτους, ανά τρίτο.
E.3.δ	Έλεγχος αποτίμησης αποθεμάτων
E.3.δ.1	Να ελεγχθεί η ορθότητα του υπολογισμού της τιμής κτήσης και του ιστορικού κόστους παραγωγής των αποθεμάτων με βάση τη μέθοδο που ακολουθεί η επιχείρηση επιλεκτικά για ένα είδος από κάθε κατηγορία αποθέματος (έτοιμο προϊόν, ΠΥ, ΒΥ) για κάθε αποθηκευτικό χώρο.
E.3.δ.2	Να ελεγχθεί η ορθή αποτίμηση των απογραφέντων αποθεμάτων στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου επιλεκτικά για ένα είδος από κάθε κατηγορία αποθέματος (έτοιμο προϊόν, ΠΥ, ΒΥ) για κάθε αποθηκευτικό χώρο.
E.3.δ.3	Να ελεγχθεί αν σε περίπτωση αλλαγής της μεθόδου υπολογισμού της τιμής κτήσης και του ιστορικού κόστους παραγωγής των αποθεμάτων, έχει ληφθεί έγκριση της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων βάσει του άρθρου 28 Κ.Β.Σ. (αν απαιτείται).
E.3.ε	Έλεγχος αποτίμησης συμμετοχών
E.3.ε.1	Να ελεγχθεί η ορθή αποτίμηση των συμμετοχών στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Κ.Β.Σ.
E.3.στ	Έλεγχος κόστους παραγωγής
E.3.στ.1	Να ελεγχθεί αν υφίστανται αδικαιολόγητες αποκλίσεις μεταξύ τεχνικών προδιαγραφών και κόστους παραγωγής επιλεκτικά σε δύο (2) είδη έτοιμου προϊόντος με την μεγαλύτερη κίνηση, καθώς και αν σε κάποιο από αυτά τα δύο παραγόμενα είδη υπάρχει αδικαιολόγητα μεγάλη φύρα.
E.3.στ.2	Να ελεγχθεί αν μεταφέρονται και επιμερίζονται ορθά και χωρίς αδικαιολόγητες μεταβολές από χρήση σε χρήση τα λειτουργικά έξοδα της επιχείρησης στα κύρια και βοηθητικά κέντρα κόστους και αν για επιλεγμένα παραγόμενα είδη του δείγματος ακολουθούνται ορθά και πάγια οι κανόνες επιμερισμού του εργοστασιακού κόστους (δηλαδή του άμεσου κόστους εργασίας και των Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων) με βάση τα δεδομένα του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών.
E.3.ζ	Έλεγχος απόδειξης συναλλαγών
E.3.ζ.1	Για ένα (1) μήνα της ελεγχόμενης χρήσης να εξακριβωθεί εάν η τμηματική ή μη εξόφληση τιμολογίων αγοράς αγαθών ή παροχής υπηρεσιών αξίας άνω των €3.000,00 (ή €1.000,00 για αγορά αγροτικών προϊόντων) έγινε

	μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με έκδοση επιταγής της επιχείρησης.
E.3.η	Έλεγχοι Ηλεκτρονικού Τιμολογίου
E.3.η.1	Οι παρακάτω έλεγχοι για τη έκδοση ή λήψη ηλεκτρονικού τιμολογίου αφορούν επιλεκτικά χρονικό διάστημα 15 ημερών οποιουδήποτε μήνα της ελεγχόμενης χρήσης.
E.3.η.2	Να ελεγχθεί αν η επιχείρηση τηρεί τις προϋποθέσεις για να εκδίδει και να λαμβάνει ηλεκτρονικά τιμολόγια.
E.3.η.3	Να ελεγχθεί αν τα ηλεκτρονικά τιμολόγια που εκδίδονται από την επιχείρηση περιέχουν όλα τα απαιτούμενα στοιχεία και αντιστοιχούν σε έγκυρη ψηφιακή σύνοψη.
E.3.η.4	Να ελεγχθεί αν εξασφαλίζεται η ακεραιότητα και αυθεντικότητα των εκδιδόμενων ηλεκτρονικών τιμολογίων κατά την έκδοση, αποστολή, καταχώρηση και αποθήκευση τους.
E.3.η.5	Να ελεγχθεί ότι τα ηλεκτρονικά τιμολόγια που εκδίδονται είναι μοναδικά και δεν υπάρχουν περιπτώσεις διπλής έκδοσης ή καταχώρησης του ίδιου ηλεκτρονικού τιμολογίου.
E.3.η.6	Να ελεγχθεί ότι τα ηλεκτρονικά τιμολόγια που εκδίδονται αποστέλλονται από τον εκδότη και καταχωρούνται από τον παραλήπτη στα προβλεπόμενα από το νόμο χρονικά περιθώρια.
E.3.η.7	Να ελεγχθεί αν υπάρχουν αλλοιώσεις ή διαφοροποιήσεις του ηλεκτρονικού τιμολογίου κατά την αποστολή του που οφείλονται στον εκδότη, τον παραλήπτη ή τον πάροχο υπηρεσιών.
E.3.η.8	Να ελεγχθεί αν τα ηλεκτρονικά τιμολόγια που εκδίδονται από την επιχείρηση αποθηκεύονται σε αναγνώσιμη μορφή και κατά τη διάρκεια της αποθήκευσης τους διασφαλίζεται η ακεραιότητα τους και η διαθεσιμότητα τους για έλεγχο στο προβλεπόμενο από το νόμο χρονικό διάστημα.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ-Ζ. ΤΕΛΟΣ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

		Σύνολα έως 31/12/2012		Υπόλοιπο 31/12/2012	Σύνολα την 31/12/2013		Υπόλοιπο την 31/12/2013	
Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
54.03.11.00000	ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ & ΟΓΑ ΠΡΟΕΔΡΟΥ , Δ/ΝΤΟΣ ΣΥΜΒΟΥΛ & ΜΕΛΩΝ ΔΣ	0,00	240,87	-240,87	0,00	252,03	1.469,04	1.721,07
54.04.01.00001	ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ ΑΜΟΙΒΩΝ ΜΕΛΩΝ Δ.Σ.	0,00	45,04	-45,04	0,00	25,31	422,98	448,29
54.04.06.00000	ΧΑΡΤ/ΜΟ & ΟΓΑ ΛΟΙΠΩΝ ΑΜΟΙΒΩΝ ΤΡΙΤΩΝ 3,6%	0,00	174,97	-174,97	0,00	98,11	848,65	946,76
54.09.02.00001	ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ & ΟΓΑ ΤΟΚΩΝ ΥΠΕΡΗΜΕΡΙΑΣ ΠΕΛΑΤΩΝ	0,00	9.001,48	-9.001,48	0,00	10.166,23	139.726,73	149.892,96
54.09.02.00002	ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ & ΟΓΑ ΤΟΚΩΝ ΥΠΕΡΗΜΕΡΙΑΣ ΠΕΛΑΤΩΝ ΑΠΟΧΕΤΕΥΣΗΣ	0,00	7,48	-7,48	0,00	0,00	7,48	7,48
54.09.05.00000	ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ & ΟΓΑ ΕΝΟΙΚΙΩΝ	0,00	0,00	0,00	0,00	145,94	0,00	145,94
54.09.10.00000	ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ 2,4% ΔΑΝΕΙΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	0,00	2.808,00	-2.808,00	0,00	2.664,00	4.248,00	6.912,00

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ-ΣΤ. ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

ΣΤ.1 ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΦΑΠ)

1.Υπολογισμός φόρου που αντιστοιχεί στα γήπεδα:					
	Αξία	Συντ/στής φορ/σης		Φ.Α.Π	
101	12.439.836,39	6 ‰	111	74.639,02	
102	0,00	3 ‰	112	0,00	
103	0,00	1 ‰	113	0,00	
105	0,00	0,33 ‰	115	0,00	
Σύνολο (111+112+113+115) :				114	74.639,02

3.Υπολογισμός φόρου που αντιστοιχεί στα λοιπά κτίσματα:				
	Αξία	Συντ/στής φορ/σης		Φ.Α.Π
301	24.995,38	6 ‰	311	149,97
302	0,00	3 ‰	312	0,00
303	4.238.295,98	1 ‰	313	4.238,30

Σύνολο (311+312+313) :	314	4.388,27
------------------------	-----	----------

4.Φόρος που αντιστοιχεί στα κτίσματα βάσει του Ι€/ τ.μ					
	Επιφάνεια κτισμάτων σε τ.μ			Φ.Α.Π	
404	6.836,70	ΧΙ€τ.μ.	414	6.836,70	
Αναγράφτε το μεγαλύτερο ποσό φόρου μεταξύ των κωδικών: 314 & 414				514	6.836,70

Δ.Εκκαθάριση Φόρου		ΑΡΧΙΚΗ Ή ΠΡΟΥΓΟΥΜΕΝΗ ΔΗΛΩΣΗ		Τα ποσά συμφωνούν με τα ποσά της δήλωσης της ελεγχόμενης
ΣΥΝΟΛΙΚΟ Φ.Α.Π (114+214+514)	614		81.475,72	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ % λόγω εκπροθέσιμου	624			
Συνολικό ποσό για βεβαίωση ή επιστροφή	634		81.475,72	

Δεν διενεργήθη δειγματοληψία.

Αναλυτική περιγραφή εκτελεσθείσας διαδικασίας

1) Πραγματοποιήθηκε καταγραφή των δεδομένων των εσωτερικών σελίδων της δήλωσης φορολογίας ακινήτων (παράρτημα ΣΤ.Ι.Ι), και βάσει αυτών, επαναυπολογίστηκε ως άνωθι ο σχετικός φόρος που πρέπει να αποδώσει η ελεγχόμενη.

2) Στο παράρτημα ΣΤ.Ι.Π. διενεργήθη αντιπαραβολή των ακινήτων της δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας με τα ακίνητα που έχουν δηλωθεί από την ελεγχόμενη στο Ε9 από τα έτη 2005 έως και το ελεγχόμενο έτος 2012.

3) Στο δε παράρτημα ΣΤ.Ι.ΠΙ, ελέγχθηκε αν υπάρχει κάποιο ιδιόκτητο κτίριο στο μητρώο παγίων της ελεγχόμενης που να μην έχει καταχωρηθεί στην δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας.

4) Τα δε φύλλα υπολογισμού της αξίας των ακινήτων έχουν συνταχθεί από το συμβολαιογράφο Εμμανουήλ Δ. Σαραγιώτη οπότε και ελέγχθηκε απλώς η ορθή μεταφορά των αξιών στις εσωτερικές σελίδες της δήλωσης.

Ευρήματα

- 1) Τα δεδομένα των εσωτερικών σελίδων της δήλωσης μεταφέρονται ορθά στην πρώτη σελίδα και επαναυπολογίζεται ορθά το φόρος.
- 2) Τα ακίνητα που έχουν δηλωθεί στη δήλωση ΦΑΠ έχουν ταυτόχρονα δηλωθεί και στις δηλώσεις Ε9 των ετών 2005 έως 2012.
- 3) Οι κωδικοί του μητρώου παγίων που αντιστοιχούν σε ακίνητη περιουσία υποκείμενη στο φόρο ακίνητης περιουσίας έχουν δηλωθεί στην αντίστοιχη δήλωση. Οι λοιποί κωδικοί κτιρίων δεν αντιστοιχούν σε ακίνητα με τη στενή έννοια αλλά αποτελούν κατασκευές που αποχωρίζονται από το ακίνητο χωρίς αυτό να υποστεί ουσιώδη βλάβη.
- 4) Οι αξίες των φύλλων υπολογισμού της αξίας των ακινήτων έχουν μεταφερθεί ορθά στις εσωτερικές σελίδες της δήλωσης.

Τελικό Συμπέρασμα ελέγχου

Κατά τα ανωτέρω η ελεγχόμενη συμπληρώνει με ακρίβεια της δήλωση ΦΑΠ και αποδίδει το ορθό ποσό φόρου ακίνητης περιουσίας.

Παραρτήματα

- ΣΤ.1.Ι.Αποσπάσματα εσωτερικών σελίδων δήλωσης Φόρου Ακίνητης Περιουσίας
- ΣΤ.1.ΙΙ.Κωδικοί μητρώου παγίων που σχετίζονται με κτίρια και οικόπεδα
- ΣΤ.1.ΙΙΙ.Απόσπασμα κατάστασης δηλωθέντων ακινήτων / Δηλώσεις Ε9 2005 έως 2012

Α. Ανάλυση λογαρισμών

01
ΣΤ.3 ΦΟΡΟΣ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ ΑΠΟ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΤΗΤΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ
 02

03
 04

Α. ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Απόσπασμα πρώτης σελίδας δήλωσης

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΥ		
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΠΕΡΑΞΙΑ		ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΟΦΕΙΛΕΤΑΙ σε ευρώ
α/α	Είδος ακινήτου	Ποσό σε ευρώ
α.	Γήπεδα	1.863.380,16
	Κτίρια	53.098,83
β.	
	
	Αθροισμα	41.515,51
	Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσιμου	
	Σύνολο	41.515,51

Β. Μεθοδολογία δείγματος

Δεν διενεργήθη δειγματοληψία.

Γ. Αναλυτική περιγραφή εκτελεσθείσας διαδικασίας

Καταγράψαμε ως άνωθι τα δεδομένα της δήλωσης φόρου υπεραξίας ακινήτων που υπέβαλε η ελεγχόμενη.
 Στα δε παραρτήματα ΣΤ.Ι και ΣΤ.ΙΙ καταγράψαμε τα δεδομένα της σχετικής δήλωσης που αφορούν την υπεραξία και το φόρο που προκύπτει από τα γήπεδα και τα κτίρια αντίστοιχα.
 Για την επαλήθευση των ανωτέρω ποσών λάβαμε τα δεδομένα του μητρώου παγίων (Παράρτημα ΣΤ.ΙΙΙ) και βάσει αυτών και των

Δ. Ευρήματα

Από τον επαναυπολογισμό της υπεραξίας που διενήργησε ο έλεγχος προκύπτει ότι η ελεγχόμενη υπολογίζει και αποδίδει ορθά το σχετικό φόρο.

Ε. Τελικό Συμπέρασμα ελέγχου

Κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτει καταλογισμοί στο παρόν πεδίο.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ- Η. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΩΝ ΦΟΡΩΝ

Σύνοψη ελέγχου παρακρατούμενων φόρων

Field	Description	Audit need	Assessment	
			1.535,64	
H.1.α	Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών	Ναι	0,00	
H.1.β-γ	Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών	Ναι	0,00	
H.1δ	Δαπάνες κάλυψης εξόδων χωρίς παρ/τικά	Ναι	0,00	

Audit Summary

Πραγματοποιήθηκε συμφωνία των ακαθάριστων αποδοχών που εμφανίζονται στις προσωρινές και την οριστική δήλωση ΦΜΥ με αυτές που εμφανίζονται στο οριστικό ισοζύγιο τέλους χρήσης (λογαριασμοί 60.00 και 60.01). Διενεργήθηκαν οι ζητούμενες συμφωνίες. Δεν βρέθηκαν διαφορές. Επανυπολογίστηκε ο ΦΜΥ για πέντε υπαλλήλους και της ελεγχόμενης. Δεν βρέθηκαν διαφορές.

Μέρος των ελεγχόμενων λογαριασμών έχει αναμορφωθεί πλήρως από την ελεγχόμενη οπότε δεν εξετάζεται η ύπαρξη παραστατικών για την κάλυψη των σχετικών δαπανών. Το τυχόν υφιστάμενο εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών, στην περίπτωση απουσίας παραστατικών του ΚΒΣ, άλλων από αυτά της απόδειξης δαπάνης του άρθρου 15, φορολογείται στο όνομα της ελεγχόμενης δεδομένης της σχετικής αναμόρφωσης. Για τους λοιπούς ελεγχόμενους λογαριασμούς, κατά την επισκόπηση των πρωτότυπων παραστατικών δεν εντοπίστηκαν δαπάνες που να μην καλύπτονται με τα ανάλογα, όπως ως άνω αναφέρομε παραστατικά, και δεν γεννιέται θέμα ύπαρξης εισοδήματος μισθωτών υπηρεσιών από τις δαπάνες αυτές. Κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτουν καταλογισμοί ελέγχου στο παρόν εξεταζόμενο πεδίο.

H.2	Εργολήπτες τεχνικών έργων, ενοικιαστές δημοσίων κλπ προσόδων	Ναι	986,04	Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε προκύπτει ότι δεν υπάρχει θέμα καταλογισμού πρόσθετου φόρου εργολάβων 3 % στην ελεγχόμενη εταιρεία. Σε σύνολο ποσού 21.434.479,09 € ελέγχθηκαν παραστατικά αξίας 15.973.971,64 € ανά λογαριασμό, και ανά μέγεθος αξίας. Διαπιστώθηκε ότι η εταιρεία ορθώς καταλογίζει και αποδίδει τον σχετικό φόρο εργολάβων στις περιπτώσεις που η δαπάνη ταυτίζεται με την έννοια του τεχνικού έργου. Από το ποσό που δεν ελέγχθηκε, ύψους 5.460.507,45 € προκύπτει κίνδυνος φόρου ποσού 163.815,22 €. Ανάλυση του ελεγχόμενου ποσού ανά λογαριασμό Γ. Λ. καθώς και του σχετικού κινδύνου φόρου που προκύπτει παραθέτουμε στο παράρτημα Η.2.Ι του φύλλου ελέγχου. Ο έλεγχος για λόγους οικονομίας και επουσιώδους ποσού, κρίνει ότι δεν είναι σκόπιμες περαιτέρω διαδικασίες και δεν καταλογίζει φορολογικές διαφορές.
H.3	Αμοιβές αντιπροσώπων, πρακτόρων, μεσιτών από αλλοδαπούς κλπ. Οίκους	Όχι	0,00	Βάσει και του αντικειμένου δραστηριότητας της ελεγχόμενης δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος πεδίου.
H.4	Προμήθειες αγαθών και υπηρεσιών από δημόσιες υπηρεσίες, ΟΤΑ. Κοινωνική ιδρύματα, επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, και ΝΠΙΔΔ γενικά. (Μόνο αν ελέγχουμε τα ανωτέρω πρόσωπα)	Όχι	0,00	Έπειτα από την τροποποίηση της σχετικής νομοθεσίας, (άρθρο 55 παρ.1.στ Ν.2238/1994) "δεν συμπεριλαμβάνονται πλέον στους υπόχρεους για παρακράτηση φόρου (1% για γνρά καύσιμα και τσιγάρα, 4% για λοιπά αγαθά και 8% για παροχή υπηρεσιών), οι οργανισμοί και επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, καθώς και οι δημόσιες επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις." (Ν.2992/2002 άρθρο 15 παρ.1/ ΠΟΛ.1228/2002).
H.5	Εισοδήματα κινητών αξιών	Ναι	0,00	Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε προκύπτει ότι η εταιρεία διενεργεί και αποδίδει την παρακράτηση του φόρου δικαστικών τόκων και τόκων δανείων στο προσωπικό, συμμορφούμενη με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.
H.6	Μερίσματα από αλλοδαπές Α.Ε και Ε.Π.Ε	Όχι	0,00	Η ελεγχόμενη δεν λαμβάνει μερίσματα από αλλοδαπές ΑΕ και ΕΠΕ οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.
H.7	Τόκοι καταθέσεων (Αναφέρεται σε τράπεζες)	Όχι	0,00	Η ελεγχόμενη δεν είναι τράπεζα οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής. Η παρακράτηση στους πιστωτικούς τόκους καταθέσεων που πραγματοποιούν οι τράπεζες στην ελεγχόμενη αποτελεί πεδίο ελέγχου της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.
H.8	Τόκοι από πράξεις repos και reverse repos (Τράπεζες και ΧΑΑ)	Όχι	0,00	Βάσει και του αντικειμένου δραστηριότητας της ελεγχόμενης δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος πεδίου.
H.9	Τόκοι εντόκων τίτλων ειδικών πιστωτικών ιδρυμάτων (Για πιστωτικά Ιδρύματα)	Όχι	0,00	Βάσει και του αντικειμένου δραστηριότητας της ελεγχόμενης δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος πεδίου.

H.10	Παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα	Όχι	0,00		Η ελεγχόμενη δεν κατέχει παράγωγα οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής
H.11	Εισοδήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων από κινητές αξίες στην Ελλάδα	Όχι	0,00		Η ελεγχόμενη δεν αποδίδει σε αλλοδαπές εταιρείες αμοιβές που να αποτελούν εισόδημα κινητών αξιών οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.
H.12	Α.Ε διαχείρισης Αμοιβαίων Κεφαλαίων (Για τις εταιρείες Αμοιβαίων Κεφαλαίων)	Όχι	0,00		Η ελεγχόμενη δεν είναι διαχειρίστρια αμοιβαίων κεφαλαίων οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.
H.13	Φόρος χρηματιστηριακών συναλλαγών (Για το αποθετήριο)	Όχι	0,00		Το σχετικό πεδίο το αποθετήριο αξιών οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.
H.14	Άλλα εισοδήματα κινητών αξιών καθώς και αμοιβές ή αποζημιώσεις μελών Δ.Σ Γεν.Διεύθ. χωρίς νόμιμη ή συμβατική υποχρέωση	Ναι	0,00		Η εταιρεία για τις αμοιβές μελών ΔΣ που αφορούν εισόδημα κινητών αξιών υπαγόμενο σε παρακράτηση φόρου 40% και χαρτοσήμου 1,2%, υποβάλλει με ακρίβεια τις σχετικές δηλώσεις και αποδίδει τα οφειλόμενα ποσά φόρου και χαρτοσήμου.
H.15	Εισόδημα μισθών και λοιπών απολαβών εταίρων ΕΠΕ (Αφορά ΕΠΕ)	Όχι	0,00		Η ελεγχόμενη δεν έχει τη μορφή εταιρείας περιορισμένης ευθύνης οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.
H.16	Αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών	Ναι	0,00		<p>Βάσει των ελεγκτικών διαδικασιών που διενεργήθηκαν, ο έλεγχος εντόπισε τρεις περιπτώσεις που η συμμόρφωση της ελεγχόμενης ως προς τις σχετικές διατάξεις δύναται να αμφισβητηθεί</p> <p>1) Για το τιμολόγιο με αριθμό πρωτοκόλλου -ΤΥΑ00014909 του ΚΑΤΣΑΝΗ ΑΘΑΝΑΣΙΟΥ αξίας 464 € κάνουν λιγότερη παρακράτηση φόρου από 20% με αποτέλεσμα η διαφορά να είναι αξίας 36,70 ευρώ.</p> <p>3) Τέλος για ένα τιμολόγιο του σύμβουλου πληροφορικής ΜΠΕΚΙΑΡΗΣ Δ. ΖΗΣΗΣ δεν έχει διενεργηθεί παρακράτηση . Για την περίπτωση αυτή, η ελεγχόμενη μας προσκόμισε έντυπο της Δ.Ο.Υ του δικαιούχου της αμοιβής όπου αναφέρονται οι σχετικοί δηλωμένοι ΚΑΔ. Βάσει των αναγραφόμενων δραστηριοτήτων ο έλεγχος συνάγει ότι ο δικαιούχος δεν ασκεί επάγγελμα, στο άρθρο 48 Ν.2238/1994 οπότε και δεν υπόκειται σε παρακράτηση φόρου ελεύθερων επαγγελματιών (Παράρτημα Η.16.IV του παρόντος).</p> <p>Από τις προαναφερόμενες περιπτώσεις, παράγουν ένα ποσό παρακράτησης που ενδεχομένως θα έπρεπε να διενεργηθεί τις τάξης των 36,70 ευρώ.Για τις ανωτέρω</p>

				περιπτώσεις απουσίας παρακράτησης φόρου 20% , ενδεχόμενη υποχρέωση πρόσθετης παρακράτησης 36,70 ευρώ, ο έλεγχος για λόγους οικονομίας και επουσιώδους ποσού, κρίνει ότι δεν είναι σκόπιμες περαιτέρω διαδικασίες και δεν καταλογίζει φορολογικές διαφορές.
H.17	Προμήθειες, μεσιτείες , Διευκολύνσεις προς δημόσιους οργανισμούς ΝΠΔΔ, κοινωφελή ιδρύματα, επιτηδευματίες, συνεταιρισμούς κλπ	Ναι	549,60	Από τον επανυπολογισμό του φόρου δεν προέκυψαν διαφορές. Στις λοιπές περιπτώσεις που δεν διενεργήθη παρακράτηση από την αιτιολογία της εγγραφής του ημερολογίου λογιστικής προκύπτει ότι είτε η σχετική αμοιβή αφορά επιτηδευματία είτε αφορά αποζημίωση βάσει δικαστικής απόφασης, περιπτώσεις δηλαδή που δεν υπάρχει υποχρέωση για παρακράτηση φόρου 20% και χαρτοσήμου 3,6% κατά τα οριζόμενα του άρθρου 55.Ο έλεγχος τεκμηριώσε ότι θα έπρεπε να πραγματοποιηθεί παρακράτηση σε 2 περιπτώσεις, ένδειξη (2) στο παράρτημα Η.17.Π, συνολικής αξίας € 2.748,00 που γεννούν ένα κίνδυνο φόρου και χαρτοσήμου της τάξης των € 549,60 ποσό που κρίνεται επουσιώδες για περαιτέρω ελεγκτικές διαδικασίες. Κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτει απουσία συμμόρφωσης της ελεγχόμενης στο σχετικό πεδίο.
H.18	Μισθοί μελών Δ.Σ Ανωνύμων Εταιρειών που δεν είναι ασφαλισμένοι στο ΙΚΑ	Ναι	0,00	Οι ελεγχόμενες αμοιβές δεν είναι για τους δικαιούχους εισόδημα εξ' εμπορικών επιχειρήσεων αλλά κινητών αξιών. Η ελεγχόμενη έπρεπε να αποδίδει το φόρο και το χαρτόσημο σε μηνιαία βάση και όχι κάθε δίμηνο. Η ελεγχόμενη απέδωσε όλα τα ποσά του φόρου που υπέβαλε στις δηλώσεις .Οπότε δεν προκύπτει κάποια επιβολή φόρου στο παρόν πεδίο ελέγχου.

H.19	Παρακράτηση φόρου στα ποσά που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα για αποζημιώσεις ή δικαιώματα για τη χρήση ή παραχώρηση χρήσης στην Ελλάδα κινηματογραφικών ή τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές και την αναπαραγωγή βιντεοκασετών (Για τηλεοπτικά κανάλια)	Όχι	0,00	Δεν προέκυψε εφαρμογή του παρόντος από τον εν γένει έλεγχο.
H.20	Παρακράτηση φόρου στα λοιπά ποσά που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα για λοιπές αποζημιώσεις και δικαιώματα της παραγράφου 6 του άρθρου 13 Ν.2238/1994	Όχι	0,00	Από τον έλεγχο του διενεργήσαμε διαπιστώθηκε πώς η ελεγχόμενη έχει συναλλαγές με προμηθευτές εξωτερικού όσον αφορά πληρωμή διάφορων συνδρομών και αγορά από την εταιρεία ANDRITZ ATRO GMBH αξίας € 32.348,00 διαφόρων υλικών για την επισκευή και συντήρηση στις εγκαταστάσεις της ΕΕΛΘ . Από τον εν γένει έλεγχο δεν έχει προκύψει λήψη υπηρεσίας που να έχει παρασχεθεί στην Ελλάδα. Με αποτέλεσμα να μην προκύπτει θέμα παρακράτησης φόρου 25% για το λόγο ότι το σχετικό εισόδημα του δικαιούχου δεν προέκυψε στην Ελλάδα. (Αρ.Πρωτ.: 1082671/11161/B0012-26/08/2012) .
H.21	Παρακράτηση φόρου στα ποσά που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα κατάρτιση μελετών και σχεδίων ήτοι διεξαγωγή ερευνών τεχνική ,οικονομικής ή επιστημονικής γενικά φύσεως. (Παρ. 8 άρθρο 13 Ν.2238/1994)	Ναι	0,00	Διενεργήθη επισκόπηση των παραστατικών από αλλοδαπούς προμηθευτές και δεν προέκυψε παροχή από αυτούς υπηρεσίας που να σχετίζεται με μελέτη και έρευνα τεχνική, οικονομική ή επιστημονικής φύσης.

H.22	Φορολογία βραβείων σε αθλητές εθνικών ομάδων	Όχι	0,00		Δεν προέκυψε εφαρμογή του παρόντος από τον εν γένει έλεγχο.
H.23	Αμοιβές σε ξένους καλλιτέχνες συγκροτήματα για συμμετοχή σε εκδηλώσεις στην Ελλάδα	Όχι	0,00		Δεν προέκυψε εφαρμογή του παρόντος από τον εν γένει έλεγχο.
H.24	Αποζημίωση Ν.212/1920 λόγω απολύσεων μισθωτών	Ναι	0,00		Δεν υπήρξαν απολύσεις την ελεγχόμενη χρήση οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής. Οι δε αποζημιώσεις που σχετίζονται με συνταξιοδοτήσεις είναι σε ποσό ανά εργαζόμενο μικρότερες των 60.000,00 ευρώ.
H.25	Διανεμόμενα κέρδη Α.Ε και Ε.Π.Ε	Ναι	0,00		Βάσει του επανυπολογισμού του ποσού παρακράτησης φόρου μερισμάτων που θα έπρεπε να αποδώσει η ελεγχόμενη προκύπτει ότι κατέβαλλε περισσότερο φόρο από αυτόν που ορίζουν οι σχετικές του άρθρου 54 Ν.2238/1994 διατάξεις. Το ανωτέρω συνέβη γιατί η ελεγχόμενη δεν συμψήφισε, ως δικαιούχου, ποσό παρακράτησης φόρου εισπρακτέων μερισμάτων από τη θυγατρικής της. Κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτουν καταλογισμοί ελέγχου στο παρόν.
H.26	Υπαραπόδοση και επενδύσεων μαθηματικών αποθεμάτων ασφαλίσεως ζωής (Η Interlife δεν έχει ασφαλίσεις ζωής)	Όχι	0,00		Η ελεγχόμενη δεν είναι ασφαλιστική επιχείρηση οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.
H.27	Κέρδη - ωφέλεια από μεταβίβαση / εκχώρηση στοιχείων επιχείρησης	Όχι	0,00		Δεν προέκυψε από τον εν γένει έλεγχο εφαρμογή του παρόντος πεδίου.
H.28	Πώληση μετοχών μη εισηγμένων στο ΧΑΑ	Όχι	0,00		Η ελεγχόμενη δεν κατέχει μετοχές εισηγμένες σε οργανωμένη αγορά οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.
H.29	Παροχές σε χρήμα πέρων των τακτικών αποδοχών που καταβάλλονται μέχρι το οικονομικό έτος 2013 σε στελέχη πιστωτικών ιδρυμάτων (Για πιστωτικά ιδρύματα)	Όχι	0,00		Η ελεγχόμενη δεν είναι πιστωτικό ίδρυμα οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.
H.30	Ειδικός Φόρος τηλεοπτικών διαφημίσεων (Τηλεοπτικά Κανάλια)	Όχι	0,00		Η ελεγχόμενη δεν είναι τηλεοπτικό κανάλι οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ-Κ.Ε-COMMERCE

Για τις ανάγκες του ελέγχου δόθηκε το παρακάτω ερωτηματολόγιο σε εκπρόσωπο της ελεγχόμενης εταιρείας. Παρατίθεται το ερωτηματολόγιο με τις απαντήσεις του εκπροσώπου.

1. Υπάρχει παρουσία στο διαδίκτυο με οποιοδήποτε μέσο (site, email, διαφημιστικά banner);

Ναι, μέσω site.

2. Πραγματοποιούνται συναλλαγές μέσα από το διαδίκτυο;

Ναι.

Δεν πραγματοποιείται καμία συναλλαγή με προμηθευτές, μέσα από το διαδίκτυο και ως εκ τούτου, όσες εκ των ερωτήσεων αφορούν σε συναλλαγές με προμηθευτές έχουν αρνητική απάντηση.

3. Διατηρούνται ηλεκτρονικά τα αρχεία των συναλλαγών;

Ναι.

4. Τα προϊόντα και οι υπηρεσίες μπορούν να αγοραστούν κατευθείαν από το site ή μέσα από ηλεκτρονική αλληλογραφία;

Από το site.

5. Σε ποια χρονική στιγμή στον επιχειρηματικό κύκλο της εταιρείας, δημιουργήσατε την ιστοσελίδα σας. Οι διαδικτυακές σας συναλλαγές γίνονται από ανεξάρτητο νομικό πρόσωπο;

Η ιστοσελίδα έγινε το 2011. Η πιστοποίηση των πιστωτικών καρτών γίνεται μέσω της ιστοσελίδας της Eurobank.

6. Ποια domain names έχετε κατοχυρώσει για την επιχείρησή σας. Παρακαλώ συμπληρώστε την ημερομηνία και τον τίτλο της καταχώρησης.

www.....gr κατοχυρωμένο από το 2000

www.....gr και www.....gr κατοχυρωμένα από το 2010.

7. Πώς καθορίζεται η συνδρομή που πληρώνεται για την παρουσία σας στο διαδίκτυο;

Η ιστοσελίδα μας γίνεται web hosting σε δικό μας server στο server room του ΟΤΕ.

8. Πώς έγινε η ανάπτυξη της ιστοσελίδας; Παρακαλώ αναφέρετε στοιχεία για τις εργατώρες που χρειάστηκαν, την εταιρεία που το ανέλαβε και την πλατφόρμα λογισμικού πάνω στην οποία έγινε η ανάπτυξη της ιστοσελίδας.

Ανατέθηκε σε εταιρία, μέσω διαγωνισμού, τόσο η ανάπτυξη της ιστοσελίδας όσο και η δημιουργία του «καναλιού» εισπράξεων πληρωμών διά μέσω αυτής.

9. Πόσους εργαζομένους απασχολείτε στο διαδίκτυο; Αναφέρετε τίτλους, αμοιβές και τις ευθύνες που συνοδεύουν κάθε θέση.

Όσον αφορά τη διαχείριση της ιστοσελίδας, 4 εργαζόμενοι της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ.

ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΣ Α (Διαχείριση ιστοσελίδας, ανάρτηση ανακοινώσεων, οικονομικών αποτελεσμάτων, διαγωνισμών, backup ιστοσελίδας, πληρωμές από ιστοσελίδα κλπ), προϊστάμενος Τμ. Πληροφορικής, Τηλεπικοινωνιακών Εφαρμογών και Μηχανοργάνωσης,

ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΣ Β (Διαχείριση ιστοσελίδας, ανάρτηση ανακοινώσεων, οικονομικών αποτελεσμάτων, διαγωνισμών, backup ιστοσελίδας, πληρωμές από ιστοσελίδα κλπ)

ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΣ Γ (Ανάρτηση ενημερώσεων και λοιπών εταιρικών ανακοινώσεων), υπεύθυνη Γρ. Δημοσίων Σχέσεων ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΣ Δ (Ανάρτηση ενημερώσεων σε θέματα GIS), Προϊστάμενος Γραφείου GIS

10. Πόσο έχει πληρώσει ο φορολογούμενος σε τρίτους, εκτός από τις αμοιβές των εργαζομένων, για την ανάπτυξη της ιστοσελίδας;

Το ποσό που δαπανήθηκε από την ΕΤΑΙΡΕΙΑ για την ιστοσελίδα, είναι η αρχική υλοποίησή της (9.050,00 € πλέον ΦΠΑ) και οι ετήσιες συμβάσεις που υπογράφονται για τη συντήρησή της. Το ποσό αυτό είναι 1.440,00 € πλέον ΦΠΑ ετησίως.

11. Τι είδους πιστωτικές κάρτες είναι αποδεκτές από το σύστημά σας;

Γίνονται αποδεκτές οι αντίστοιχες κάρτες που δέχεται η τράπεζα, διότι οι πληρωμές γίνονται τελικώς σε site της τράπεζας. Αυτές, προς το παρόν, είναι MasterCard, Visa και American Express.

12. Με ποιο χρηματοπιστωτικό ίδρυμα συνεργάζεστε για τις πληρωμές μέσω διαδικτύου; Οι πληρωμές γίνονται μέσα από το δικό σας λογισμικό ή του συνεργαζόμενου ιδρύματος;

Οι πληρωμές γίνονται σε ασφαλή ιστότοπο της Eurobank (στον οποίο ο πελάτης δίνει τα στοιχεία της κάρτας του) και στη συνέχεια αφού περάσει την πιστοποίηση, επιστρέφει στην ιστοσελίδα μας και πληρώνει το ποσό του λογαριασμού του.

13. Μήπως ο παροχέας του δικτύου, αναλαμβάνει τις ηλεκτρονικές πληρωμές;

Όχι.

14. Έχετε χρησιμοποιήσει περισσότερα από ένα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα;

Όσον αφορά τις πληρωμές μέσω της ιστοσελίδας, αυτές γίνονται από την Τράπεζα Eurobank

15. Ποιες υπηρεσίες σας παρέχει;

– Αλλαγή εξουσιοδοτημένου ατόμου Ναι

- Διακανονισμό πληρωμής Όχι
- Προμήθεια διακανονισμού Όχι
- Αναλυτική πληροφόρηση Ναι
- Ασφάλιση των συναλλαγών Ναι

16. Τι είδους λογισμικό χρησιμοποιείτε για τις ηλεκτρονικές πληρωμές. Σημειώστε το όνομα του παροχέα του λογισμικού.

Για το “capture” των συναλλαγών χρησιμοποιείται ο ιστότοπος της Eurobank

17. Πώς διαχειρίζεστε τις πληρωμές μέσα από πιστωτικές κάρτες και πώς αυτές αποτυπώνονται σε αποδείξεις;

Η ιστοσελίδα μας, αποστέλλει στον πελάτη e-mail επιβεβαίωσης της πληρωμής του. Ταυτόχρονα η Eurobank αποστέλλει στην ΕΤΑΙΡΕΙΑ e-mail με την κίνηση του πελάτη, κινήσεις τις οποίες συλλέγουμε από τον server και εισάγουμε στο σύστημά μας κάνοντας αμέσως μετά “capture” τη συναλλαγή από το site της Eurobank.

18. Πώς διαχειρίζεστε τις πληρωμές με άλλους τρόπους και πως αυτές αποτυπώνονται σε αποδείξεις;

Αποδεικτικό της πληρωμής μέσω της ιστοσελίδας είναι το απαντητικό e-mail που λαμβάνει ο πελάτης (χωρίς όμως αυτό να αποτελεί νόμιμη απόδειξη). Έχει μόνο το ρόλο της «επιτυχούς ολοκλήρωσης συναλλαγής»

19. Πώς προωθούνται οι πληροφορίες για την αποδοχή των πληρωμών μέσω πιστωτικών καρτών;

Η αποδοχή της κίνησης γίνεται με τη χρησιμοποίηση του ιστότοπου της Eurobank

4.5 ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Προκειμένου να ολοκληρωθεί ο έλεγχος και να υποβληθεί το Φορολογικό Πιστοποιητικό είναι απαραίτητο να πραγματοποιηθούν συγκεκριμένες διαδικασίες ολοκλήρωσης του ελέγχου. Αυτές μεταξύ άλλων είναι :

- A) η επιστολή διαβεβαίωσης από την ελεγχόμενη εταιρεία προς την ελεγκτική
- B) επισκόπηση νομίμου ελεγκτή
- Γ) επιστολή προς Νομική Υπηρεσία

Α)ΕΠΙΣΤΟΛΗ ΔΙΑΒΕΒΑΙΩΣΕΩΝ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΡΓΑΣΙΑ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ ΕΚΘΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 82 ΠΑΡ.5 ΤΟΥ Ν. 2238/1994 ΚΑΙ ΤΗΝ ΥΠ. ΑΡΙΘ. ΠΟΛ. 1159/2011 ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΥΠ. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ.

Η ελεγχόμενη εταιρεία παράσχει επιστολή διαβεβαίωσης προς την ελεγκτική ότι παραστέθηκαν όλα τα απαιτούμενα στοιχεία για την διενέργεια του ειδικού φορολογικού ελέγχου και ότι τυχόν καταλογισμοί ληξιπρόθεσμων φόρων και τελών που ενδέχεται να προκύψουν βαρύνουν εις ολόκληρον την εταιρεία, όπως παρουσιάζεται στη συνέχεια:

«Προς την Ελεγκτική Εταιρεία

Αξιότιμοι κύριοι,

Σας απευθύνουμε την παρούσα επιστολή στα πλαίσια του ειδικού φορολογικού ελέγχου που διενεργήσατε με σκοπό τη διαπίστωση της συμμόρφωσης της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ (εφεξής η «Εταιρεία»), από κάθε ουσιώδη άποψη, με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις για τη διαχειριστική χρήση από 01/01/2013 μέχρι 31/12/2013 (οικονομικό έτος 2014), με βάση το πρόγραμμα ελέγχου της υπ. αριθ. ΠΟΛ 1159/2011 απόφασης του Υπ. Οικονομικών και των λοιπών διατάξεων αυτής.

Σας δηλώνουμε ότι εμείς έχουμε την ευθύνη για τη φορολογική συμμόρφωση της Εταιρείας με τις ισχύουσες διατάξεις της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας. Αντιλαμβανόμαστε ότι εκτελέσατε τον ανωτέρω ειδικό φορολογικό έλεγχο παράλληλα με τη διενέργεια του τακτικού ελέγχου των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων της Εταιρείας, όπως αναφέρεται στην μεταξύ μας σύμβαση με ημερομηνία 28/06/2013. Η δική μας ευθύνη περιλαμβάνει την ορθή τήρηση των προβλεπόμενων βιβλίων και στοιχείων της Εταιρείας, την έγκαιρη υποβολή των φορολογικών δηλώσεων, την έγκαιρη καταβολή των φορολογικών υποχρεώσεών της, τον ορθό υπολογισμό των

φόρων της, την εν γένει τήρηση της φορολογικής νομοθεσίας και τη διαμόρφωση όλων των απαραίτητων εσωτερικών δικλίδων που διασφαλίζουν τη συμμόρφωση της Εταιρείας με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις.

Αντιλαμβανόμαστε ότι ο ανωτέρω ειδικός φορολογικός έλεγχος στην Εταιρεία διενεργήθηκε βάσει διαδικασιών περιορισμένης διασφάλισης και κάλυψε περιοριστικά τα αντικείμενα που προβλέπονται στο πρόγραμμα ελέγχου της ως άνω απόφασης του Υπ. Οικονομικών, σύμφωνα με το Διεθνές Πρότυπο Ανάθεσης Εργασιών Διασφάλισης 3000 «Έργα Διασφάλισης Πέραν Ελέγχου ή Επισκόπησης Ιστορικής Οικονομικής Πληροφόρησης».

Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία, γνωρίζουμε ότι σε περίπτωση που τυχόν προκύψουν και καταλογιστούν σε βάρος της Εταιρείας πρόσθετοι φόροι, τέλη, επιβαρύνσεις ή πρόστιμα, από μελλοντικό έλεγχο των φορολογικών αρχών για τη διαχειριστική χρήση που ελέγξατε, την ευθύνη για την καταβολή αυτών προς το Ελληνικό Δημόσιο φέρει η Εταιρεία και αυτό δεν αποτελεί σε καμία περίπτωση δική σας υποχρέωση.

Η παρούσα επιστολή συντάχθηκε με βάση την καλύτερη δυνατή γνώση που διαθέτουμε επί των φορολογικών υποθέσεων της Εταιρείας, κατόπιν σχετικών συζητήσεων που είχαμε με τους αρμόδιους υπαλλήλους και της επισκόπησης που διενεργήσαμε επί των σχετικών θεμάτων, όπως κρίναμε απαραίτητο για να ενημερωθούμε κατάλληλα, έτσι ώστε με καλή πίστη να σας διαβεβαιώνουμε για τα ακόλουθα που ισχύουν κατά την ημερομηνία σύνταξης από εσάς της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης συμπεριλαμβανομένου του οικείου Παραρτήματος Αναλυτικών Πληροφοριακών Στοιχείων (εφεξής η «Έκθεση»):

1. Σας έχουμε παράσχει:

α) Όλα τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία, τις δηλώσεις, τις συμβάσεις, τα έγγραφα, τις καταστάσεις, και όλες τις πληροφορίες και δεδομένα που γνωρίζουμε ότι σχετίζονται με την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της Εταιρείας και τα οποία συνδέονται με τον ειδικό φορολογικό έλεγχο που εκτελέσατε σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1159/2011 και τα Παραρτήματα αυτής, συμπεριλαμβανομένου και όποιου στοιχείου είχαμε στη διάθεση μας αναφορικά με:

- i) ειδικές διατάξεις, εγκυκλίους ή ατομικές λύσεις του Υπ. Οικ. που αφορούν στην Εταιρεία,
- ii) εκθέσεις και ευρήματα παλαιότερων φορολογικών τακτικών ή προσωρινών φορολογικών ελέγχων και την τρέχουσα αντιμετώπιση αυτών από την Εταιρεία,

- iii) διαπιστωμένες φορολογικές παραβάσεις ή άλλων στοιχείων που έχουν κοινοποιηθεί στην Εταιρεία,
 - iv) ληξιπρόθεσμες οφειλές,
 - v) περιουσιακά στοιχεία της Εταιρείας,
 - vi) απαιτήσεις της Εταιρείας εις χείρας τρίτων,
 - vii) την εκπλήρωση υποχρεώσεων της Εταιρείας προς τα ασφαλιστικά ταμεία/οργανισμούς.
- β) τις επιπλέον πληροφορίες που μας ζητήσατε για τους σκοπούς του ειδικού φορολογικού ελέγχου σας, με βάση την επιστολή σας με ημερομηνία 28/6/2013, καθώς και τα στοιχεία που ζητήσατε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου
- γ) απρόσκοπτη πρόσβαση στο προσωπικό της Εταιρείας μας, όπως κρίνατε απαραίτητο για την απόκτηση των ελεγκτικών τεκμηρίων.
- δ) όλα τα πρακτικά των συνεδριάσεων του Διοικητικού Συμβουλίου και των Γενικών Συνελεύσεων των μετόχων της Εταιρείας, που έχουν πραγματοποιηθεί από την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης μέχρι σήμερα ή περιλήψεις των αποφάσεων που ελήφθησαν σε πρόσφατες συνεδριάσεις, για τις οποίες δεν έχουν ακόμα ετοιμαστεί τα επίσημα πρακτικά.

2. Σας έχουμε γνωστοποιήσει όποιο στοιχείο, πληροφορία ή δεδομένο είχαμε στη διάθεσή μας, αναφορικά με:

- α) την ταυτότητα των συνδεδεμένων μερών με την Εταιρεία, τις σχέσεις και συναλλαγές με τα συνδεδεμένα μέρη, καθώς και την τεκμηρίωση των συναλλαγών αυτών στα πλαίσια των διατάξεων του Ν. 2238/1994 και του Ν. 3728/2008,
- β) τις συναλλαγές της Εταιρείας με οντότητες με φορολογική κατοικία σε μη συνεργάσιμα κράτη ή με κράτη με προνομιακά φορολογικά καθεστώτα σύμφωνα με τα οριζόμενα στις σχετικές διατάξεις του Ν. 2238/1994 (άρθρα 51Α & 51Β).

3. Όλες οι συναλλαγές έχουν καταγραφεί στα λογιστικά βιβλία και απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις. Τα επίσημα βιβλία της εταιρείας τηρούνται σύμφωνα με τα Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και τις διατάξεις των άρθρων 42α έως και 43γ του κωδ. Ν. 2190/1920).

4. Έχουμε γνωστοποιήσει σε σας όλες τις ουσιώδεις ελλείψεις και αδυναμίες στο σχεδιασμό ή στη λειτουργία του συστήματος εσωτερικού ελέγχου αναφορικά με την συμμόρφωσή της Εταιρείας με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις για τα φορολογικά αντικείμενα, τα οποία καθορίζονται στο πρόγραμμα ελέγχου φορολογικής συμμόρφωσης που προβλέπεται στην υπ' αριθ.ΠΟΛ.1159/2011 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Αντιλαμβανόμαστε ότι μια ουσιώδης αδυναμία αποτελεί έλλειψη, ή συνδυασμό ελλείψεων, στον εσωτερικό έλεγχο της Εταιρείας αναφορικά με την φορολογική συμμόρφωση, από κάθε ουσιώδη άποψη της εταιρείας με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις, έτσι ώστε να υπάρχει εύλογη πιθανότητα ότι μια ουσιώδης ανακρίβεια στις φορολογικές δηλώσεις και τις γνωστοποιήσεις της Εταιρείας προς τις φορολογικές αρχές δεν θα προληφθεί ή θα ανιχνευθεί εγκαίρως. Μια ουσιώδης έλλειψη αποτελεί έλλειψη, ή συνδυασμό ελλείψεων, στον εσωτερικό έλεγχο που είναι λιγότερο σοβαρή από την ουσιώδη αδυναμία, αλλά είναι αρκετά σημαντική ώστε να αξίζει την προσοχή των υπευθύνων αναφορικά με την συμμόρφωση της Εταιρείας από κάθε ουσιώδη άποψη, με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις για τα φορολογικά αντικείμενα, τα οποία καθορίζονται στο πρόγραμμα ελέγχου φορολογικής συμμόρφωσης που προβλέπεται στην ΠΟΛ.1159/2011 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

5. Είμαστε υπεύθυνοι για την πληρότητα και την ακρίβεια όλων των πληροφοριών, στοιχείων και δεδομένων που σας παρείχαμε, καθώς και για τη σύνταξη όλων των φορολογικών εγγράφων και δηλώσεων της Εταιρείας, όπως αυτά υπογράφονται, κατά το μέρος που απαιτείται από την ισχύουσα νομοθεσία, από τον αρμόδιο «λογιστή φοροτεχνικό», κάτοχο ειδικής άδειας ασκήσεως επαγγέλματος του ν. 2525/1997, όπως ισχύει. Σας επιβεβαιώνουμε ότι η Εταιρεία έχει προβεί σε όλες τις απαραίτητες ενέργειες που διασφαλίζουν τη συμμόρφωσή της με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις συμπεριλαμβανομένων μεταξύ άλλων και της ορθής τήρησης των προβλεπομένων βιβλίων και στοιχείων, του ορθού υπολογισμού των φόρων και της έγκαιρης εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεών της.

Εντός των τασσόμενων προθεσμιών έχουμε υποβάλει προς την αρμόδια ΔΟΥ όλες τις φορολογικές δηλώσεις της Εταιρείας για το σύνολο των φορολογικών αντικειμένων που ελέγχετε με βάση τις διατάξεις της Υπουργικής Απόφασης 1159/2011 και επιπλέον έχουμε εμπροθέσμως εξοφλήσει όλες τις φορολογικές υποχρεώσεις της Εταιρείας.

Οι θετικές φορολογικές αναμορφώσεις της Εταιρείας όπως απεικονίζονται στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ελεγχόμενης διαχειριστικής χρήσης, ανέρχονται συνολικά στο ποσό των ευρώ 3.792.618,74, εκ των οποίων οι αναμορφωθείσες δαπάνες αποκλειστικά και μόνο για λόγους παραγωγικότητας, συμπεριλαμβανομένων και των δηλούμενων λογιστικών διαφορών των περιπτώσεων (β), (μ), (ψ) και (σ) της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994, ανέρχονται σε ποσό ευρώ 305.248,51, ήτοι σε 0,40 % επί των ακαθαρίστων εσόδων της Εταιρείας.

6. Δεν γνωρίζουμε στοιχεία τα οποία να έρχονται σε αντίθεση με το περιεχόμενο των πληροφοριών ή τις παραδοχές που θέσαμε υπόψη σας κατά τη διάρκεια εκτέλεσης

του ειδικού φορολογικού ελέγχου σας. Τα στελέχη και το προσωπικό της Εταιρείας που σας παρείχε τις σχετικές πληροφορίες και στοιχεία κατά τη διάρκεια της διενέργειας του ειδικού φορολογικού ελέγχου σας, διέθετε την απαιτούμενη εξειδίκευση, εμπειρία και γνώση γι' αυτό το σκοπό, καθώς και πρόσβαση σε όλα τα απαραίτητα δεδομένα της Εταιρείας.

7. Σας έχουμε γνωστοποιήσει ότι έχει περιέλθει σε γνώση μας, από εργαζόμενους, πρώην εργαζόμενους, νομικούς συμβούλους, εσωτερικούς ελεγκτές, αναλυτές, ρυθμιστικές αρχές ή/και άλλους, σχετικά με περίπτωση διαπραχθείσας απάτης ή υποψίας διάπραξης απάτης που αφορά στην Εταιρεία όπου εμπλέκεται:

- (i) η διοίκηση;
- (ii) εργαζόμενοι που διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στις εσωτερικές δικλίδες που διασφαλίζουν την συμμόρφωση της Εταιρείας με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις, ή
- (iii) άλλοι,

όπου η απάτη θα μπορούσε να ασκήσει επίδραση στις φορολογικές υποχρεώσεις της Εταιρείας.

Ειδικότερα επί του προκειμένου σας διαβεβαιώνουμε ότι δεν είμαστε γνώστες οποιασδήποτε τέτοιας περίπτωσης, στην Εταιρεία.

8. Δεν έχουν υποπέσει στην αντίληψη μας, στοιχεία τα οποία να αποτελούν ενδείξεις για την ύπαρξη συναλλαγών ή πράξεων που εμπίπτουν στις διατάξεις του Ν. 3691/2008 περί νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και χρηματοδότηση της τρομοκρατίας.

9. Σας έχουμε γνωστοποιήσει ότι έχει περιέλθει σε γνώση μας σχετικά με τη μη συμμόρφωση ή τη πιθανή μη συμμόρφωση με τις προβλέψεις των υφιστάμενων διατάξεων νόμων ή ισχυόντων κανονισμών, οι συνέπειες των οποίων θα έπρεπε να έχουν ληφθεί υπόψη κατά την κατάρτιση των φορολογικών δηλώσεων και σχετικών εγγράφων της Εταιρείας.

Αναλυτικά, σας έχουμε γνωστοποιήσει όποιες περιπτώσεις μας έχουν κοινοποιηθεί από:

(α) Τους εξωτερικούς νομικούς και φορολογικούς σύμβουλους της Εταιρείας και αφορούν παραβάσεις των διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας ή/και μη συμμόρφωση με τους κανονισμούς, στους οποίους υπάγεται η Εταιρεία και οι εντεταλμένοι εκπρόσωποί της.

(β) Ρυθμιστικούς ή εποπτικούς φορείς, καθώς και τμήματα/υπηρεσίες του Υπ. Οικονομικών (συμπεριλαμβανομένων και των Δ.Ο.Υ), ασφαλιστικά ταμεία ή οργανισμούς σχετικά με περιπτώσεις μη συμμόρφωσης ή αναφορά αδυναμιών, που θα

μπορούσαν να επηρεάσουν ουσιωδώς τις φορολογικές και ασφαλιστικές υποχρεώσεις τις Εταιρείας.

Ειδικότερα και επί του προκειμένου σας επιβεβαιώνουμε ότι δεν είμαστε γνώστες οποιασδήποτε τέτοιας περίπτωσης στην Εταιρεία.

10. Σας έχουμε γνωστοποιήσει όλες τις γνωστές πραγματικές ή πιθανές δικαστικές αγωγές, αξιώσεις, καθώς περιπτώσεις επιδίκασης και καταλογισμού αποζημιώσεων ή επιβολής προστίμων που ασκούν ή ενδέχεται να ασκήσουν επίδραση στις φορολογικές και ασφαλιστικές υποχρεώσεις της Εταιρείας.

11. Δεν υπάρχουν γεγονότα που να περιήλθαν σε γνώση της Εταιρείας κατά την περίοδο που μεσολάβησε μεταξύ της ημερομηνίας λήξης της ελεγχόμενης διαχειριστικής χρήσης και την ημερομηνία σύνταξης της παρούσας επιστολής που να επηρεάζουν τα εξετασθέντα φορολογικά αντικείμενα της Εταιρείας.

12. Η Εταιρεία είναι ενήμερη προς όλες τις φορολογικές της υποχρεώσεις, οι οποίες για τις διαχειριστικές χρήσεις από 2009 έως 2010 δεν έχουν καταστεί οριστικές και αμετάκλητες, αφού δεν έχει διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος.

13. Η σχηματισθείσα από την Εταιρεία πρόβλεψη θεωρούμε πως επαρκεί, από κάθε ουσιώδη άποψη, για την κάλυψη της ζημιάς που θα προκύψει από τυχόν πρόσθετους φόρους και προσαυξήσεις που ενδεχομένως προκύψουν σε ένα μελλοντικό φορολογικό έλεγχο.

14. Σας δηλώνουμε υπεύθυνα πως δεν υπήρξε καμία τροποποίηση στις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις της εταιρείας για τη προηγούμενη διαχειριστική χρήση 01/01/2012- 31/12/2012 μετά την υποβολή του φορολογικού πιστοποιητικού από εσάς, πέραν της τροποποιητικής δήλωσης με αριθμ. 3303 φορολογίας εισοδήματος που υποβάλαμε την 24/7/2013.

Σας δηλώνουμε υπεύθυνα πως δεν υπήρξε καμία τροποποίηση στις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις της εταιρείας για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2013- 31/12/2013 πέραν της τροποποιητικής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ με αριθμ. 2561/14 που υποβάλαμε την 29/05/2014.

15. Η διοίκηση έλαβε γνώση του περιεχομένου του προσχεδίου του Ετήσιου Φορολογικού Πιστοποιητικού το οποίο θα υποβληθεί στην ΓΓΠΣ και διακρίνεται στην «Εκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης» και το «Προσάρτημα των αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων» (εφεξής το «Προσάρτημα») και τα οποία επισυνάπτονται στο Παράρτημα Ι της παρούσας επιστολής.

Ελέγξαμε τα πληροφοριακά στοιχεία της εταιρείας τα οποία περιλαμβάνονται στο Προσάρτημα Ι και επιβεβαιώνουμε την ορθότητά τους.»

Για λογαριασμό της Εταιρείας

Με εκτίμηση

Ο Πρόεδρος του Διοικητικού
Συμβουλίου & Διευθύνων Σύμβουλος

Η Οικονομική Διευθύντρια

B) ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΛΕΓΚΤΗ

Μετά το πέρας του ελέγχου συντάσσεται φύλλο επισκόπησης από τον αρμόδιο ελεγκτή, σχετικά με την πορεία και τα αποτελέσματα του διενεργούμενου ελέγχου. Τα 10 σημεία της επισκόπησης του νομίμου ελεγκτή παρουσιάζονται ακολούθως:

- 1. Επισκοπείστε το φύλλο με τα σημαντικά θέματα και τον Πίνακα των Ελεγκτικών Διαφορών και βεβαιωθείτε ότι περιλαμβάνουν όλα τα σημαντικά θέματα, περιλαμβανομένων και όσων αποτέλεσαν αντικείμενο διαβούλευσης με τον Επικεφαλής της Φορολογικής Επιτροπής της «ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ».**

Επισκοπήθηκαν τα σημαντικά θέματα που προέκυψαν από τον έλεγχο.

- 2. Βεβαιωθείτε ότι έχουν αντιμετωπιστεί όλα τα θέματα που προέκυψαν κατά την επισκόπηση και ότι τα φύλλα ελέγχου περιέχουν μόνο κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία.**

Τα φύλλα ελέγχου που υπάρχουν στις επιμέρους διαδικασίες περιέχουν μόνο το σχετικό με τον έλεγχο αποδεικτικό υλικό.

- 3. Βεβαιωθείτε ότι η Επιστολή της Διοίκησης έχει κατάλληλα καταρτιστεί, την ορθή ημερομηνία ώστε να λάβει την έγκρισή σας.**

Η Επιστολή Διαβεβαιώσεων της Διοίκησης έχει κατάλληλα συμπληρωθεί και έχει ημερομηνία, όμοια με αυτή της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης. Βλ. σχετικά υπογεγραμμένη την επιστολή στο φάκελο ελέγχου της εταιρείας.

4. Σε περίπτωση που υπήρξαν ασυμφωνίες με τη Διοίκηση της Εταιρείας, βεβαιωθείτε ότι ο Επικεφαλής της Φορολογικής Επιτροπής της «ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ» έχει ενημερωθεί και ότι αυτές έχουν κατάλληλα τεκμηριωθεί και επικοινωνηθεί.

Δεν προέκυψε η ύπαρξη τέτοιας περίπτωσης κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε.

5. Επισκοπήστε σημαντικές αποφάσεις και το χειρισμό επί ασυνήθιστων θεμάτων, που πιθανόν περιλαμβάνουν επαγγελματικές διαφωνίες και αμφιβολίες της ελεγκτικής ομάδας.

Τυχόν αμφιβολίες αναφορικά με τους χειρισμούς επί ασυνήθιστων θεμάτων, επικοινωνήθηκαν και διευκρινίσθηκαν μεταξύ των μελών της ελεγκτικής ομάδας. Δεν υπήρξαν διαφωνίες / αμφιβολίες.

6. Προσδιορίστε παράγοντες που ανέκυψαν κατά την πορεία του ελέγχου που μπορεί να επηρεάσουν την απόφαση επαναποδοχής του πελάτη.

Δεν διαπιστώθηκαν παράγοντες κατά τη διενέργεια του ελέγχου που θα μπορούσαν να επηρεάσουν την απόφαση επαναποδοχής του πελάτη.

7. Έχουν πραγματοποιηθεί οι διαδικασίες επισκόπησης των φύλλων ελέγχου από τον Manager του ελέγχου.

Πραγματοποιήθηκε σχετική επισκόπηση των φύλλων ελέγχου και των σχολίων του manager και δεν προκύπτει κάποιο θέμα.

8. Βασιζόμενος/η στις διαδικασίες ποιοτικού ελέγχου της «ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ» και της γνώσης μου για τα μέλη της ελεγκτικής ομάδας και το προσωπικό της εταιρείας, δεν έχει υποπέσει στην αντίληψη μου κάτι το οποίο θα έθετε σε κίνδυνο την ανεξαρτησία μας κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Δεν έχει περιέλθει στην αντίληψη μας κάτι το οποίο θα έθετε σε κίνδυνο την ανεξαρτησία μας καθ' όλη τη διάρκεια του ελέγχου της εταιρείας.

9. Βεβαιωθείτε ότι όλα τα σημαντικά θέματα συζητήθηκαν με τον Υπεύθυνο Διασφάλισης Ποιότητας.

Υπήρξε ενημέρωση του Υπευθύνου Διασφάλισης Ποιότητας για όλα τα θέματα που προέκυψαν κατά την διενέργεια του ελέγχου.

- 10. Βασισόμενος/η στα συμπεράσματα των διαδικασιών του Προγράμματος Ελέγχου και της επισκόπησης που διενεργήθηκε, είμαι ικανοποιημένος/η ότι το Φορολογικό Πρόγραμμα έχει εκτελεσθεί σύμφωνα με τις ισχύουσες νομοθετικές και φορολογικές διατάξεις και τις πολιτικές της «ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ» και συμφωνώ με την έκδοση του Φορολογικού Πιστοποιητικού.**

Ναι είμαι.

Γ) ΕΠΙΣΤΟΛΗ ΠΡΟΣ ΝΟΜΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ

Προκειμένου να περατωθεί ο έλεγχος διασφαλίζοντας την όσο μεγαλύτερη πιστότητα των στοιχείων η Εταιρεία οφείλει να στείλει προς το νομικό της τμήμα την ακόλουθη επιστολή:

«Προς Νομική Υπηρεσία

Έχετε προσκομίσει στον ανεξάρτητο Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή μας, τις πληροφορίες σχετικά με τα νομικά θέματα που υπήρχαν κατά την 31/12/2013 και κατά την ημερομηνία της απάντησής σας (24/3/2014). Για να διευκολυνθεί η αξιολόγηση της απάντησής σας από τους ελεγκτές μας, σας παρακαλούμε να τους προσκομίσετε όλες τις συμπληρωματικές πληροφορίες με ημερομηνία 30 Ιουνίου 2014. Αναφορικά με τον διενεργούμενο φορολογικό έλεγχο, σας παρακαλούμε να δώσετε κατ' ευθείαν στους Ορκωτούς Ελεγκτές Λογιστές μας τις πιο κάτω πληροφορίες και στοιχεία, στο βαθμό που έχετε εμπλακεί στο χειρισμό των σχετικών υποθέσεων:

Μεταβολές σε σχέση με προγενέστερες αναφερθείσες υποθέσεις

Εάν υπήρξε κάποια μεταβολή σε σχέση με προγενέστερες αναφερθείσες πληροφορίες και εάν υπήρξε κάποια μεταβολή σε σχέση με τις απόψεις σας για το ζήτημα αυτό.

Νέες υποθέσεις

Σας παρακαλούμε να παράσχετε στους Ορκωτούς Ελεγκτές Λογιστές μας διευκρινίσεις για τις νέες δικαστικές υποθέσεις ή αγωγές (συμπεριλαμβανομένων και των πράξεων επιβολής πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων, προστίμων και λοιπών φορολογικών υποθέσεων), στις οποίες ο Όμιλος εμπλέκεται άμεσα ή έμμεσα, και για τις αξιώσεις και δικαστικές υποθέσεις τρίτων κατά του Ομίλου, ακόμη και αν η νομική διαδικασία δεν έχει ξεκινήσει, όπως:

- η φύση της υπόθεσης,
- η εξέλιξη της υπόθεσης μέχρι την ημερομηνία αποστολής της νέας επιστολής σας,
- οι κινήσεις που γίνονται ή θα γίνουν σχετικά με την υπόθεση, και
- η αξιολόγηση της πιθανότητας ενός δυσμενούς αποτελέσματος, καθώς και η εκτίμηση, εάν μπορεί να γίνει, των ποσών ή του μεγέθους των πιθανών ζημιών.

Η συνεργασία σας είναι απαραίτητη για την ολοκλήρωση του διενεργούμενου ελέγχου. Σας παρακαλούμε να ανταποκριθείτε άμεσα και να αποστείλετε την απάντηση σας απευθείας στους Ορκωτούς Ελεγκτές Λογιστές μας.»

Με εκτίμηση,

Εταιρεία

XXXX

Διευθύντρια Οικονομικού

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5. ΣΥΖΗΤΗΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ

Στο παρόν κεφάλαιο αναλύονται τα αποτελέσματα του ελέγχου. Μέσα από την ανάλυση διαπιστώνουμε τη σημαντικότητα των ευρημάτων του ελέγχου, την ύπαρξη ή μη σημαντικών φορολογικών διαφορών σε σχέση με τους λογιστικούς υπολογισμούς της εταιρείας και τη φορολογική ή μη συμμόρφωση της εταιρείας προς τις υποδείξεις του ελέγχου. Για ποσά τα οποία κρίθηκαν ως μη επουσιώδη από τον έλεγχο, δεν συντάσσεται ειδικό φύλλο ελέγχου αλλά γίνεται απλή αναφορά στα παραρτήματα του προγράμματος ελέγχου.

5.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ-ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι

Με βάση την Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης Ανεξάρτητου Ορκωτού Ελεγκτή Λογιστή σύμφωνα με το άρθρο 82 παρ. 5 ν. 2238/ 1993 προκύπτει Συμπέρασμα χωρίς επιφύλαξη. Δηλαδή η Εταιρεία έχει συμμορφωθεί από κάθε ουσιώδη άποψη, με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις για τα φορολογικά αντικείμενα, τα οποία καθορίζονται στο πρόγραμμα ελέγχου φορολογικής συμμόρφωσης. Επίσης σημειώνεται ότι το ποσοστό των αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας που έχει προσδιορίσει η Εταιρεία [συμπεριλαμβανομένων των δηλούμενων λογιστικών διαφορών που αφορούν τις δαπάνες των περιπτώσεων (β), (μ), (ψ) και (σ) της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994)] ανέρχεται σε ποσοστό 0,40 % επί των ακαθαρίστων εσόδων της εταιρείας και δεν ξεπερνούν το 0,50% των αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας, όπως αυτές αναφέρονται στην παράγραφο 7 του άρθρου 5 της ΠΟΛ. 1159/2011. Με βάση την εκτελεσθείσα εργασία του ελέγχου, δεν έχουν εντοπισθεί περαιτέρω δαπάνες που θα έπρεπε να αναμορφωθούν για λόγους παραγωγικότητας.

5.2 ΑΝΑΛΥΣΗ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ

Όσον αφορά τα φορολογικά αντικείμενα που ελέγχθηκαν, αυτά θα αναλυθούν ανά κατηγορία φόρου και θα επισημανθούν οι φορολογικές διαφορές όπου προκύπτουν.

(Γ) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Πέραν των ποσών που αναμόρφωσε η ελεγχόμενη εταιρεία , ο έλεγχος επιπλέον ποσά τα οποία χρήζουν αναμορφώσεως στους παρακάτω λογαριασμούς:

(Γ.2.1) Δωρεές

Η ελεγχόμενη ανταποκρίθηκε στο κάλεσμα ευαισθητοποίησης του Υπουργού και προσφέρθηκε να καλύψει εξ ολοκλήρου το ποσό που απαιτείται ώστε να παραμείνει

καθαρός όλος ο άξονας του λιμανιού της περιοχής για το ελεγχόμενο έτος, υπογράφοντας σχετική σύμβαση με επιχείρηση που διαθέτει τον απαιτούμενο υλικοτεχνικό εξοπλισμό. Τα σχετικά ποσά καταβλήθηκαν κατευθείαν στην εταιρεία καθαρισμού και όχι στο ελληνικό δημόσιο. Η σχετική δαπάνη συνιστά δωρεά σε είδος και δεν εκπίπτει φορολογικά για το λόγο ότι σύμφωνα με το άρθρο 31 Ν.2238/1994 οι μόνες δωρεές σε είδος που εκπίπτουν, είναι οι δωρεές τροφίμων στο ΟΡΓΑΝΙΣΜΟ ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΗΣΗ ΤΗΣ ΠΕΙΝΑΣ. Το ποσό το οποίο χρήζει αναμόρφωσης είναι 24.390,21 ευρώ.

(Γ.5) Δαπάνες αυτοκινήτων

Η εταιρεία από το συνολικό ποσό των 119.342,12 ευρώ προέβη σε αναμόρφωση ως όφειλε κατά το ποσό των 45.739,39. Ωστόσο από τον έλεγχο προέκυψε η ανάγκη συνολικής επιπλέον αναμόρφωσης ποσού 3.812,95 ευρώ το οποίο αναλύεται ως εξής:

- Καταχωρήθηκαν τέλη κυκλοφορίας της χρήσης 2013 , που έπρεπε να περαστούν τον Δεκέμβριο του 2012 κατά το ποσό αξίας € 3.517,50.
- Κατά την διάρκεια του ελέγχου διαπιστώθηκε πως στην περιγραφή του λογαριασμού εξόδων Parking δεν αναγράφεται ο κυβισμός με αποτέλεσμα να χρειαστεί να ελεγχθεί το σύνολο των παραστατικών όπου και προέκυψε διαφορά αξίας 119,48 €.
- Τέλος οι αποσβέσεις των επιβατικών αυτοκινήτων από την ελεγχόμενη δεν αναμορφώνονται αλλά ο έλεγχος αναμορφώνει το ποσοστό επί των κυβικών και έτσι προκύπτει διαφορά της τάξης των € 175,97 .

(Γ.8) Φόροι- τέλη

Οι επιπλέον αναμορφώσεις που έβγαλε ο έλεγχος αφορούν τον λογαριασμό φόροι και τέλη οχημάτων που από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη ρίχνει μέσα στην ίδια χρήση δύο φορές, τέλη κυκλοφορίας των οχημάτων τέλη του 2013 όπου και αναμορφώθηκαν, και τα τέλη του 2014 . Κατά τα ανωτέρω το ποσό των τελών που αναμορφώθηκε είναι αξίας 8.590,00 € .

(Γ.18) Πρόβλεψη αποζημίωσης προσωπικού

Η εταιρεία στην ελεγχόμενη χρήση κατέβαλε ποσά αποζημιώσεων ποσού αξίας € 455.465,11. Για το ποσό αυτό των αποζημιώσεων στην προηγούμενη χρήση είχε διενεργήσει πρόβλεψη που αναγνωρίστηκε φορολογικά ποσού αξίας € 108.465,00. Για το υπόλοιπο ποσό είχε διενεργήσει σχετικές προβλέψεις στην χρήση 2012 ποσού αξίας

€ 246.570,21 και στην χρήση 2011 ποσού αξίας € 395.988,03 που αναμορφώθηκαν φορολογικά.

Μέρος του αναμορφωμένου ποσού της χρήσης 2011 ποσό αξίας € 152.427,67 αναμορφώθηκε αρνητικά στην χρήση 2012. Κατά τα ανωτέρω τα ποσά των προβλέψεων που στις προηγούμενες χρήσης αναμορφώθηκαν ανέρχονται σε $246.570,21 + 395.988,03 - 152.427,67 = 490.130,57$ και αντιστοιχούν στο υπόλοιπο των αποζημιώσεων που καταβλήθηκαν στην ελεγχόμενη χρήση αφού πρώτα αφαιρέσουμε τις προβλέψεις που αντιστοιχούν στις καταβολές αυτές και οι οποίες έχουν αναγνωριστεί φορολογικά. Κατά τα ανωτέρω η ελεγχόμενη έχει δικαίωμα αρνητικής αναμόρφωσης ποσού αξίας 347.000,11 (Καταβληθείσες αποζημιώσεις μείον προβλέψεις που έχουν αναγνωριστεί φορολογικά).Επίσης στην ελεγχόμενη χρήση βάσει του Ν.4110/2013 καταλογίζεται ως θετική αναμόρφωση το σύνολο της πρόβλεψης που διενεργεί στην ελεγχόμενη χρήση ήτοι ποσό αξίας € 415.780,11. Κατά τα ανωτέρω ο έλεγχος καταλογίζει ως αναμόρφωση στο παρόν πεδίο ποσό αξίας ($415.780,11 - 347.000,11$) € 68.780,00 και η πρόσθετη αναμόρφωση που προκύπτει ανέρχεται σε 148.774,00 για το λόγο ότι η ελεγχόμενη υπολογίζει σύνολο αναμόρφωσης ποσό αξίας € -79.994,00.

(Γ.19) Δαπάνες διαφήμισης

Για τις δαπάνες διαφήμισης ο έλεγχος εντόπισε τις υποκείμενες σε δημοτικό τέλος 2% ποσό δαπανών αξίας 1.551,75 € και προέβη σε υπόδειξη προς την ελεγχόμενη για καταβολή του σχετικού δημοτικού τέλους αξίας 31,04 € ,(1551,75*2%) μέχρι την ημερομηνία δήλωσης φόρου εισοδήματος. Η ελεγχόμενη δεν κατέβαλε το σχετικό τέλος στην πρόπαισα ημερομηνία, καθιστώντας το σύνολο των δαπανών αυτών μη εκπτώσιμο φορολογικά. Ποσό δαπανών 26.195,75 ευρώ, εντοπίστηκαν από τον έλεγχο ως δαπάνες που δεν εκπίπτουν φορολογικά, γιατί κρίνονται ως μη παραγωγικές , αφού αφορούν χορηγίες και συμμετοχές σε εκδηλώσεις τις ελεγχόμενης , διοργάνωση Χριστουγεννιάτικης Γιορτής , πληρωμή για στεφάνι κηδείας πρώην υπαλλήλου της, πληρωμή Ενοικίασης ηχητικού εξοπλισμού για την εκδήλωση της κ.α. Το συνολικό ποσό αναμόρφωσης του ελέγχου σε αυτό το πεδίο είναι 27.747,17 €.

(Γ.22) Δαπάνες επιμόρφωσης προσωπικού

Από τον έλεγχο προέκυψαν συνολικές πρόσθετες αναμορφώσεις σε αυτή την κατηγορία ποσού 15.860,00 €. Συγκεκριμένα Από τον έλεγχο προέκυψαν δαπάνες κάλυψης μεταπτυχιακής εκπαίδευσης για εργαζομένους της επιχείρησης στο ιδιωτικό κολλέγιο σύνολο αξίας € 13.840,00 .Η συγκεκριμένη δαπάνη εκπαίδευσης δεν σχετίζεται στενά

με συγκεκριμένο αντικείμενο εργασίας των εργαζομένων αυτών ,αλλά παρέχει μια γενικότερη επαγγελματική εκπαίδευση που συνιστά κατ' ουσία μία επιπρόσθετη ωφέλεια για τον εργαζόμενο η οποία δεν δηλώνεται ως εισόδημα στην φορολογική του δήλωση. Κατά τα ανωτέρω η σχετική δαπάνη δεν αναγνωρίζεται φορολογικά. Με το αυτό αιτιολογικό αναμορφώνονται και δαπάνες για την εκμάθηση αγγλικής γλώσσας , αξίας € 2.020,00 .Εξάλλου η ελεγχόμενη είναι δεν έχει καμία εξαγωγική δραστηριότητα που να δικαιολογεί της προαναφερόμενες δαπάνες της αγγλικής γλώσσας.

(Γ. 24) **Δαπάνες ταξιδιών**

Οι συνολικές πρόσθετες αναμορφώσεις πέραν αυτών που διενήργησε η ελεγχόμενη εταιρεία ανέρχονται σε 5.465,67 € . Αναλυτικά, στον λογαριασμό 64.00.01 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ρίχνουν έξοδα κίνησης που αφορούν προηγούμενη χρήση '2012' και αναμορφώνονται πλήρως αξίας 5.185,67 € . Επίσης ο έλεγχος αναμορφώνει ταξίδι που δώρισε η Εταιρεία σε εργαζόμενο της για το φλουρί της βασιλόπιτας, έξοδο ποσού αξίας € 280.

(Γ.30) **Έξοδα κινητής τηλεφωνίας**

Ελέγχθηκαν τα πρωτότυπα παραστατικά του ελεγχόμενου λογαριασμού της κινητής τηλεφωνίας και πραγματοποιήθηκε συμφωνία με τον λογαριασμό της γενικής λογιστικής όπου και αναμορφώθηκε κατά το 50 % της αξίας του. Επιπλέον εντοπίστηκαν κινητά που αφορούν τρίτους όπου αναμορφώνονται 100% της αξίας τους. Με βάση τα παραπάνω προκύπτει ποσό προς αναμόρφωση € 42.755,63 . η επιπλέον αναμόρφωση που αφορά κινητά τρίτων είναι ποσού 1.588,43.

(Γ.35) **Αναμόρφωση δαπανών λόγω ύπαρξης αφορολόγητων εσόδων**

Η εταιρεία στην ελεγχόμενη χρήση έχει έσοδα από μερίσματα αξίας € 38.069,41. Ο έλεγχος υπολογίζει 5% αναμόρφωση επί του σχετικού ποσού ήτοι ποσό αξίας € 1.903,47 ευρώ. Το ποσό των μερισμάτων είναι αμνητέο σε σχέση με το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων οπότε και ο έλεγχος δεν προβαίνει σε υπολογισμό του μέρους των χρεωστικών τόκων που αναλογεί στα έσοδα αυτά, και δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου. Εξάλλου η αξία των χρεωστικών τόκων είναι και αυτή αμνητέρα, λογαριασμός 65.06 ποσό αξίας € 3.270,15.

(Γ.39) **Οικειοθελείς παροχές σε εργαζόμενους**

Πέρα από τα ποσά που αναμορφώνει η ελεγχόμενη, εντοπίζεται ποσό 7.008,76 ευρώ που αφορά παροχή γάλατος στο τεχνικό προσωπικό της ελεγχόμενης. Το σχετικό ποσό δεν ξεπερνά τα 6 ευρώ ημερησίως ανά άτομο οπότε δεν τίθεται θέμα αναμόρφωσης.(ΠΟΛ.1028/2006). Ο έλεγχος επίσης εντοπίζει ποσό 1.500,00 ευρώ που

αφορά κηδεΐα πρώην υπαλλήλου της Εταιρείας. που δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης για τον λόγο ότι το σχετικό ποσό δεν δηλώνεται ως εισόδημα των σχετικών δικαιούχων (ΠΟΛ 1028/2006). Για τον ίδιο λόγο και οι δαπάνες που αφορούν έξοδα ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης , λογαριασμούς 60.02.05.00000 που αφορά εργαστηριακή εξέταση 256 υπαλλήλων από την εταιρεία ΙΑΤΡΙΚΗ Α.Ε. , δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης (ΠΟΛ 1028/2006). Κατά τα ανωτέρω στο παρόν πεδίο προκύπτει πρόσθετη αναμόρφωση ελέγχου της τάξης των 11.800,00 ευρώ.

(Γ.53) Έξοδα προηγούμενων χρήσεων

Με βάση τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώσαμε ότι στον λογαριασμό 60.03.05.00001 "ΕΦΑΠΑΞ ΕΡΓΟΔΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΙΚΑ" η δαπάνη που πραγματοποιεί οικειοθελώς επιχείρηση για την εξαγορά προϋπηρεσίας ασφαλιστικών ταμείων των υπαλλήλων της, ενόψει συνταξιοδότησής τους, δεν εκπίπτει στο σύνολο της (ΠΟΛ.1057/23.3.2007). Εν συνεχεία στον λογαριασμό 61.00.00.00000 "ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ" , ο έλεγχος διαπίστωσε ότι υπάρχει μια αμοιβή δικηγόρου στις 4/1/2013 για 17 υποθέσεις που αφορούσαν προηγούμενη χρήση με αποτέλεσμα να αναμορφώνεται το σχετικό ποσό . Συναντάμε επίσης κατά τον λογαριασμό "62.07.99.00003" ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΑΕ ΕΤΟΥΣ 2011 (ΛΙΑΧΤΙΔΑ) την δαπάνη συνολικής αξίας 91.000,00€ που πραγματοποιήθηκε στις 18/1/2013 και όπου αφορά δαπάνη προηγούμενης χρήσης .Τέλος και στον λογαριασμό 64.09.01.00000 "ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕΩΝ ΑΓΓΕΛΙΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΚΟΙΝΩ" εντοπίστηκε δαπάνη που αφορούσε προηγούμενη χρήση με αποτέλεσμα να αναμορφώνεται και αυτή στο σύνολό της. Με βάση όλα τα παραπάνω συνολική πρόσθετη αναμόρφωση του ελέγχου ανέρχεται στο ποσό των € 109.833,80 .Τα ανωτέρω τέθηκαν στην ελεγχόμενη όπου αναμόρφωσε και αυτή το σχετικό ποσό.

(Γ.56) Δωρεάν παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό

Από την εκτέλεση των ανωτέρω διαδικασιών ο έλεγχος προσδιορίζει ως ποσό αναμόρφωσης το ποσό των 159.842,73 ευρώ ενώ έχει την ασφαλή πεποίθηση ότι τα δεδομένα που έλαβε από την ελεγχόμενη είναι έγκυρα και οι υπολογισμοί που ο έλεγχος διενήργησε είναι ορθοί.

Στη συνέχεια παρουσιάζονται τα φορολογικά αντικείμενα για τα οποία ο έλεγχος δεν επέβαλε περαιτέρω αναμορφώσεις είτε επειδή η εταιρεία είχε ήδη αναμορφώσει

πλήρως όλο το ποσό ως όφειλε, είτε επειδή οι λογαριασμοί ήταν ευλόγως καταχωρημένοι και δεν έχριζαν αναμόρφωσης, είτε τέλος επειδή τα εξεταζόμενα πεδία δεν χρήζουν εφαρμογής από την επιχείρηση και ως εκ τούτου δεν χρήζει η σύνταξη φύλλου ελέγχου. Οι λογαριασμοί που προαναφέρθηκαν είναι οι εξής:

(Γ1) Δαπάνες μισθοδοσίας

α) Ασφαλιστικές εισφορές

Από τον έλεγχο προέκυψε συμφωνία μισθοδοτικών καταστάσεων της εταιρείας με λογαριασμούς ισοζυγίου 31.12.2013 που σχετίζονται με έξοδα μισθοδοσίας, ασφαλιστικών εισφορών και παρακρατούμενων φόρων (λογ. 60, 55 και 54). Επίσης ελέγχθηκε η πληρωμή ασφαλιστικών εισφορών (ΙΚΑ και επικουρικά ταμεία) και παρακρατούμενων φόρων (ΦΜΥ).

β) Τρόπος πληρωμής

Ελέγχθηκε η εξόφληση των δαπανών μισθοδοσίας μέσω τραπεζικών λογαριασμών και διασταυρώνοντας την πληρωμή με τις λογιστικές εγγραφές της χρέωσης του λογαριασμού 33.00 και πίστωσης του λογαριασμού 53.00.

γ) Υπολογισμός κρατήσεων- εισφορών

Ελέγχθηκε ο ορθός υπολογισμός των ασφαλιστικών εισφορών για δύο υπαλλήλους και και δύο εργατές της ελεγχόμενης επιχείρησης . Ο δειγματοληπτικός αυτός έλεγχος των τεσσάρων εργαζομένων κατέληξε στο συμπέρασμα ότι έχει γίνει ο καταλογισμός των εισφορών.

(Γ2) Δωρεές

Η εταιρεία αναμορφώνει στο σύνολό του το ελεγχόμενο ποσό. Η σχετική δαπάνη κατά κύριο λόγο αφορά οικονομική ενίσχυση συνταξιούχου υπαλλήλου.

(Γ4) Ασφάλιστρα

Επειδή η εταιρεία συμμετέχει στη συγκεκριμένη δαπάνη με ποσό € 160,00 ανά υπάλληλο, δεν ισχύει η περίπτωση η εταιρεία να ξεπερνάει το κόστος ασφάλισης του ποσού € 1.500,00 ανά υπάλληλο. Από τον έλεγχο των υπαλλήλων που περιλαμβάνονται στις σχετικές καταστάσεις της Ασφαλιστικής Εταιρείας ανά τρίμηνο εντοπίστηκαν 5 υπάλληλοι που περιλαμβάνονταν στις καταστάσεις των τριμήνων ενώ δε θα έπρεπε, καθώς οι υπάλληλοι αυτοί είχαν αποχωρήσει από την εταιρεία λόγω συνταξιοδότησης. Για το λόγο αυτό στις επόμενες τριμηνιαίες καταστάσεις της Ασφαλιστικής Εταιρείας έγινε σχετική προσαρμογή ώστε να αντλογοισθεί το συγκεκριμένο κόστος, μειώνοντας

το μικτό ασφάλιστρο των υπολοίπων υπαλλήλων. Επιπρόσθετα κατά τον έλεγχο των υπαλλήλων οι οποίοι έχουν εξαρτώμενα μέλη διαπιστώθηκε ότι το κόστος που τους αναλογεί, σύμφωνα με την ασφαλιστική εταιρεία είναι πολύ υψηλότερο από το κόστος των € 160,00 που έχει ορίσει να καλύψει η εταιρεία. Κατά συνέπεια με βάση τα πορίσματα του ελέγχου δεν προκύπτει ποσό αναμόρφωσης. Κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτει πρόσθετη αναμόρφωση ελέγχου.

(Γ6) Δεδουλευμένοι τόκοι

Η ελεγχόμενη δεν έχει δάνεια από συνδεδεμένες επιχειρήσεις οπότε το παρόν πεδίο είναι άνευ εφαρμογής. Ωστόσο στο παρόν πεδίο εντάχθηκαν οι αναμορφώσεις της ελεγχόμενης για τόκους υπερημερίας που πληρώνει για λογαριασμούς φυσικού αερίου.

(Γ7) Αξία πρώτων υλών

Η ελεγχόμενη δεν πραγματοποίησε αγορές από χώρες με προνομιακό φορολογικό καθεστώς ή μη συνεργάσιμες οπότε το παρόν πεδίο καθίσταται άνευ εφαρμογής.

(Γ9) Αποσβέσεις

Από τον έλεγχο που κάναμε βάσει του μητρώου της ελεγχόμενης προκύπτει πως υπολογίζουν επιπλέον αποσβέσεις σε κάποια πάγια συνολικής αξίας € 2.478,86 ,αλλά ο έλεγχος θεωρεί πως το ποσό είναι επουσιώδη και κατά συνέπεια δεν προβαίνει σε περαιτέρω ελεγκτικές διαδικασίες . Επιπλέον σε προηγούμενο έλεγχο αναμορφώθηκε η αξία ενός παγίου και κατά συνέπεια από τότε αναμορφώνονται σε καθε χρήση οι αποσβέσεις του , αξίας 29.086,46 €.

(Γ10) Δαπάνες βελτιώσεων / προσθηκών σε μισθωμένα Ακίνητα

Δεν προέκυψαν από τον έλεγχο κτιριακές προσθήκες σε μισθωμένα ακίνητα οπότε το παρόν πεδίο είναι άνευ εφαρμογής.

(Γ11) Μαθηματικά αποθέματα

Η ελεγχόμενη δεν είναι ασφαλιστική εταιρεία, οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.

(Γ12) Ζημία από πώληση / κατεδάφιση ακινήτου

Δεν προκύπτει από τον εν γένει έλεγχο εφαρμογή του παρόντος.

(Γ13) Πρόβλεψη Επισφαλών Απαιτήσεων

Βάσει των ελεγκτικών διαδικασιών που διενεργήθηκαν, προκύπτει ότι η ελεγχόμενη αναγνωρίζει φορολογικά λιγότερη πρόβλεψη από αυτή που δύνανται να αναγνωρίσει, ήτοι € 669.432,37 αντί € 679.523,74 , και προβαίνει σε επιπλέον αναμόρφωση στις προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις.

Το υπόλοιπο του λογαριασμού 44.11 κατά το μέρος που αφορά προβλέψεις βάσει του άρθρου 31 παρ.1.περ.θ που εκπίπτουν φορολογικά, είναι μικρότερο από 30% του λογαριασμού 30 αν από αυτόν αφαιρεθούν πρώτα οι πελάτες δημοσίου. Η σχετική διαδικασία διενεργήθηκε μόνο για τις προβλέψεις και τους πελάτες του γενικού τιμολογίου για το λόγο ότι οι προβλέψεις που αφορούν τους πελάτες των λοιπών χρεώσεων στην ελεγχόμενη και στις προηγούμενες χρήσεις αναμορφώνονται στο σύνολο τους.

Τέλος στις 31/12/2009 το υπόλοιπο του λογαριασμού 44.11 είναι μηδενικό ήτοι δεν υφίστανται υπόλοιπα ποσών λόγω μη επαλήθευσης των σχετικών προβλέψεων που να ξεπερνούν την 5ετία αρχής γενομένης από την 31/12/2005. Κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτει κάποιο ποσό αναμόρφωσης ελέγχου στο παρόν πεδίο ελέγχου.

(Γ14) Δικαιώματα / Έξοδα Διοικητικής Υποστήριξης

Δεν προκύπτει από τον εν γένει έλεγχο εφαρμογή του παρόντος.

(Γ16) Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας

Η ελεγχόμενη δεν εκπίπτει επιπλέον 50% από τα έξοδα ερευνών στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οπότε το παρόν πεδίο είναι άνευ εφαρμογής.

(Γ17) Έξοδα πρώτης εγκατάστασης

Το παρόν πεδίο δεν έχει εφαρμογή.

(Γ20) Μισθώματα σε εταιρείες leasing

Οι συμβάσεις μισθώσεως των μη ιδιόκτητων κτιρίων που χρησιμοποιεί η ελεγχόμενη δεν είναι χρηματοδοτικές είτε με τη στενή έννοια είτε εν τη πράγμασει οπότε δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος πεδίου.

(Γ21) Ζημίες από παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα

Δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος από την επισκόπηση του ισοζυγίου.

(Γ23) Αγορά Η/Υ για τηλεργασία

Δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος από την επισκόπηση του ισοζυγίου ούτε από τον εν γένει έλεγχο.

(Γ25) Δαπάνες ξενοδογείων

Στα ελεγχόμενα ποσά, συμπεριλαμβάνονται, πέρα από τα έξοδα φιλοξενίας που αναμορφώνονται πλήρως από την εταιρεία, λογαριασμοί που αφορούν έξοδα εκθέσεων ώστε να εντοπιστεί αν υποκρύπτουν έξοδα φιλοξενίας τρίτων, ήτοι γεύματα κτλ ώστε να προβεί ο έλεγχος σε ανάλογες αναμορφώσεις. Από τις κινήσεις του λογαριασμού εκθέσεων, πέρα από τα τιμολόγια των διοργανωτών, ελέγχθηκαν τα λοιπά πρωτότυπα παραστατικά. Από τον έλεγχο προέκυψε ότι αφορούν όντως υλικά εκθέσεων και όχι έξοδα φιλοξενίας. Κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτουν πρόσθετες αναμορφώσεις στο παρόν πεδίο.

(Γ26) Ανταποδοτικό τέλος συμμετοχής σε συλλογικό σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης

Δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος από τον εν γένει έλεγχο.

(Γ27) Δώρα

Από την επισκόπηση του ισοζυγίου και από τον εν γένει έλεγχο δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος.

(Γ28) Παροχές επιβράβευσης απόδοσης

Δεν προέκυψαν στην ελεγχόμενη χρήση έκτακτες αμοιβές οπότε το παρόν πεδίο είναι άνευ εφαρμογής.

(Γ29) Δαπάνες διοργάνωσης ενημερωτικών ημερίδων

Το ελεγχόμενο ποσό στο παρόν πεδίο αναμορφώνεται στο σύνολό του από την ελεγχόμενη. Από την επισκόπηση των κινήσεων που διενεργήθηκε, προκύπτει ότι τα σχετικά ελεγχόμενα ποσά δεν αφορούν διοργάνωση ενημερωτικών ημερίδων αλλά διάφορες άλλες δαπάνες που είναι προδήλως μη παραγωγικές.

(Γ31) Δαπάνες κάλυψης ενοικίου

Δεν προκύπτει στην ελεγχόμενη χρήση κάλυψη δαπανών ενοικίου κατοικίας οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.

(Γ33) Χρηματικά βραβεία σε εργαζόμενους επιχείρησης

Δεν προέκυψε από την επισκόπηση του ισοζυγίου και του ημερολογίου ύπαρξη χρηματικών βραβείων σε εργαζομένους οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.

(Γ34) Δαπάνες ειδικής ενδυμασίας προσωπικού

Η δαπάνη εκπίπτει γιατί αφορά αγορά 14 ποδίων εργαστηρίου (χημείο) για λόγους υγιεινής και ασφάλειας.

(Γ36) Αμοιβές μελών ΔΣ

Η εταιρεία για τις αμοιβές μελών ΔΣ που αφορούν εισόδημα κινήτων αξίων υπαγόμενο σε παρακράτηση φόρου 40% και χαρτοσήμου 1,2%, υποβάλλει με ακρίβεια τις σχετικές δηλώσεις και αποδίδει τα οφειλόμενα ποσά φόρου και χαρτοσήμου.

Επισκοπήθηκε το πρακτικό της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης των μετόχων που πραγματοποιήθηκε στις 28/06/2013, η οποία εγκρίνει τις αμοιβές που καταβλήθηκαν στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου, κατά την εταιρική χρήση 2013.

(Γ37) Δάνεια σε τρίτα πρόσωπα

"Για τα δάνεια που δόθηκαν το 2013 έχουν δοθεί οι αντίστοιχες εγκρίσεις από το ΔΣ της εταιρείας.

Η ελεγχόμενη χορηγεί δάνεια στους εργαζομένους της τα οποία δεν είναι άτοκα και τοκίζονται ανά εξάμηνο με ένα επιτόκιο που κρίνεται λογικό από τα δεδομένα της κοινής πείρας της αγοράς. Καθώς και από τον έλεγχο των επιτοκίων διάθεσης έντοκων γραμματίων του ελληνικού δημοσίου, κυμαίνονται στα ίδια περίπου επίπεδα, άρα το κρίνουμε λογικό.

Κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτουν στο παρόν πεδίο αναμορφώσεις ελέγχου που το μέγεθός τους να είναι ουσιώδες και ο έλεγχος δεν προβαίνει σε περαιτέρω διαδικασίες."

(Γ38) Καταβολή αποζημιώσεων

Από τις σχετικές ελεγκτικές διαδικασίες προέκυψε ότι η ελεγχόμενη πραγματοποίησε τις σχετικές γνωστοποιήσεις στην οριζόμενη ημερομηνία.

(Γ40) Ποινικές ρήτρες / Πρόστιμα / Χρηματικές Ποινές

Το ελεγχόμενο ποσό αφορά προσαυξήσεις φόρων και ασφαλιστικών εισφορών καθώς πρόστιμα ΚΟΚ. Τα ανωτέρω ποσά η ελεγχόμενη ορθώς τα αναμορφώνει στο σύνολό τους.

(Γ41) Αποθεματικά

Δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος από την επισκόπηση του ισοζυγίου.

(Γ42) Επιχορηγήσεις

Δεν προκύπτει εφαρμογή του παρόντος από τον εν γένει έλεγχο.

(Γ43) Ζημίες

Η ελεγχόμενη στην προηγούμενη χρήση είχε φορολογικά κέρδη οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.

(Γ44) Μεταβιβάσεις συμμετοχών

Δεν προέκυψε στην ελεγχόμενη χρήση εφαρμογή του παρόντος πεδίου δεδομένου ότι η ελεγχόμενη δεν μεταβίβασε τις συμμετοχές που κατέχει.

(Γ45) Πληρωμές σε αντισυμβαλλομένους του 51^A

Η ελεγχόμενη δεν πραγματοποίησε αγορές από χώρες με προνομιακό φορολογικό καθεστώς ή μη συνεργάσιμες οπότε το παρόν πεδίο καθίσταται άνευ εφαρμογής.

(Γ46) Να ελεγχθεί ο ορθός φορολογικός χειρισμός τυχόν ζημιών από πωλήσεις εισηγμένων και μη εισηγμένων σε χρηματιστήριο μετοχών καθώς και των ζημιών από εκκαθάριση θυγατρικών εταιρειών

Η εταιρεία δεν μεταβίβασε χρεόγραφα στην ελεγχόμενη χρήση οπότε το παρόν πεδίο είναι άνευ εφαρμογής.

(Γ47) Να ελεγχθεί ο ορθός φορολογικός χειρισμός της ζημίας από δραστηριότητα στην αλλοδαπή.

Η ελεγχόμενη δεν έχει δραστηριότητα στην αλλοδαπή οπότε το παρόν είναι άνευ εφαρμογής.

(Γ48) Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους

Επαναυπολογίστηκε ο Συντελεστής Καθαρού Κέρδους της Χρήσης . Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1027/2008 Ο Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους(Μ.Σ.Κ.Κ.) για τη κατηγορία ""Επιχείρηση ιδιωτική παροχής υπηρεσιών γενικά "" ανέρχεται σε 28%.

Σύμφωνα με τον έλεγχο ο Μ.Σ.Κ.Κ είναι 28,47% και θεωρείται προβλεπόμενος, από την ΠΟΛ 1027/2008 ."

(Γ49) Λοιπά

Οι δαπάνες που περιλαμβάνονται στο λ/σμό 64.98.07.00000 "έξοδα καλλωπισμού εξωτ. χώρων" αφορούν κυρίως περιοδικές μηνιαίες αμοιβές κηπουρού για τους προαύλιους κήπους των αντλιοστασίων της Εταιρείας ενώ το υπόλοιπο ποσό αφορά λοιπά έξοδα καλλωπισμού. Στο λ/σμό 64.98.99.00000 "Έξοδα λειτουργίας ΕΥΑΘ ΠΑΓΙΩΝ" περιλαμβάνεται η αμοιβή της ΕΥΑΘ Α.Ε. προς την ΕΥΑΘ ΠΑΓΙΩΝ. Η συγκεκριμένη αμοιβή προέκυψε βάσει της από 27/7/2001 υπογραφείσας σύμβασης μεταξύ των αντισυμβαλλόμενων μερών και η οποία αφορούσε βάσει του άρθρου 18.1. τίμημα μεταξύ άλλων για το κόστος της ετήσιας λειτουργίας της ΕΥΑΘ ΠΑΓΙΩΝ (αμοιβές προσωπικού & έξοδα λειτουργίας της). Πιο συγκεκριμένα η ΕΥΑΘ αναλαμβάνει από το έτος 2002 το κόστος μέχρι του ποσού των δρχ. 150.000.000 (€ 440.205,43) κατ' ανώτατο όριο.

(Γ50) Έξοδα προηγούμενων χρήσεων Λογ.82

Στο παρόν πεδίο, πέρα από τα ποσά που αναμορφώνει η ελεγχόμενη δεν προκύπτει κάτι περαιτέρω .Οι σχετικές δαπάνες αφορούν προηγούμενη χρήση.

(Γ52) Αρνητικές αναμορφώσεις

Ελέγχθηκε ο λογαριασμός «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΧΡΗΣΙΜΟΠ. ΠΡΟΒΛ. ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΕΩΝ»(84.00.00.00000) και είναι μηδενικός . Άρα το παρόν πεδίο ελέγχου είναι άνευ εφαρμογής.

Γ.10% Έλεγχος Δαπανών 10%

"Λάβαμε από το Ημερολόγιο της ελεγχόμενης το σύνολο των εξόδων (ομάδα 6 και ομάδα 8) και χωρίσαμε τις δαπάνες , στις 100% ελεγχόμενες από διαδικασίες βάζοντας την μέθοδο κάλυψης Alternative procedures και στις 10% ελεγχόμενες βάζοντάς Vouching στις αντίστοιχες στήλες στο φύλλο ελέγχου . Από το πρόγραμμα IDEA εφαρμόσαμε την στατιστική δειγματοληψία monetary unit και εξαγάγαμε το δείγμα παραστατικών όπου ανέρχεται στα 11 σε αριθμό και σε αξία 157.749,32 € .Από τον έλεγχο των παραστατικών δεν εντοπίστηκε κάποιο σφάλμα και έτσι δεν χρειάστηκε να διενεργήσουμε κάποια επιπλέον διαδικασία.

Δεν προκύπτει από την παρούσα διαδικασία κάποια σχετική αναμόρφωση."

(Δ) ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (ΦΠΑ)

Η ελεγχόμενη συμμορφώθηκε με τις υποδείξεις του ελέγχου καταχωρώντας τα σχετικά ποσά στα αφαιρούμενα της εκκαθαριστικής, οπότε οι καταλογισμοί μηδενίζονται. Οι καταλογισμοί που έγιναν είναι αφορούν τα κάτωθι:

(Δ.3.Ε) Καταγραφή και ανάλυση απαλλασσομένων εσόδων

Για τις πωλήσεις στο προσωπικό των διπλωματικών και προξενικών αρχών δεν ανερεύνησαν για ορισμένους υπαλλήλους σχετικές βεβαιώσεις από τις αρχές αυτές που να πιστοποιούν την σχέση του των ατόμων αυτών με τη σχετική αρχή. Οι πωλήσεις για τα ανωτέρω άτομα που εκλείπει η σχετική βεβαίωση ανέρχονται σε ποσό αξίας € 2.013,09 παράγοντας ένα μέγιστο κίνδυνο ΦΠΑ της τάξης των 463,01 ευρώ. Το ανωτέρω ποσό κρίνεται επουσιώδες και ο έλεγχος δεν προχωρά σε περαιτέρω διαδικασίες και κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτουν καταλογισμοί στο παρόν πεδίο.

(Δ.3.Η) Αυτοπαραδόσεις

Η ελεγχόμενη πραγματοποιεί μειωμένη τιμολόγηση παροχών στους εργαζομένους και στους συνταξιούχους της. Η ανωτέρω παροχή αποτιμήθηκε σε ποσό αξίας € 159.842,73 και το δε προκύπτων ΦΠΑ προς απόδοση σε ποσό αξίας € 24.549,13. Η ελεγχόμενη συμμορφούμενη στις υποδείξεις του ελέγχου συμπεριέλαβε το ανωτέρω ποσό στην εκκαθαριστική δήλωση και δεδομένης της συμμόρφωσης αυτής δεν προκύπτει καταλογισμός στο παρόν πεδίο.

(Δ.4.β) Έλεγχος δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ

Η ελεγχόμενη εξέπεσε το ΦΠΑ σε δαπάνες για τις οποίες βάσει της σχετικής νομοθεσίας του άρθρου 30 παρ.4 Ν.2859/2000 δεν έπρεπε να εκπέσει. Ειδικότερα εξέπεσε ΦΠΑ ποσού 430,42 € για στάθμευση επιβατικών ΙΧ και για δαπάνες δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά ΦΠΑ ποσού 800,00 € . Τα παραπάνω συνιστούν συνολικό ΦΠΑ που η ελεγχόμενη δεν έπρεπε να εκπέσει ανερχόμενο της τάξης των 1.230,42 € . Η ελεγχόμενη κατά τις υποδείξεις του ελέγχου καταχώρησε το ως άνωθεν ποσό στα λοιπά αφαιρούμενα ποσά της εκκαθαριστικής δήλωσης και δεδομένης της ανωτέρω συμμόρφωσης δεν προκύπτει καταλογισμός στο παρόν πεδίο.

(Ε.)ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΚΒΣ)

Από τον έλεγχο δεν προκύπτουν ευρήματα ή δεν προκύπτει κάτι το αξιοσημείωτο για το σύνολο σχεδόν των ελέγχων βάση ΚΒΣ. Για τον λόγο αυτό δεν έχει αναφερθεί και σχολιασθεί κάποια παράβαση στη σύνοψη του ελέγχου.

(Ζ.) ΤΕΛΟΣ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

Από τη σύνοψη χαρτοσήμου δεν προκύπτει κάποιο αξιόλογο εύρημα.

(ΣΤ.) ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Σύμφωνα με τον έλεγχο η ΕΤΑΙΡΕΙΑ συμπληρώνει με ακρίβεια την δήλωση ΦΠΑ και αποδίδει το ορθό ποσό Φόρου Ακίνητης Περιουσίας. Επίσης η ΕΤΑΙΡΕΙΑ υπολογίζει και αποδίδει ορθά τον φόρο υπεραξίας ακινήτων με αποτέλεσμα να μην προκύπτουν καταλογισμοί στο πεδίο αυτό.

(Η.) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΩΝ ΦΟΡΩΝ

Από τον έλεγχο προέκυψε καταλογισμός συνολικού ποσού 1.535,64 ευρώ. Το ποσό αυτό θεωρείται επουσιώδες και δεν καταλογίζονται φορολογικές διαφορές. Το ποσό αυτό συνίσταται στα ακόλουθα:

(Η.2) Εργολήπτες τεχνικών έργων, ενοικιαστές δημοσίων κλπ προσόδων

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε προκύπτει ότι δεν υπάρχει θέμα καταλογισμού πρόσθετου φόρου εργολάβων 3 % στην ελεγχόμενη εταιρεία. Σε σύνολο ποσού 21.434.479,09 € ελέγχθηκαν παραστατικά αξίας 15.973.971,64 € ανά λογαριασμό, και ανά μέγεθος αξίας. Διαπιστώθηκε ότι η εταιρεία ορθώς καταλογίζει και αποδίδει τον σχετικό φόρο εργολάβων στις περιπτώσεις που η δαπάνη ταυτίζεται με την έννοια του τεχνικού έργου. Από το ποσό που δεν ελέγχθηκε, ύψους 5.460.507,45 € προκύπτει κίνδυνος φόρου ποσού 163.815,22 €. Ο κίνδυνος φόρου για την χρήση είναι 986,04. Ο έλεγχος για λόγους οικονομίας και επουσιώδους ποσού, κρίνει ότι δεν είναι σκόπιμες περαιτέρω διαδικασίες και δεν καταλογίζει φορολογικές διαφορές.

(Η.17) Προμήθειες, μεσιτείες, Διευκολύνσεις προς δημόσιους οργανισμούς ΝΠΔΔ, κοινωφελή ιδρύματα, επιτηδευματίες, συνεταιρισμούς κλπ

Από τον επανυπολογισμό του φόρου δεν προέκυψαν διαφορές. Στις λοιπές περιπτώσεις που δεν διενεργήθη παρακράτηση από την αιτιολογία της εγγραφής του ημερολογίου λογιστικής προκύπτει ότι είτε η σχετική αμοιβή αφορά επιτηδευματία είτε αφορά αποζημίωση βάσει δικαστικής απόφασης, περιπτώσεις δηλαδή που δεν υπάρχει υποχρέωση για παρακράτηση φόρου 20% και χαρτοσήμου 3,6% κατά τα οριζόμενα του άρθρου 55.Ο έλεγχος τεκμηρίωσε ότι θα έπρεπε να πραγματοποιηθεί παρακράτηση σε 2 περιπτώσεις συνολικής αξίας € 2.748,00 που γεννούν ένα κίνδυνο φόρου και

χαρτοσήμου της τάξης των € 549,60 ποσό που κρίνεται επουσιώδες για περαιτέρω ελεγκτικές διαδικασίες.

Κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτει απουσία συμμόρφωσης της ελεγχόμενης στο σχετικό πεδίο.

(Κ.) E- COMMERCE

Με βάση το ερωτηματολόγιο το οποίο απάντησε εκπρόσωπος της ελεγχόμενης εταιρείας, η ΕΤΑΙΡΕΙΑ έχει ενεργή παρουσία στο διαδίκτυο με τρεις ιστοσελίδες μέσω των οποίων μπορεί να γίνεται η αγορά και η εξόφληση των παρεχόμενων υπηρεσιών της από πελάτες. Ωστόσο ηλεκτρονικά η εταιρεία δεν πραγματοποιεί καμμία συναλλαγή με προμηθευτή. Ο έλεγχος δεν θεώρησε απαραίτητο να καταχωρήσει κάποια παρατήρηση σε αυτό το πεδίο.

5.3. ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Α) ΕΠΙΣΤΟΛΗ ΔΙΑΒΕΒΑΙΩΣΗΣ

Η οικονομική διευθύντρια της ελεγχόμενης εταιρείας μέσω επιστοκλής που απέστειλε διαβεβαίωσε την Ελεγκτική Εταιρεία ότι δεν έχουν περιέλθει στην αντίληψή της επιπλέον πληροφορίες οι οποίες να έρχονται σε αντίθεση με τα στοιχεία που προσκομίστηκαν στον έλεγχο. Επίσης η Εταιρεία αναλαμβάνει την πλήρη ευθύνη περί φορολογικής της συμμορφώσεως σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις του νόμου καθώς και την καταβολή τυχόν πρόσθετων φόρων που ενδέχεται να προκύψουν και να καταλογιστούν σε βάρος της Εταιρείας από μελλοντικό έλεγχο των φορολογικών αρχών.

Β) ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΛΕΓΚΤΗ

Ο νόμιμος ελεγκτής ο οποίος είναι επιφορτισμένος με την έκδοση του Φορολογικού Πιστοποιητικού διαβεβαίωσε μέσα από τη συμπλήρωση σχετικού ερωτηματολογίου περί της ορθότητας των χειρισμών που ακολουθήθηκαν κατά την διεξαγωγή του ελέγχου καθώς και περί της ενημέρωσης και συμφωνίας όλων των αρμόδιων οργάνων περί της έκδοσης αυτού. Όσα θέματα προέκυψαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου επικοινωνήθηκαν μεταξύ των μελών της ελεγκτικής ομάδας και διευθετήθηκαν κατάλληλα ενώ δεν προέκυψαν διαφωνίες/ αμφιβολίες περί της ορθότητας του ελέγχου.

Γ) ΕΠΙΣΤΟΛΗ ΠΡΟΣ ΝΟΜΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ

Η οικονομική διεύθυνση της εταιρείας μέσω της επιστολής που απέστειλε στη Νομική Υπηρεσία ζητούσε να γνωστοποιηθούν προς τον Ορκωτό ελεγκτή τα κάτωθι:

- Μεταβολές σε σχέση με προγενέστερες αναφερθείσες υποθέσεις

➤ Διευκρινίσεις για νέες υποθέσεις ή αγωγές.

Κατόπιν τούτου η Νομική Υπηρεσία διαβεβαίωσε περί μη ύπαρξης μεταβολών σε σχέση με παλαιότερες υποθέσεις καθώς και ότι δεν υφίστανται κάποιες νέες εκκρεμείς δίκες ή αγωγές. Σε κάθε περίπτωση διασφαλίστηκε η παροχή όλων των απαραίτητων νομικών πληροφοριών προς την Ελεγκτική Εταιρεία για την διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η διαφυγή δημοσίων εσόδων μέσω της διαστρεβλωμένης φορολογικής εικόνας που προβάλλουν πολλές επιχειρήσεις, είναι ένα πρόβλημα το οποίο εντείνεται διαρκώς και χρήζει άμεσης αντιμετώπισης. Μέσα από τον φορολογικό έλεγχο τα κράτη αποκτούν την ικανότητα να διαχειρίζονται αποτελεσματικότερα τον τομέα των οικονομικών ενώ η την θέσπιση της υποχρέωσης χορήγησης φορολογικού πιστοποιητικού σε επιχειρήσεις οι οποίες πληρούν τα κριτήρια ένταξης αποτελεί μία επιπλέον ασπίδα καταπολέμησης της φοροδιαφυγής.

Όσον αφορά το εμπειρικό σκέλος της εργασίας παρουσιάστηκαν οι φορολογικές διαφορές τις οποίες εντόπισε ο έλεγχος σε μία Ανώνυμη εταιρεία για την χρήση 2013. Οι διαφορές αυτές, οι οποίες έχριζαν πλήρους φορολογικής αναμόρφωσης αφορούσαν στα αντικείμενα της φορολογίας εισοδήματος, του φόρου προστιθέμενης αξίας και των παρακρατούμενων φόρων. Συγκεκριμένα όσον αφορά το αντικείμενο της φορολογίας εισοδήματος η εταιρεία αναγνώριζε φορολογικά προς έκπτωση δαπάνες οι οποίες δεν συνδέονταν άμεσα με την παραγωγική της λειτουργία όπως συγκεκριμένες δωρεές τις οποίες παρείχε οικειοθελώς και δεν χαίρουν απαλλαγής βάση νόμου, εκπαιδευτικά σεμινάρια προς το προσωπικό τα οποία ο έλεγχος έκρινε ότι δεν σχετίζονταν με το είδος της εργασίας στο οποίο απασχολούνται οι υπάλληλοι και φόρους- τέλη οι οποίοι αφορούν δύο έτη και η εταιρεία τα αναγνώρισε προς έκπτωση στην ίδια χρήση.

Στο πεδίο του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας τα αντικείμενα τα οποία αναμορφώθηκαν είναι τα απαλλασσόμενα έσοδα, οι αυτοπαραδόσεις υπηρεσιών σε εργαζομένους και συνταξιούχους της εταιρείας και δαπάνες το ΦΠΑ των οποίων η εταιρεία δεν δικαιούται να το εκπέσει, όπως δαπάνες για στάθμευση επιβατικών ΙΧ και δαπάνες δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά. Στα υπόλοιπα πεδία που ελέγχθηκαν δεν παρουσιάστηκαν αξιοσημείωτα ευρήματα. Η ελεγχόμενη εταιρεία συμμορφώθηκε πλήρως με τις υποδείξεις του ελέγχου και αναμόρφωσε τα σχετικά ποσά. Επιπροσθέτως το ποσοστό των αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας που έχει προσδιορίσει η Εταιρεία ανέρχεται σε ποσοστό 0,40 % επί των ακαθαρίστων εσόδων της εταιρείας και δεν ξεπερνούν το 0,50% των αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας, όπως αυτές αναφέρονται στην παράγραφο στην ΠΟΛ. 1159/2011. Με βάση τα παραπάνω ο έλεγχος ήρθε εις πέρας με την χορήγηση Φορολογικού Πιστοποιητικού και με την έκφραση Συμπεράσματος χωρίς επιφύλαξη όπως

διατυπώθηκε στην Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης η οποία υπεβλήθη στο αρμόδιο τμήμα του Υπουργείου Οικονομικών.

Προτάσεις για περαιτέρω έρευνα αποτελεί η εξέταση σε μελλοντικές διατριβές εταιρειών με σοβαρές φορολογικές διαφορές για τις οποίες το Συμπέρασμα θα διαφέρει (για παράδειγμα συμπέρασμα με επιφύλαξη ή αδυναμία έκφρασης Συμπεράσματος). Με αυτόν τον τρόπο θα μελετηθούν διεξοδικότερα περιπτώσεις όπου ο έλεγχος καταλήγει στην επιβολή κυρώσεων και προστίμων λόγω εμφάνισης φοροδιαφυγής.

Με δεδομένο ότι οι μήνες που ακολουθούν είναι κρίσιμοι για την πορεία της οικονομίας, το φορολογικό σύστημα κρίνεται ως η άκρως αναγκαία συνθήκη, απαιτούμενη αφενός για να μπει επιτέλους τάξη στα δημόσια οικονομικά και αφετέρου να μπορεί η κυβέρνηση να προστατεύσει την αυτονομία των αποφάσεων και νομοθετικών παρεμβάσεων που χρειάζονται να υλοποιηθούν έτσι ώστε η χώρα να αρχίσει να βγαίνει σταδιακά από την ύφεση. Η αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής πρέπει να είναι η άμεση προτεραιότητα. Η παροχή κινήτρων για την περαιτέρω αύξηση των ηλεκτρονικών συναλλαγών θα μπορούσε να συμβάλει σημαντικά στην αντιμετώπιση του φαινομένου αυτού μιας και όπως δείχνουν σχετικές έρευνες η αύξηση των ηλεκτρονικών συναλλαγών κατά 10% μπορεί να οδηγήσει σε μείωση της παραοικονομίας έως και 5% κατά συνέπεια και σε αντίστοιχη μείωση της φοροδιαφυγής. Η φοροδιαφυγή αποτελεί τη μεγαλύτερη ασθένεια της οικονομίας η οποία ευθύνεται, για την υπολειτουργία του κράτους και την αύξηση των φαινομένων διαφθοράς δημιουργώντας κοινωνική αδικία. Τα φορολογικά έσοδα, ειδικά εκείνα που θα προκύψουν από την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής, πρέπει να διοχετευθούν στο σύνολό τους σε δράσεις που θα δημιουργήσουν ανάπτυξη και θα βελτιώσουν την ποιότητα των παρεχομένων υπηρεσιών του κράτους προς τους πολίτες.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Κάντζος, Κ., Χονδράκη Α., 2006. Ελεγκτική Θεωρία και Πρακτική, Αθήνα: Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης.
- Καραγιώργος Θ. και Παπαδόπουλος Δ., (2003) “Χρηματοοικονομική Λογιστική”, εκδόσεις Γερμανός, Θεσσαλονίκη.
- Κορομηλάς Γ. και Γιαννόπουλος Χρ. (2006) “Φορολογικός Έλεγχος Επιχειρήσεων”, Αθήνα.
- Λιόλιος, Α., 2008. Ο Έλεγχος των Φορολογικών Υποθέσεων, Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Θεσσαλονίκη.
- Μπάλλας Απ. “Ελεγκτική”, σημειώσεις μαθήματος «Ελεγκτική».
- Μπάλλας Α., Χέβας Δ., (2008) «Χρηματοοικονομική λογιστική», Εκδόσεις Μπένου Αθήνα
- Παπαστάθης Π. (2003) “Ο Σύγχρονος Εσωτερικός Έλεγχος στις Επιχειρήσεις-Οργανισμούς και η Πρακτική Εφαρμογή του”, εκδόσεις ΟΠΑΠ, Αθήνα.
- Πομόνης Ν. (2006) “Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων”, Αθήνα.
- Ρογδάκη Ε. (2004) Πανεπιστημιακές Σημειώσεις Εσωτερικού Ελέγχου, Πανεπιστήμιο Αιγαίου, Χίος.
- Τερζάκης Ε. (2001) “Εφαρμοσμένη Φορολογική Ελεγκτική των Εμπορικών και Βιομηχανικών Επιχειρήσεων”, Αθήνα.
- Τόλης, Α., Μπάκας, Ι., Κυριαζόπουλος, Χρ., Φουρκαλίδης, Γ., Κριτσέλης Γ., 1999. Οδηγός Φορολογικού Ελέγχου, Αθήνα: Εκδόσεις Φορολογική Επιθεώρηση & Σ.Ε.Υ.Υ.Ο.
- Τσακλαγκάνος Α. (2004) “Ελεγκτική”, Θεσσαλονίκη.
- Φλιτούρης Αθ. (2007) “Ελεγκτική”, σημειώσεις μαθήματος «Ελεγκτική», ΤΕΙ Σερρών, Θεσσαλονίκη.
- Karagiorgos, T., Drogalas, G., Pazarskis, M., and Christodoulou, P. (2008) Environmental auditing; Conceptual framework and contribution to the business environment, 2nd International Conference on Accounting and Finance, Thessaloniki, Greece, Conference Proceedings.

Εγχειρίδιο Ernst & Young Tax Alert Οκτώβριος 2011, Αθήνα, Ελλάδα

ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

<http://www.taxheaven.gr>

<http://www.ypee.gr/>

<http://www.taxad.gr>

<http://www.pcci.gr>

<http://www.epixeirisi.gr>

<http://www.forologikanea.gr/>

<http://www.tax-profit.gr/>

http://dikastis.blogspot.gr/2013/07/17-18-252397_10.html

<http://www.forologoumenos.gr/>

<http://www.parapolitika.gr/tags/sdoe>

ΝΟΜΟΙ & ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΠΟΛ. 1039/13.2.2012

ΠΟΛ. 1159/22.7.2011

ΠΟΛ. 1172/8.4.2011

ΠΟΛ. 1163/2011

ΠΟΛ. 1037/01.03.2005

ΠΟΛ.1103/2001

Φ.Π.Α. (Ν. 2859/00)

ΠΟΛ.1197/1999

ΠΟΛ. 1065/1999

ΠΟΛ. 1195/1996

Ν.2238/1994

Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92)

