

ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ

Εμμανουήλ Πετράκης
Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής – Partner
Head of Tax Services

TMS Ανώνυμη Εταιρία Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών
Λουκιανού 6, 10675 Αθήνα, Ελλάδα
Τηλ: 210 7253580-1, Fax: 210 7253582
www.tms-auditors.gr

ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ

Το ως άνω πιστοποιητικό προβλέπεται από την παρ. 5 του άρθρου 82 του ν.2238/1994 και είναι μία νέα διαδικασία φορολογικού ελέγχου στην οποία εμπλέκονται πέραν των μέχρι τώρα γνωστών εμπλεκομένων μερών, δηλαδή τη διοίκηση της ελεγχόμενης εταιρείας, το λογιστή της ελεγχόμενης εταιρείας και τις αρμόδιες φορολογικές αρχές, οι Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές (Νόμιμοι Ελεγκτές), η ΕΛΤΕ (Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχου) και η Γ.Γ.Π.Σ. (Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων).

Η διαδικασία, ο τρόπος και ο τύπος έκδοσης καθορίστηκαν με την ΠΟΛ.1159/22.7.2011 «Καθορισμός της διαδικασίας εφαρμογής της παραγράφου 5 του άρθρου 82 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.2238/1994) αναφορικά με το Ετήσιο Πιστοποιητικό που θα εκδίδεται από Νόμιμους Ελεγκτές ή ελεγκτικά γραφεία εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του ν.3693/2008 (ΦΕΚ Α' 174)» (ΦΕΚ. Β' 1657 /26-7-2011).

Κατ' αυτό τον τρόπο, για πρώτη φορά οι Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές, αναλαμβάνουν καθήκοντα δημόσιας υπηρεσίας, διατηρώντας συγχρόνως την οργανική τους σχέση με την ελεγχόμενη εταιρεία.

ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ

Από τη διατύπωση του νόμου και τις ερμηνευτικές εγκυκλίους του Υπουργείου Οικονομικών προκύπτει ότι οι προϋποθέσεις που απαιτούνται να έχουν τα πρόσωπα που χορηγούν το Φορολογικό Πιστοποιητικό είναι:

1. Η Ιδιότητα του Νόμιμου Ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου

Οι Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές έχουν την ιδιότητα του Νομίμου Ελεγκτή και οι ελεγκτικές εταιρείες έχουν την ιδιότητα των ελεγκτικών γραφείων του Ν.3693/2008.

Η ανάθεση ελέγχου σε φυσικό πρόσωπο από την ελεγχόμενη εταιρεία, ισοδυναμεί με ανάθεση ελέγχου στην ελεγκτική εταιρεία στην οποία ανήκει ο ελεγκτής.

2. Η εγγραφή τους στο δημόσιο μητρώο του Ν.3693/2008

Το δημόσιο μητρώο του Ν.3693/2008, τηρείται από την ΕΛΤΕ και οι διαδικασίες για τη νόμιμη εγγραφή στο μητρώο αυτό, παρακολουθούνται από το ΣΟΕΛ. Με τη διατύπωση αυτή αποκλείονται οι τελούντες σε αναστολή, οι συνταξιούχοι καθώς και κάθε άλλο πρόσωπο που ενώ κατέχει τα απαραίτητα προσόντα δεν έχει γίνει δεκτό για εγγραφή.

3. Η διενέργεια υποχρεωτικών ελέγχων σε Ανώνυμες Εταιρείες και Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης

Η διάταξη περί φορολογικού πιστοποιητικού, αναφέρεται στις Ανώνυμες Εταιρείες καθώς και στις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης και μάλιστα μόνο σε αυτές που ελέγχονται υποχρεωτικά από Νόμιμους Ελεγκτές.

ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ

Η έννοια του «υποχρεωτικού» στο συγκεκριμένο νόμο δεν έχει τον ίδιο σκοπό ή την έννοια που δίδει ο νόμος Ν.3693/2008.

Η ΕΛΤΕ (καν. πράξη 5-2010) όρισε για τους σκοπούς του νόμου αυτού και κάθε νομοθετικής ρύθμισης που διέπει τον ελεγκτικολογιστικό θεσμό, ότι ως «υποχρεωτικός έλεγχος» καθορίζεται οποιασδήποτε φύσεως και έκτασης ελεγκτική εργασία που αναλαμβάνεται από τα φυσικά και νομικά πρόσωπα των παραγράφων 2-8 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου.

Διαφορετικής υφής είναι ο «υποχρεωτικός έλεγχος» για τους σκοπούς της έκδοσης του φορολογικού πιστοποιητικού. Με την Αρ. Πρωτ. 1156477/16.11.2011 ερμηνευτική εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών προσδιορίζεται ότι το «ετήσιο φορολογικό πιστοποιητικό» **αναφέρεται σε Α.Ε. και Ε.Π.Ε., των οποίων οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις ελέγχονται υποχρεωτικά βάσει γενικών ή ειδικών διατάξεων της ισχύουσας νομοθεσίας από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία.**

Η διάταξη επιλέγει τον όρο «πιστοποιητικό» αντί της συνήθους στον ελεγκτικό χώρο «έκθεσης ελέγχου». Η επιλογή ίσως οφείλεται στην προσπάθεια αποφυγής σύγχυσης με την έκθεση ελέγχου της φορολογικής αρχής, η οποία αποτελεί προαπαιτούμενο της επιβολής φόρου ή προστίμου.

ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ

Τα Φορολογικό Πιστοποιητικό είναι δημόσιο έγγραφο αλλά δεν προσβάλλεται αυτοτελώς. Αποτελεί επί της ουσίας βοηθητικό δημόσιο έγγραφο της πράξης επιβολής φόρου του εφόρου, η οποία φυσικά δύναται να προσβληθεί.

Εν γένει, επιχειρείται η συστηματοποίηση των φορολογικών ελέγχων, με την εφαρμογή αναλυτικού ελεγκτικού προγράμματος, τη μηχανογραφική παρακολούθηση και επεξεργασία των φορολογικών ελέγχων, το συστηματικό έλεγχο της εργασίας των ελεγκτών και την άμεση διεξαγωγή φορολογικού ελέγχου στις ελεγχόμενες εταιρείες αμέσως μετά από κάθε κλειόμενη χρήση.

ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ - ΆΡΘΡΟ 82 ν.2238/1994

Η παρ. 5 του άρθρου 82 «Υποχρεώσεις υπηρεσιών, νομικών προσώπων και οργανώσεων γενικά», έχει ως εξής: «Νόμιμοι ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία, που είναι εγγεγραμμένοι στο δημόσιο μητρώο του ν.3693/2008 (ΦΕΚ 174 Α΄) και διενεργούν υποχρεωτικούς ελέγχους σε Ανώνυμες Εταιρείες και Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης, υποχρεούνται στην έκδοση ετήσιου πιστοποιητικού».

Το πιστοποιητικό αυτό εκδίδεται μετά από έλεγχο που διενεργείται παράλληλα με τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης, ως προς την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων σε φορολογικά αντικείμενα. Φορολογικές παραβάσεις, καθώς και μη απόδοση ή ανακριβής απόδοση φόρων που διαπιστώνονται από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία κατά τη διενέργεια του διαχειριστικού ελέγχου, αναφέρονται αναλυτικά στο ίδιο πιστοποιητικό. Αν το πιστοποιητικό δεν περιλαμβάνει παρατηρήσεις και διαπιστώσεις παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, δεν διενεργείται τακτικός φορολογικός έλεγχος, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 80 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α΄).

Σε περίπτωση που από το πιστοποιητικό προκύπτουν συγκεκριμένα φορολογικά δεδομένα για την ελεγχθείσα εταιρεία με τα οποία συμφωνεί και η αρμόδια ελεγκτική φορολογική αρχή, το εν λόγω πιστοποιητικό αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των εκθέσεων ελέγχου της ως άνω αρχής. Τα ανωτέρω πρόσωπα δίνονται και τιμωρούνται για κάθε παράλειψη των υποχρεώσεών τους σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3693/2008.

ΥΠΟΧΡΕΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ

Όπως αναφέρθηκε, υπόχρεες είναι οι εταιρείες εφόσον έχουν τα εξής δύο χαρακτηριστικά:

- α) Έχουν τη νομική μορφή της Ανώνυμης Εταιρείας ή της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης.
- β) Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις των εταιρειών αυτών ελέγχονται υποχρεωτικά από Νόμιμους Ελεγκτές (Ορκωτούς Ελεγκτές Λογιστές) και ελεγκτικά γραφεία βάσει γενικών ή ειδικών διατάξεων.

Άρα:

- α) Δεν αφορά περιπτώσεις επιχειρήσεων και Οργανισμών με διαφορετικές από τις προαναφερόμενες (Α.Ε και Ε.Π.Ε) νομικές μορφές και δεν αφορά και εταιρείες των οποίων ο οικονομικός έλεγχος προβλέπεται από τις διατάξεις του καταστατικού τους.
- β) Αφορά τις εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Εταιρείες.
- γ) Αφορά όλες τις Α.Ε & Ε.Π.Ε, που ελέγχονται υποχρεωτικά (αρ. 36 κ.ν.2190/20) από Ορκωτούς Ελεγκτές Λογιστές.
- δ) Αφορά όλες τις Α.Ε & Ε.Π.Ε, που εφαρμόζουν τα ΔΠΧΑ σύμφωνα με το άρθρο 137 του κ.ν.2190/20.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ

► Άρθρο 36 κ.ν.2190/20

Όσον αφορά τα κριτήρια για τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις Ανωνύμων Εταιρειών που υπερβαίνουν τα δύο από τα τρία αριθμητικά όρια των κριτηρίων της παραγράφου 6 του άρθρου 42α, ορίζεται:

- 1.Σύνολο ισολογισμού δύο εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (2.500.000) ευρώ, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των στοιχείων Α μέχρι Ε του ενεργητικού στο υπόδειγμα ισολογισμού που παραπέμπει το άρθρο 42γ.
- 2.Καθαρός κύκλος εργασιών πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ.
- 3.Μέσος όρος προσωπικού που απασχολήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης τα 50 άτομα.

ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

▶ Άρθρο 36^α κ.ν.2190/20

Σε κάθε περίπτωση, το καταστατικό εταιρείας που ιδρύεται με κεφάλαιο τουλάχιστον τρία εκατομμύρια (3.000.000) ευρώ, πρέπει να προβλέπει ότι οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της πρώτης εταιρικής χρήσης ελέγχονται από Ορκωτό Ελεγκτή – Λογιστή. (άρθρο 36α)

Άρθρο 137 κ.ν.2190/20

Οι εταιρείες που συντάσσουν είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις και Ετήσιες Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις, σύμφωνα με τα υιοθετούμενα από την Ευρωπαϊκή Ένωση Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, υποχρεούνται να υποβάλλουν τις καταστάσεις αυτές σε έλεγχο Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών.

ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΜΗ ΕΠΙΛΟΓΗ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

Σε περιπτώσεις που μία Ανώνυμη Εταιρεία ή Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, παρότι πληροί τα κριτήρια για τον υποχρεωτικό της έλεγχο από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία, δεν επιλέγει κάποιον από τους ανωτέρω για τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης και κατά συνέπεια για τον έλεγχο της φορολογικής της συμμόρφωσης, ελέγχεται άμεσα από τις αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών. *(άρθρο 10, παρ.4 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)*

ΕΝΑΡΞΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Οι Ανώνυμες Εταιρείες και οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης υπάγονται στις διαδικασίες αυτής της απόφασης για τους ισολογισμούς που κλείνουν από 30.06.2011 και ύστερα. *(άρθρο 11, παρ. 1, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)*

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ «ΕΤΗΣΙΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟΥ»

Το «Ετήσιο (Φορολογικό) Πιστοποιητικό» διακρίνεται σε δύο τμήματα:

α) Την «Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης» (Συμπεράσματα της εκτελεσθείσας εργασίας).

β) Το «Προσάρτημα των αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων».

Η «Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης», εκδίδεται μετά από την εκτέλεση όλων των διαδικασιών που προβλέπονται στην ΠΟΛ.1159/22.7.2011, (Παραρτήματα II και III) «Πρόγραμμα Ελέγχου», το οποίο αφορά τις κάτωθι πληροφορίες και φορολογικά αντικείμενα:

1. Προϋποθέσεις – Περιορισμοί διενέργειας του ελέγχου.
2. Πληροφοριακά στοιχεία ελεγχόμενης εταιρείας.
3. Έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος.
4. Έλεγχος Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ).
5. Έλεγχος Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ).
6. Έλεγχος Φορολογίας Ακινήτων.
 - Α) Έλεγχος Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (ΦΑΠ).
 - Β) Έλεγχος Δήλωσης Στοιχείων Ακινήτων (Ε9).
 - Γ) Έλεγχος Φόρου Υπεραξίας από αναπροσαρμογή ακινήτων (Ν.2065/1992).
7. Έλεγχος Τέλους Χαρτοσήμου.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ «ΕΤΗΣΙΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟΥ»

8. Υποχρεώσεις παρακρατούμενων φόρων.
9. Μετασχηματισμοί επιχειρήσεων.
10. Ενδοομιλικές Συναλλαγές.
11. E-Commerce.

Το ειδικό πρόγραμμα ελέγχου αναβαθμίζεται σε ετήσια βάση και είναι σύμφωνο με τα οριζόμενα στο Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000 «Έργα Διασφάλισης πέραν ελέγχου ή Επισκόπησης Ιστορικής Οικονομικής Πληροφόρησης».

Ελεγκτικά ζητήματα που δεν καλύπτονται από την ΠΟΛ.1159/2011 και το πρόγραμμα ελέγχου, θα αντιμετωπίζονται σύμφωνα με το πλαίσιο που προδιαγράφεται από το Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000. *(άρθρο 3 και 9, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)*

ΔΕΙΓΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Το Πρόγραμμα Ελέγχου καθορίζει συγκεκριμένη δειγματοληψία για τον έλεγχο των διαφόρων φορολογικών αντικειμένων, ωστόσο υπάρχουν περιπτώσεις στις οποίες προβλέπει υποχρεωτικό δείγμα, περιπτώσεις στις οποίες αναφέρεται σε δείγμα το οποίο όμως δεν προσδιορίζεται, και σε περιπτώσεις στις οποίες δεν αναφέρεται σε συγκεκριμένη δειγματοληψία.

Σε κάθε περίπτωση εκτιμούμε ότι για την επιλογή του δείγματος πρέπει να εφαρμόζεται το άρθρο 9 της υπ' Αρ. Πρωτ. 1156477/16.11.2011 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών με το οποίο καθορίζεται ότι «στις περιπτώσεις κατά τις οποίες τα δείγματα και τα όρια ελέγχου δαπανών που προβλέπονται στο πρόγραμμα ελέγχου της ΠΟΛ. 1159/22.07.2011 απαιτούν την επαγγελματική κρίση του Νόμιμου Ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου, ελεγκτικές εργασίες οι οποίες καθίστανται απρόσφορες για την αντιμετώπιση του κινδύνου των φορολογικών αντικειμένων, οι ανωτέρω, δύναται να πραγματοποιήσουν διαφορετικής έκτασης ελεγκτικές εργασίες, με την προϋπόθεση πάντα ότι θα παρέχεται κατάλληλη τεκμηρίωση για την επάρκειά τους σε σχέση με την αντιμετώπιση του κινδύνου ουσιώδους ανακρίβειας, σύμφωνα πάντα με το Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000».

Φορολογία Εισοδήματος

Διενεργείται υποχρεωτικά έλεγχος για την εκπτώσιμότητα των δαπανών που προβλέπονται από τις σχετικές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

Οι προαναφερόμενες δαπάνες, καθώς και τυχόν άλλες οι οποίες δεν περιλαμβάνονται σε αυτές, ελέγχονται υπό την προϋπόθεση ότι υπερβαίνουν τα παρακάτω όρια:

(α) Για επιχειρήσεις με ακαθάριστα έσοδα μέχρι € 50.000.000 ελέγχονται οι δαπάνες οι οποίες υπερβαίνουν τα € 15.000.

ΔΕΙΓΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

(β) Για επιχειρήσεις με ακαθάριστα έσοδα από € 50.000.001 έως € 100.000.000, ελέγχονται οι δαπάνες οι οποίες υπερβαίνουν τα € 25.000.

(γ) Για επιχειρήσεις με ακαθάριστα έσοδα από € 100.000.001 έως € 200.000.000, ελέγχονται οι δαπάνες οι οποίες υπερβαίνουν τα € 35.000.

(δ) Για επιχειρήσεις με ακαθάριστα έσοδα από € 200.000.001 έως € 500.000.000, ελέγχονται οι δαπάνες οι οποίες υπερβαίνουν τα € 50.000.

(ε) Για επιχειρήσεις με ακαθάριστα έσοδα από € 500.000.001 έως € 1.000.000.000, ελέγχονται οι δαπάνες οι οποίες υπερβαίνουν τα € 70.000.

(στ) Για επιχειρήσεις με ακαθάριστα έσοδα άνω των € 1.000.000.001, ελέγχονται οι δαπάνες οι οποίες υπερβαίνουν τα € 90.000.

Οι δαπάνες που θα ελεγχθούν με βάση τα ανωτέρω όρια θα πρέπει να καλύπτουν τουλάχιστον το 10% του συνόλου κάθε κατηγορίας δαπάνης δηλαδή των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του ΕΓΛΣ. Σε διαφορετική περίπτωση που δεν καλύπτεται το όριο του 10%, θα επιλέγεται περαιτέρω δείγμα ελέγχου εκτός των ανωτέρω ορίων. Σε όσες περιπτώσεις από το πρόγραμμα ελέγχου προβλέπεται συγκεκριμένο δείγμα, θα ελέγχεται το δείγμα αυτό.

ΔΕΙΓΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Εξαιρετικά ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού τα έξοδα που αφορούν τις πάσης φύσεως δαπάνες:

- Επιβατηγών αυτοκινήτων
- Συνεδρίων και δεξιώσεων
- Φόρους και Τέλη
- Προβλέψεις.

Ενδεικτικά για τον έλεγχο σε ποσοστό 100% των ανωτέρω δαπανών, παραπέμπουμε στο άρθρο 9 της υπ' Αρ. Πρωτ. 1156477/16.11.2011 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών

Επίσης, ελέγχεται **δειγματοληπτικά** και σε ετήσια βάση ο ορθός υπολογισμός των ασφαλιστικών εισφορών για δύο τουλάχιστον υπαλλήλους και δύο εργάτες.

ΔΕΙΓΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Οι περιπτώσεις στις οποίες δεν προβλέπεται συγκεκριμένο δείγμα, ενδεικτικά είναι οι παρακάτω:

ΦΠΑ

α) Επαληθεύεται η ορθή και έγκαιρη μεταφορά των δεδομένων (αξίας και ΦΠΑ) από τα φορολογικά στοιχεία στους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής για διάστημα 15 ημερών οποιουδήποτε μήνα της ελεγχόμενης χρήσης.

β) Ελέγχεται ένας (1) μήνας της ελεγχόμενης χρήσης για την εξακρίβωση της ορθής συμπλήρωσης των δηλώσεων ΦΠΑ στις περιπτώσεις ενδοκοινοτικών παραδόσεων ή αποκτήσεων, εξαγωγών ή εισαγωγών και πράξεων λήπτη υπηρεσιών με σκοπό να επιβεβαιωθεί η ορθή λογιστική παρακολούθηση των πράξεων αυτών.

γ) Ειδικότερα για τις επιχειρήσεις που απαλλάσσονται του ΦΠΑ, ελέγχονται δύο (2) μήνες της χρήσης, ο ένας (1) εκ των οποίων είναι ο μήνας με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα, εάν υπάρχουν συναλλαγές που μπορεί να υπόκεινται σε ΦΠΑ, (π.χ. παροχή πληροφοριών, μεταβίβαση δικαιωμάτων, παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών ή αγορά παγίων και λήψη υπηρεσιών από άλλες χώρες της Ε. Ε. για τις οποίες οφείλεται ΦΠΑ.)

δ) Ελέγχονται ενδεικτικά δύο (2) μήνες της ελεγχόμενης χρήσης για την εξακρίβωση της ορθής συμπλήρωσης των δηλώσεων Intrastat και listing.

ΔΕΙΓΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

ΚΒΣ

- α) Ελέγχεται δειγματοληπτικά αν για τα παραγόμενα είδη έχουν εκτυπωθεί οι αντίστοιχες τεχνικές προδιαγραφές στο Βιβλίο Τεχνικών Προδιαγραφών.
- β) Ελέγχονται δειγματοληπτικά για ένα (1) μήνα της ελεγχόμενης χρήσης τα αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών ταμείου και αξιόγραφων, για διαπίστωση τυχόν πιστωτικών υπολοίπων ή διαφορών.
- γ) Ελέγχεται δειγματοληπτικά η ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων και η ορθή καταχώρηση τους στο βιβλίο αποθήκης επιλεκτικά για δύο (2) είδη κατά περίπτωση, έτοιμων προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών.
- δ) Ελέγχεται δειγματοληπτικά αν τα λογιστικά ποσοτικά υπόλοιπα των μερίδων του βιβλίου Αποθήκης για δύο (2) είδη κατά περίπτωση έτοιμων προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών συμφωνούν με τις ποσότητες που απογράφηκαν στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και ότι καταχωρήθηκαν στο Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού και στις θεωρημένες καταστάσεις απογραφής.
- ε) Ελέγχεται δειγματοληπτικά 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, πρώτη και βοηθητική ύλη) για κάθε αποθηκευτικό χώρο.

ΔΕΙΓΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

στ) Ελέγχεται δειγματοληπτικά ένας (1) μήνας της χρήσης, ώστε 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.

ζ) Ελέγχεται δειγματοληπτικά η έκδοση ή λήψη ηλεκτρονικού τιμολογίου που αφορά έναν οποιοδήποτε μήνα της χρήσης και για χρονικό διάστημα 15 ημερών.

Παρακρατούμενοι Φόροι

(α) Ελέγχεται δειγματοληπτικά η ορθή παρακράτηση φόρου σε τρεις (3) υπαλλήλους και τρεις (3) εργάτες της επιχείρησης.

(γ) Ελέγχεται δειγματοληπτικά η ορθή παρακράτηση φόρου σε ένα (1) υπάλληλο και ένα (1) εργάτη της επιχείρησης που προσλήφθηκαν ή αποχώρησαν μέσα στο έτος.

ΕΥΘΥΝΗ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΝΤΑΞΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΑΛΗΘΕΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ

- α)Υπεύθυνες για τη σύνταξη όλων των φορολογικών εγγράφων των ελεγχόμενων εταιρειών είναι οι διοικήσεις τους και
- β)Όλα τα φορολογικά έγγραφα της εταιρείας, υπογράφονται από «λογιστή φοροτεχνικό», κάτοχο ειδικής άδειας ασκήσεως επαγγέλματος του ν.2515/1997, όπως ισχύει. (άρθρο 2, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΕΩΝ ΣΕ ΜΗΝΙΑΙΑ ΤΟΥΛΑΧΙΣΤΟΝ ΒΑΣΗ

Τα ποσά των δαπανών που δεν αναγνωρίζονται για λόγους παραγωγικότητας, καταχωρούνται από 01.01.2012 και μετά, αναλυτικά σε λογαριασμούς τάξεως είτε άμεσα από τους καταχωρητές των εγγραφών ή το αργότερο μέχρι την οριστικοποίηση των λογιστικών εγγραφών κάθε μήνα. Σε περίπτωση που ο Νόμιμος Ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο διαπιστώσει μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και άλλες δαπάνες εκτός των ανωτέρω που δεν αναγνωρίζονται για λόγους παραγωγικότητας, τότε η καταχώρησή τους σε λογαριασμούς τάξης μπορεί να γίνει με τις εγγραφές κλεισίματος του ισολογισμού. Για όσες εταιρείες η διαχειριστική τους περίοδος λήγει μετά τις 31.12.2011 και είναι υποχρεωτικά ελεγκτές, δεν υποχρεούνται στην καταχώρηση σε λογαριασμούς τάξης, ως ανωτέρω, αλλά αντί αυτού παράγουν αναλυτικό ηλεκτρονικό αρχείο των δαπανών αυτών, το οποίο διαφυλάττουν οι ίδιες και ο Νόμιμος Ελεγκτής ή το Ελεγκτικό γραφείο.

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΩΝ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΩΣ ΠΡΟΚΥΨΟΥΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ

α) Όσον αφορά τον υπολογισμό των φόρων προστίμων και προσαυξήσεων, δεν αλλάζει ο τρόπος υπολογισμού και ισχύει ότι και σε οποιανδήποτε φορολογικό έλεγχο.

β) Όσον αφορά την έκδοση των «Φύλλων Ελέγχου» και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, καθώς και την εποπτεία αυτών, γίνεται όπως και στους άλλους ελέγχους, από τις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών. *(άρθρο 8, παρ. 1, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)*

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΥΘΥΝΕΣ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΤΩΝ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ - ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗ

Για κάθε Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης, οι Νόμιμοι Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία υποχρεούνται να τηρούν και να εκτελούν τα κάτωθι:

α) Τήρηση αναλυτικού φακέλου τεκμηρίωσης του ειδικού φορολογικού ελέγχου στον οποίο περιλαμβάνονται:

β) Το Προσάρτημα των αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων, στο οποίο αναλύονται και τεκμηριώνονται **συγκεντρωτικά** τα ευρήματα που περιλαμβάνονται στην Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης, καθώς και η εκτελεσθείσα εργασία. Επίσης, στο Προσάρτημα πρέπει να βεβαιώνεται ότι τα δεδομένα του φορολογικού ελέγχου τέθηκαν εγγράφως υπόψη της επιχείρησης και αυτή διατύπωσε εγγράφως τις σχετικές παρατηρήσεις της. *(άρθρο 3, παρ.8 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)*

γ) Η αναλυτική έκθεση τεκμηρίωσης, στην οποία περιγράφεται αναλυτικά η ελεγκτική εργασία των Νόμιμων Ελεγκτών, με τεκμηρίωση για κάθε φορολογικό αντικείμενο που εξετάζεται των ευρημάτων του ελέγχου, είτε αυτά αφορούν πλήρη συμμόρφωση της εταιρείας με τη φορολογική νομοθεσία είτε αφορούν παραβάσεις σε επιμέρους τομείς.

Μέρος της ελεγκτικής τεκμηρίωσης αποτελεί επίσης και το συμπληρωμένο πρόγραμμα ελέγχου το οποίο θα πρέπει να έχει υπογραφεί από τον υπεύθυνο Νόμιμο Ελεγκτή.

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΥΘΥΝΕΣ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΤΩΝ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

Για κάθε ελεγκτικό βήμα, που περιγράφεται στο πρόγραμμα ελέγχου θα πρέπει να υπάρχει αντίστοιχη παραπομπή στο φάκελο ελέγχου, όπου να αναλύονται τουλάχιστον τα ακόλουθα:

- Μεθοδολογία επιλογής δείγματος (αν δεν ορίζεται από το πρόγραμμα)
- Αναλυτική περιγραφή εκτελεσθείσας εργασίας
- Ευρήματα που προέκυψαν από την ελεγκτική εργασία
- Τελικό συμπέρασμα ελέγχου

Η τεκμηρίωση των ανωτέρω θα πραγματοποιείται στο γενικότερο πλαίσιο του Διεθνούς Πρότυπου Εργασιών Διασφάλισης 3000, «Έργα Διασφάλισης πέραν ελέγχου ή Επισκόπησης Ιστορικής Οικονομικής Πληροφόρησης» και σε κάθε περίπτωση θα πρέπει κατ' ελάχιστο να δίνει την δυνατότητα σε έναν τρίτο έμπειρο ελεγκτή να μπορεί να επαληθεύσει την εκτελεσθείσα εργασία και το εξαχθέν συμπέρασμα. (άρθρο 4 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

Η τεκμηρίωση του φορολογικού ελέγχου ολοκληρώνεται εξήντα (60) ημέρες μετά την υποβολή της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης στο Υπουργείο Οικονομικών, ανεξάρτητα αν από τον έλεγχο προέκυψαν παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας. (άρθρο 4, παρ.6 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

ΧΡΟΝΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ «ΦΑΚΕΛΟΥ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ»

Οι Νόμιμοι Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία υποχρεούνται να διατηρούν τον αναλυτικό φάκελο τεκμηρίωσης για χρονικό διάστημα τουλάχιστον επτά (7) ετών από την ημερομηνία έκδοσης της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης και υποχρεούνται να παρέχουν το σχετικό φάκελο τεκμηρίωσης οποτεδήποτε αυτό ζητηθεί από τις αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών. (άρθρο 4, παρ. 5, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011).

ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Η «Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης» ολοκληρώνεται και υποβάλλεται στην ελεγχόμενη εταιρεία οπωσδήποτε μετά την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος και το αργότερο δέκα (10) ημέρες μετά την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. (άρθρο 3, παρ.6 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΤΟ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Η ελεγκτική εταιρεία με την ανάληψη ενός διαχειριστικού ελέγχου, που περιλαμβάνει και τη χορήγηση του «ετήσιου πιστοποιητικού» για τις φορολογικές υποχρεώσεις, ενημερώνει ηλεκτρονικά την εφαρμογή για:

α) Το γεγονός

β) Για τον Νόμιμο Ελεγκτή και το ελεγκτικό γραφείο στο οποίο έχει ανατεθεί ο έλεγχος

γ) Για το προβλεπόμενο χρονοδιάγραμμα ολοκλήρωσης του ελέγχου. (άρθρο 8, παρ. 7 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

Ειδικότερα από τον Αρ. Πρωτ. 1156477/16.11.2011, η ανωτέρω ενημέρωση πρέπει να γίνει εντός δέκα (10) ημερών από την ανάληψη ή μη του διαχειριστικού ελέγχου και για τις εταιρείες που κλείνουν ισολογισμό μέχρι 31/12/2011 η ανωτέρω ενημέρωση θα γίνει μέχρι 10/01/2012.

δ) Την Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης η οποία συμπληρώνεται και υποβάλλεται ηλεκτρονικά στο Υπουργείο Οικονομικών από τους Νόμιμους Ελεγκτές και συγκεκριμένα στην βάση δεδομένων που τηρεί η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ), το αργότερο σε δέκα (10) ημέρες μετά την καταληκτική ημερομηνία έγκρισης του ισολογισμού της επιχείρησης από την Γενική Συνέλευση των Μετόχων.

ΑΜΟΙΒΗ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

Οι αμοιβές των Νόμιμων Ελεγκτών και των ελεγκτικών γραφείων για τους ελέγχους που αφορούν τη φορολογική συμμόρφωση, είναι διακριτές στο Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (σε σχέση με την αμοιβή για τον Τακτικό Έλεγχο της χρήσης), που εκδίδουν στην ελεγχόμενη εταιρεία και προσδιορίζονται με βάση τα δεδομένα της αγοράς με ελεύθερη διαπραγμάτευση. Για την εξασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου και της διαφάνειας στη διαδικασία ανάθεσης της εντολής, συγκροτείται αρμόδια επιτροπή.

Η επιτροπή αποτελείται από τον Γενικό Διευθυντή Φορολογικών Ελέγχων, τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Ελέγχου, τον Προϊστάμενο του αρμοδίου Τμήματος Ελέγχου, έναν εκπρόσωπο της ΕΛΤΕ και έναν εκπρόσωπο του Εποπτικού Συμβουλίου του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών (ΣΟΕΛ), οι οποίοι θα αποφαινόνται για τις διαφοροποιήσεις των αμοιβών που αντίκεινται στα συναλλακτικά ήθη.

Οι υποθέσεις για τις οποίες οι διαφοροποιήσεις των αμοιβών κρίνονται από την επιτροπή «αφύσικες», παραπέμπονται για τακτικό έλεγχο. Οι αμοιβές των Νόμιμων Ελεγκτών και των ελεγκτικών γραφείων για τους ελέγχους που αφορούν τη φορολογική συμμόρφωση, εκπίπτονται από τα φορολογητέα έσοδα. (άρθρο 10, παρ. 1 & 2, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

ΛΗΨΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΚΑΙ ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΕΩΝ ΑΠΟ ΤΟ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Οι Νόμιμοι Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία μπορούν να υποβάλλουν ερωτήματα, επί ειδικών θεμάτων τεχνικής φύσης που ανακύπτουν κατά τον έλεγχό τους, στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων, ηλεκτρονικά μέσω της σχετικής εφαρμογής. Η Διεύθυνση απευθύνεται στις αρμόδιες διευθύνσεις του Υπουργείου και οι σχετικές γνωμοδοτήσεις κοινοποιούνται σε αυτόν που υπέβαλε το ερώτημα και καταχωρούνται στην εφαρμογή. Τυχόν καθυστέρηση απάντησης σε ερώτημα, δεν αποτελεί λόγο καθυστέρησης ολοκλήρωσης των ελέγχων από τους Νόμιμους Ελεγκτές. Σε περίπτωση που για κάποιο θέμα υπάρχει σοβαρή αμφιβολία για την αντιμετώπισή του από τον Νόμιμο Ελεγκτή και το ελεγκτικό γραφείο, αυτή η αμφιβολία θα εκφραστεί με **έμφαση στην έκθεσή του**. (άρθρο 10,παρ.3, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

Σημειώνεται ότι:

Δεν προβλέπεται η παροχή στοιχείων που αφορούν την ελεγχόμενη εταιρεία από την αρμόδια αυτής Δ.Ο.Υ, όπως:

- I. Εκθέσεις και τυχόν ευρήματα παλαιότερων φορολογικών ελέγχων ή και ειδικών ελέγχων (έλεγχοι ΣΔΟΕΕ κλπ) που αφορούν ίσως και την ελεγχόμενη χρήση.
 - II. Διαπιστωμένες παραβάσεις του Κ.Β.Σ
 - III. Στοιχεία ληξιπροθέσμων οφειλών φόρων και εισφορών
 - IV. Τυχόν έλεγχοι ασφαλιστικών ταμείων
 - V. Στοιχεία που προκύπτουν από διασταυρώσεις
- Τα ανωτέρω απαιτείται από το «Πρόγραμμα Ελέγχου» να ζητούνται από την ελεγχόμενη εταιρεία.

ΕΠΟΠΤΕΙΑ ΤΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

Αρμόδια για την εποπτεία των ελέγχων που διενεργούν οι αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών και την αντιμετώπιση των προβλημάτων που ανακύπτουν κατά την εκτέλεση τους από την ανάθεση του ελέγχου μέχρι την έκδοση των «Φύλλων Ελέγχου» και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, είναι η Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών. *(άρθρο 8, παρ. 2 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)*

ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

1)Αρμόδια στο πλαίσιο της άντλησης πληροφόρησης, της επικοινωνίας των εμπλεκόμενων και της επεξεργασίας των δεδομένων που αφορούν τους φορολογικούς ελέγχους στις εταιρείες για τις οποίες εκδίδεται φορολογικό πιστοποιητικό από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία, είναι η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών. (άρθρο 8, παρ. 1 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

2)Για την υλοποίηση της παρακολούθησης, η Γ.Γ.Π.Σ θα διαθέτει υπηρεσίες ιστού (web services), με τις οποίες θα δίδεται η δυνατότητα καταχώρησης και ανάκτησης των Εκθέσεων Φορολογικής Συμμόρφωσης, καθώς και των πληροφοριών της πορείας του εκάστοτε φορολογικού ελέγχου. (άρθρο 8, παρ. 8 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

3)Η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων αναπτύσσει ειδική εφαρμογή παρακολούθησης αυτών των ελέγχων, που αρχίζει να λειτουργεί το αργότερο μέχρι την 30.11.2011. Η εφαρμογή περιλαμβάνει μητρώα των φορολογούμενων εταιρειών, των ελεγκτικών εταιρειών και των Νόμιμων Ελεγκτών και ελεγκτικών γραφείων που διενεργούν φορολογικούς ελέγχους και σε αυτήν αποθηκεύονται, κατά ελεγχόμενη εταιρεία και διαχειριστική χρήση, όλες οι εκθέσεις και τα φύλλα ελέγχου, καθώς και οι καταλογιστικές πράξεις. (άρθρο 8, παρ. 3-4 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ (ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ) ΠΟΥ ΕΞΕΔΩΣΑΝ «ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ»

Προβλέπονται έλεγχοι της Εργασίας των Νομίμων Ελεγκτών ως εξής:

Ι.ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΠΟ ΤΟ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Διενεργείται έλεγχος (επανελέγχος) στις ακόλουθες περιπτώσεις:

Α)Δειγματοληπτικός έλεγχος

Από τις εταιρείες που ελέγχονται από Νόμιμους Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία για τη φορολογική τους συμμόρφωση, επιλέγεται δείγμα τουλάχιστον της τάξης του 9% για έλεγχο, με κριτήρια που ορίζονται από το Υπουργείο Οικονομικών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 80 του ν.3842/2010.

Τα ως άνω κριτήρια βασίζονται σε: α) Ποιοτικά χαρακτηριστικά, β) Οικονομικά δεδομένα, γ) Χωροταξικά και χρονικά δεδομένα» (άρθρο 5,παρ. 1, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

Οι έλεγχοι αυτοί διενεργούνται από τις αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες και ολοκληρώνονται σε διάστημα όχι αργότερο των δεκαοχτώ (18) μηνών από την προθεσμία υποβολής από τους Νόμιμους Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης στη βάση δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ. (άρθρο 5, παρ. 2, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ (ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ) ΠΟΥ ΕΞΕΔΩΣΑΝ «ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ»

Β) Έλεγχος βάσει των ειδικών κριτηρίων

Εκτός των εταιρειών που ελέγχονται σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση, το Υπουργείο Οικονομικών μπορεί να διενεργεί τακτικούς ελέγχους σε πρόσθετο αριθμό εταιρειών, μετά από εισήγηση του προϊσταμένου της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής και έγκριση από επιτροπή η οποία αποτελείται από το Γενικό Διευθυντή Φορολογικών Ελέγχων, το Γενικό Διευθυντή Φορολογίας και τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Ελέγχου, βάσει των ειδικών ακόλουθων κριτηρίων:

1. Βάσει των κάτωθι Φορολογικών παραβάσεων και πληροφοριών:

- Λήψη ή έκδοση πλαστών – εικονικών φορολογικών στοιχείων
- Συναλλαγές με ανύπαρκτες φορολογικά εταιρείες
- Περιπτώσεις για τις οποίες προέκυψαν παραβάσεις του άρθρου 39 και 39Α του Ν.2238/1994 (transfer pricing)
- Στοιχεία ή ενδείξεις για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας από εσωτερική ή εξωτερική πληροφόρηση ή επεξεργασία δεδομένων

ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ (ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ) ΠΟΥ ΕΞΕΔΩΣΑΝ «ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ»

- Μη έκδοση Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης από τους Νόμιμους Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία στις ημερομηνίες που ορίζονται σαν καταληκτικές για τη χορήγησή της
- Αναφορά από τους Νόμιμους Ελεγκτές ότι δεν τους δόθηκαν οι αναγκαίες πληροφορίες σε ότι αφορά το φορολογικό έλεγχο που διενήργησαν

Περιπτώσεις ελέγχων εταιρειών κατά τους οποίους έχουν προκύψει στοιχεία για παράβαση των διατάξεων του ν.3693/2008 από τους Νόμιμους Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία κατά τον ποιοτικό έλεγχό τους από την ΕΛΤΕ.

2.Άσκηση δίωξης μελών του Δ.Σ., σύμφωνα με τις διατάξεις περί νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες.

3.Συγκέντρωση του ελέγχου σε ποσοστό πάνω από εβδομήντα τοις εκατό (70%) του κλάδου, από το ίδιο ελεγκτικό γραφείο μετά από απόφαση της επιτροπής και της διαδικασίας που προβλέπεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 5 της ΠΟΛ. 1159/2011.

ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ (ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ) ΠΟΥ ΕΞΕΔΩΣΑΝ «ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ»

Γ)Έλεγχος, λόγω της διαφοροποίησης των αμοιβών που αντίκεινται στα συναλλακτικά ήθη

Οι υποθέσεις για τις οποίες οι διαφοροποιήσεις των αμοιβών των Νομίμων Ελεγκτών κρίνονται από την επιτροπή «αφύσικες», παραπέμπονται για τακτικό έλεγχο. (άρθρο 10, παρ. 2, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

Δ)Έλεγχος σε περίπτωση που οι λογιστικές διαφορές που προσδιορίζονται από τους Νόμιμους Ελεγκτές και αφορούν αποκλειστικά την παραγωγικότητα των δαπανών είναι μικρότερες του 0,5% των ακαθαρίστων εσόδων

Σε περίπτωση που οι λογιστικές διαφορές που προσδιορίζονται από τους Νόμιμους Ελεγκτές και αφορούν αποκλειστικά την παραγωγικότητα των δαπανών είναι μικρότερες του 0,5% των ακαθαρίστων εσόδων, η υπόθεση παραπέμπεται για έλεγχο της παραγωγικότητας των δαπανών από τη φορολογική αρχή, μετά από εισήγηση του προϊσταμένου της ελεγκτικής υπηρεσίας και απόφαση της επιτροπής της παραγράφου 4 του άρθρου 5 , ΠΟΛ. 1159/22.7.2011. (άρθρο 5, παρ. 7, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011).

ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ (ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ) ΠΟΥ ΕΞΕΔΩΣΑΝ «ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ»

Επισημαίνεται ότι με την ερμηνευτική εγκύκλιο 1156477/16.11.2011 διευκρινίστηκαν από το Υπουργείο Οικονομικών τα παρακάτω:

Στο 0,5% των αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας, συνυπολογίζονται και οι δηλούμενες λογιστικές διαφορές που αφορούν τις δαπάνες των περιπτώσεων (β), (μ), (ψ) και (σ) της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (N.2238/1994), όπως αυτές προσδιορίζονται από την ελεγχόμενη επιχείρηση και οι οποίες είναι:

β) Δαπάνες για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων.

μ) Έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα.

Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.

ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ (ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ) ΠΟΥ ΕΞΕΔΩΣΑΝ «ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ»

ψ) Ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση και με την προϋπόθεση ότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν θα υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στην επιχείρηση υπαλλήλων αυτής. Από το συνολικό ποσό αυτής της δαπάνης ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

σ) Ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για δαπάνες ταξιδιών που πραγματοποιούν στην αλλοδαπή διευθυντικά και άλλα στελέχη της που εργάζονται σε αυτήν, καθώς και αντιπρόσωποι ή ειδικοί επιστήμονες που εκπροσωπούν την επιχείρηση στην αλλοδαπή και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής. Τα έξοδα διατροφής αναγνωρίζονται μέχρι του ποσού που αντιστοιχεί στο κόστος διαμονής.

Εάν δεν έχει προσδιοριστεί το προαναφερόμενο ποσοστό 0,5% στις ανωτέρω δαπάνες, μπορεί να εκδίδεται Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης με συμπέρασμα χωρίς επιφύλαξη, σύμφωνα με την κρίση του Νόμιμου Ελεγκτή. Στην περίπτωση αυτή θα περιλαμβάνεται σχετική αναφορά επί των λοιπών θεμάτων της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης, στην οποία θα διευκρινίζεται το ποσοστό των αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας που έχει προσδιορίσει η ελεγχόμενη επιχείρηση, καθώς επίσης και η διαπίστωση ότι με βάση τις εργασίες του Νόμιμου Ελεγκτή δεν έχουν εντοπισθεί περαιτέρω δαπάνες που θα έπρεπε να αναμορφωθούν για λόγους παραγωγικότητας. Με τα δεδομένα αυτά, η εταιρεία δεν θα επιλέγεται άμεσα προς έλεγχο αλλά θα συμπεριλαμβάνεται στο δείγμα του ποσοστού 9%.

ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ (ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ) ΠΟΥ ΕΞΕΔΩΣΑΝ « ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ»

ΙΙ.ΠΟΙΟΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΟΥ ΕΡΓΟΥ ΤΩΝ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΓΡΑΦΕΙΩΝ ΑΠΟ ΣΥΝΕΡΓΕΙΑ ΣΤΕΛΕΧΩΝ ΤΗΣ ΕΛΤΕ ΚΑΙ ΜΕ ΤΗΝ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ.

Στο άρθρο 7 της ΠΟΛ. 1159/2011, προβλέπονται τα εξής:

- 1.Οι έλεγχοι που διενεργούν οι Νόμιμοι Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία για την φορολογική συμμόρφωση, υπόκεινται σε ποιοτικό έλεγχο, ο οποίος είναι ανεξάρτητος από τον έλεγχο που διενεργείται από τη φορολογική αρχή.
- 2.Ο ποιοτικός έλεγχος για το φορολογικό πιστοποιητικό διενεργείται από συνεργεία στελεχών της ΕΛΤΕ και με την συμμετοχή ελεγκτών του Υπουργείου Οικονομικών και καλύπτεται σε ότι αφορά τη διαδικασία, από τις διατάξεις περί ποιοτικού ελέγχου του ν.3693/2008.
- 3.Το δείγμα φακέλων που θα ελεγχθεί, επιλέγεται με κριτήρια που καθορίζονται από την ΕΛΤΕ, στα οποία κριτήρια περιλαμβάνεται ο έλεγχος ενός φακέλου για κάθε Νόμιμο Ελεγκτή και ελεγκτικό γραφείο, τουλάχιστον μία φορά σε κάθε τριετία και ο έλεγχος σε κάθε ελεγκτική εταιρεία για έναν ή περισσότερους φακέλους κάθε έτος.

ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ (ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ) ΠΟΥ ΕΞΕΔΩΣΑΝ « ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ»

4. Ο ποιοτικός έλεγχος γίνεται στους φακέλους τεκμηρίωσης των Νόμιμων Ελεγκτών και ελεγκτικών γραφείων, οι οποίοι είναι υποχρεωμένοι να παράσχουν όλες τις απαραίτητες εξηγήσεις στους ελεγκτές.

5. Από τους ποιοτικούς ελέγχους μπορεί να προκύψουν ευρήματα, με βάση τα οποία μπορεί κατά περίπτωση ή να γίνουν παρατηρήσεις για βελτίωση του τρόπου άσκησης του έργου των Νομίμων Ελεγκτών και ελεγκτικών γραφείων ή να γίνει παραπομπή υποθέσεων στα πειθαρχικά όργανα της ΕΛΤΕ και εφαρμογή των διατάξεων του ν.3148/2003, εφόσον συντρέχουν οι σχετικές προϋποθέσεις.

6. Σύνοψη των διαπιστώσεων των ποιοτικών ελέγχων για κάθε ελεγκτική εταιρεία που αφορούν τη χορήγηση των φορολογικών πιστοποιητικών, δημοσιοποιείται στο διαδίκτυο, με βάση τις υποχρεώσεις για δημοσιότητα που ορίζονται από το ν.3693/2008.

ΤΥΠΟΣ ΚΑΙ ΙΣΧΥΣ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ

Ανάλογα με τον τύπο του συμπεράσματος της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης των Νόμιμων Ελεγκτών, διακρίνονται οι ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης χωρίς επιφύλαξη

β) Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης με θέματα έμφασης

γ) Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης με επιφύλαξη

δ) Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης με αρνητικό συμπέρασμα ή αδυναμία έκφρασης συμπεράσματος

ΤΥΠΟΣ ΚΑΙ ΙΣΧΥΣ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ

ΧΩΡΙΣ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

Χωρίς φορολογικές παραβάσεις (μετά και από τους δειγματοληπτικούς Ελέγχους του Υπ. Οικονομικών)

ΙΣΧΥΣ

Περαιωμένος έλεγχος της συγκεκριμένης χρήσης
Συγκεκριμένα:

1. Σε 18 μήνες από την έκδοση της Έκθεσης και με την προϋπόθεση ότι δεν έχουν εντοπισθεί παραβάσεις από τους ελέγχους των φορολογικών αρχών, θεωρείται ο έλεγχος για τη συγκεκριμένη χρήση περαιωμένος.

2. Δυνατότητα επιπρόσθετου ελέγχου υπάρχει μόνο στην περίπτωση ενδείξεων για σημαντικές παραβάσεις (άρθρο 5, παρ.6) που δεν εντοπίστηκαν από το διενεργηθέντα έλεγχο.

ΤΥΠΟΣ ΚΑΙ ΙΣΧΥΣ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ

ΜΕ ΘΕΜΑΤΑ ΕΜΦΑΣΗΣ

Θέματα που αμφισβητείται η φορολογική τους μεταχείριση

ΙΣΧΥΣ

Εκδίδεται από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών εντολή ελέγχου μόνο για τα θέματα έμφασης

Σε 18 μήνες από την έκδοση της Έκθεσης και με την προϋπόθεση ότι δεν έχουν εντοπισθεί παραβάσεις από τους ελέγχους των φορολογικών αρχών, θεωρείται ο έλεγχος για τη συγκεκριμένη χρήση περαιωμένος μετά τη βεβαίωση των τυχόν φόρων

ΤΥΠΟΣ ΚΑΙ ΙΣΧΥΣ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ

ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

Συμπεράσματα με επιφύλαξη

ΙΣΧΥΣ

Εκδίδεται από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών, εντολή ελέγχου μόνο για τα θέματα επιφύλαξης.

Η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία δύναται να ζητήσει από τον Νόμιμο Ελεγκτή κάθε έγγραφο που κρίνεται απαραίτητο για τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου.

ΤΥΠΟΣ ΚΑΙ ΙΣΧΥΣ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ

**ΜΕ ΑΡΝΗΤΙΚΟ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ Η ΑΔΥΝΑΜΙΑ
ΕΚΦΡΑΣΗΣ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΟΣ**

ΙΣΧΥΣ

Φορολογικές παραβάσεις – μη χορήγηση στοιχείων
στο Νόμιμο Ελεγκτή

Εκδίδεται από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία του
Υπουργείου Οικονομικών εντολή ελέγχου για την
επιχείρηση

ΤΥΠΟΣ ΚΑΙ ΙΣΧΥΣ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ

Όπως αναφέρθηκε, σε περίπτωση που από τον έλεγχο του Νόμιμου Ελεγκτή δεν προκύψει ποσοστό 0,5% επί του Κύκλου Εργασιών αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας τότε μπορεί να εκδίδεται Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης με συμπέρασμα χωρίς επιφύλαξη, σύμφωνα με την κρίση του Νόμιμου Ελεγκτή. Στην περίπτωση αυτή, θα περιλαμβάνεται σχετική αναφορά **επί των λοιπών θεμάτων** της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης στην οποία θα διευκρινίζεται το ποσοστό των αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας που έχει προσδιορίσει η ελεγχόμενη επιχείρηση, καθώς επίσης και η διαπίστωση ότι με βάση τις εργασίες του Νόμιμου Ελεγκτή δεν έχουν εντοπισθεί περαιτέρω δαπάνες που θα έπρεπε να αναμορφωθούν για λόγους παραγωγικότητας.

Στις Εκθέσεις Φορολογικής Συμμόρφωσης εκτός της «χωρίς επιφύλαξη», η Διοίκηση της ελεγχόμενης εταιρείας και ο Λογιστής – Φοροτέχνης που υπογράφει τις φορολογικές δηλώσεις, υποβάλλουν υπόψη του Νόμιμου Ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου εγγράφως, εντός δέκα (10) ημερών από την ημερομηνία υποβολής της έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης, στη Διοίκηση της ελεγχόμενης εταιρείας τις απόψεις και τις σχετικές παρατηρήσεις τους.

Οι παρατηρήσεις καταγράφονται στο Προσάρτημα των αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων και αναφέρονται στις απαντήσεις των ανωτέρω προσώπων αναφορικά με τα θέματα έμφασης, επιφύλαξης ή έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης με αρνητικό συμπέρασμα ή αδυναμία έκφρασης συμπεράσματος των φορολογικών πιστοποιητικών.

ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΜΗ ΕΝΤΟΠΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ

Ο λογιστής – φοροτέχνης που υπογράφει τις φορολογικές καταστάσεις πρέπει να αιτιολογήσει γιατί δεν εντόπισε την παράβαση, εφαρμοζομένων αναλόγως στη συνέχεια των διατάξεων του άρθρου 4 του ν.2523/1997, όπως αυτό συμπληρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 3 του ν.3943/2011.

Σημειώνεται ότι στο άρθρο 26 του ν.3943/2011 ορίζεται το ύψος των προστίμων σε € 5.000 έως € 100.000, ανάλογα με τη βαρύτητα της παράβασης και την ενδεχόμενη υποτροπή, σε περιπτώσεις πρόσωπων που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία. *(άρθρο 6, προτελευταίο εδάφιο, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)*

Επίσης, παρόμοια αιτιολόγηση πρέπει να γίνει εφόσον οι παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας, εντοπιστούν για πρώτη φορά από τον έλεγχο της φορολογικής αρχής. *(άρθρο 6, τελευταίο εδάφιο, της ΠΟΛ. 1159/22.7.2011)*

ΠΕΙΘΑΡΧΙΚΕΣ ΠΟΙΝΕΣ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

Α) Εφόσον οι παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας εντοπιστούν για πρώτη φορά από τον έλεγχο της φορολογικής αρχής, στην έκθεση ελέγχου της περιλαμβάνονται και οι απόψεις των Νόμιμων Ελεγκτών και ελεγκτικών γραφείων που έλεγξαν την εταιρεία, αναφορικά με τις διαπιστώσεις του ανωτέρω ελέγχου, οι οποίοι πρέπει να αιτιολογήσουν γιατί δεν εντόπισαν την παράβαση, εφαρμοζομένων αναλόγως στη συνέχεια, των διατάξεων του ν.3693/2008 και των διατάξεων του άρθρου 4 του ν.2523/1997.

Συγκεκριμένα επιβάλλεται στο Νόμιμο Ελεγκτή πρόστιμο από € 10.000 έως € 100.000. *(άρθρο 10, παρ. 8 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011).*

Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται και στο ελεγκτικό γραφείο στο οποίο ανήκει ο Νόμιμος Ελεγκτής. *(άρθρο 10, παρ. 9 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)*

Επίσης, τα πρόστιμα, με ευθύνη της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών, δημοσιοποιούνται στην ιστοσελίδα του Υπουργείου, με αναφορά στο ύψος του προστίμου, την ελεγχόμενη εταιρεία, το Νόμιμο Ελεγκτή και το ελεγκτικό Γραφείο που αφορούν και σε ότι αφορά τις Διοικητικές Ευθύνες ισχύουν οι σχετικές διατάξεις του ν.3693/2008. *(άρθρο 10, παρ. 10 και 11, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)*

ΠΕΙΘΑΡΧΙΚΕΣ ΠΟΙΝΕΣ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

B) Από τους ποιοτικούς ελέγχους (οι οποίοι θα διενεργούνται από συνεργεία στελεχών της ΕΛΤΕ και του Υπουργείου Οικονομικών), μπορεί να προκύψουν ευρήματα, με βάση τα οποία μπορεί κατά περίπτωση ή να γίνουν παρατηρήσεις για βελτίωση του τρόπου άσκησης του έργου των Νομίμων Ελεγκτών και ελεγκτικών γραφείων ή να γίνει παραπομπή υποθέσεων στα πειθαρχικά όργανα της ΕΛΤΕ και εφαρμογή των διατάξεων του ν.3148/2003. (άρθρο 7, παρ. 5 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

Οι πειθαρχικές ποινές που επιβάλλονται είναι:

- 1) σύσταση
- 2) επίπληξη
- 3) πρόστιμο ύψους μέχρι 50.000 ευρώ
- 4) προσωρινή αναστολή άσκησης του επαγγέλματος μέχρι ένα έτος,
- 5) οριστική διαγραφή από τα μητρώα του Σ.Ο.Ε.Λ.

Αν διαπιστωθεί ότι στην παράβαση είχε συμμετοχή μέλος της Διοίκησης της ελεγκτικής εταιρείας στην οποία ανήκει ο διενεργήσας τον έλεγχο Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής, οι κυρώσεις που προβλέπονται στην προηγούμενη παράγραφο επιβάλλονται και κατά αυτής. Στην περίπτωση αυτή, το ανώτατο όριο του προστίμου που προβλέπεται στην περίπτωση γ' της προηγούμενης παραγράφου ορίζεται σε 1.000.000 ευρώ.

ΠΕΙΘΑΡΧΙΚΕΣ ΠΟΙΝΕΣ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

Γ)Οι Νόμιμοι Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία, πέραν των διοικητικών ή ποινικών συνεπειών που συνεπάγεται η μη ορθή εκπλήρωση των καθηκόντων τους, φέρουν αλληλέγγυα περιορισμένη ευθύνη για τις περιπτώσεις που δεν συνιστούν δόλο από την πλευρά τους και υπήρξε απώλεια για τα έσοδα του δημοσίου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν.3693/2008, το οποίο ορίζει τα εξής:

Οι Νόμιμοι Ελεγκτές, τα ελεγκτικά γραφεία και οι ελεγκτικές οντότητες τρίτων χωρών ευθύνονται για κάθε ζημιά από θετική ενέργεια ή παράλειψη.

Η ευθύνη για αποζημίωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπλάσιο των αμοιβών του ευθυνόμενου Νόμιμου Ελεγκτή για το συγκεκριμένο ελεγκτικό έργο. (άρθρο 10, παρ. 6, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011)

ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

ΠΡΩΤΕΣ ΥΛΕΣ/ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

Δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση το κόστος κτήσης υλικών και εμπορευμάτων στην περίπτωση που η Ελληνική επιχείρηση δέχτηκε τιμολόγιο από φυσικό ή νομικό πρόσωπο του οποίου η δραστηριότητα εξαντλήθηκε στην τιμολόγηση της συναλλαγής και η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών διενεργήθηκε από τρίτο πρόσωπο. *(άρθρο 31 παρ. 1γ, ν.2238/1994)*

ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ Η ΝΟΜΙΚΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΜΩΝ ΣΤΟΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΤΟΜΕΑ (Αρ. 51Α Κ.Φ.Ε.)

Δεν εκπίπτουν φορολογικά πάσης φύσεως δαπάνες (αγορά αγαθών, λήψη υπηρεσιών, τόκοι κ.λ.π.) που τιμολογούνται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που είναι εγκατεστημένες σε μη συνεργάσιμα κράτη στο φορολογικό τομέα.

Μη συνεργάσιμα θεωρούνται τα κράτη που δεν έχουν συνάψει με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής ή έχουν συνάψει αλλά δεν την τηρούν, όπως αυτά θα ορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Για το έτος 2011 ως μη συνεργάσιμα θεωρούνται τα κράτη που περιλαμβάνονται στην απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών 1150236/ΔΟΣ/2010.

Εφαρμογή των διατάξεων από την 1^η Ιανουαρίου του επόμενου της δημοσίευσης έτους για τα κράτη που προστίθενται στον κατάλογο μη συνεργάσιμων κρατών και γι' αυτά που αφαιρούνται η εφαρμογή των διατάξεων παύει από τη δημοσίευσή του.

**ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
(Άρθρο 13 Ν.3943/2011)
ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΜΑ ΚΡΑΤΗ ΓΙΑ ΤΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΟ
ΕΤΟΣ 2011 ΔΟΣ/Α/1150236/ΕΞ/9.11.2010
(ΠΟΛ. 1225/26.10.2011)**

Ανδόρα	Γιβραλτάρ	Παναμάς
Αγκουίλα	Γρενάδα	Φιλιππίνες
Αντίγκουα & Μπαρμπούντα	Γουατεμάλα	Σαμόα
Αρούμπα	Γκερνσεί	Σεϋχέλλες
Μπαχάμες	Νήσος Μαν	Σιγκαπούρη
Μπαχρέιν	Τζέρσεϊ	Αγία Λουκία
Μπαρμπάντος	Λίβανος	Αγ. Χριστόφορος & Νέβις
Βερμούδες	Λιβερία	Αγ. Βικέντιος & Γρεναδίνες
Μπελίζ	Λιχτενστάιν	Νήσοι Τερκς & Κάικος
Βρ. Παρθένοι Νήσοι	Μαλαισία	Παρθένοι Νήσοι των ΗΠΑ
Μπρουνέι	Νήσοι Μάρσαλ	Βανουάτου
Νήσοι Κέιμαν	Μονακό	Ουρουγουάη
Νήσοι Κουκ	Μονσεράτ	Χονγκ-Κονγκ
Κόστα Ρίκα	Μαυρίκιος	ΠΓΔΜ
Χιλή	Ναουρού	Νιούε
Δομινικανή Κοινοπολιτεία	Ολλανδικές Αντίλλες	

ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ Η ΝΟΜΙΚΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ ΚΡΑΤΩΝ ΜΕ ΠΡΟΝΟΜΙΑΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ (Αρ. 51Α ΚΦΕ)

Δεν εκπίπτουν φορολογικά πάσης φύσεως δαπάνες (αγορά αγαθών, λήψη υπηρεσιών, τόκοι κ.λ.π.) που τιμολογούνται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που είναι εγκατεστημένες σε κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς.

Το πρόσωπο ή η οντότητα θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένο σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, εάν σε αυτό το κράτος:

- Δεν υπόκειται σε φορολογία ή
- Υπόκειται αλλά δεν φορολογείται εν τοις πράγμασι, ή
- Υπόκειται σε φόρο επί των κερδών ή των εισοδημάτων ή του κεφαλαίου, ο οποίος είναι κατώτερος σε ποσοστό πάνω από το 60% του φόρου που θα οφείλονταν σύμφωνα με τις διατάξεις της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας, εάν ήταν κάτοικος ή είχε την έδρα του ή διατηρούσε μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

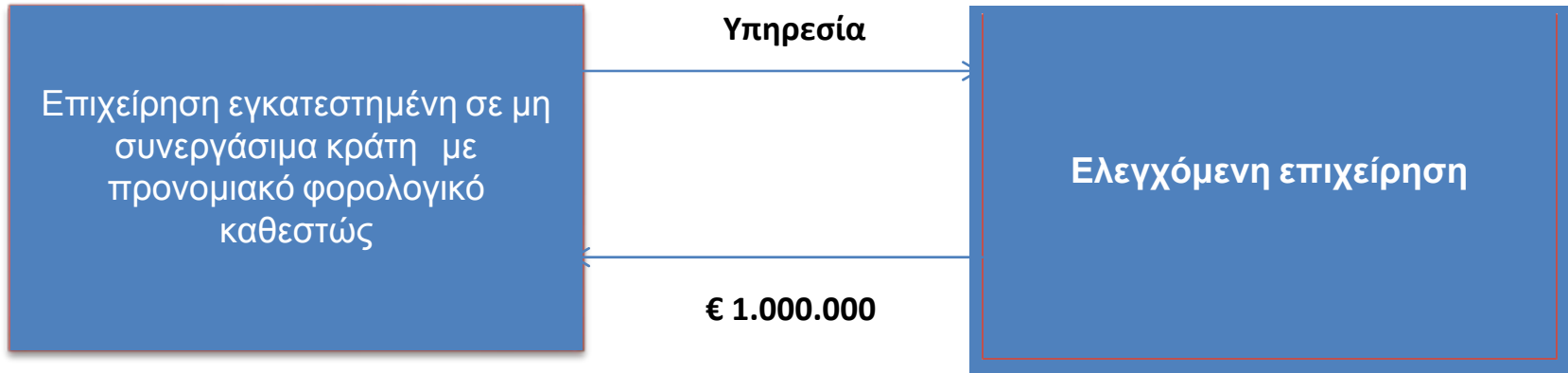
ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥΣ ΕΓΚΑΤΕΣΤΗΜΕΝΟΥΣ ΣΕ ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΜΑ ΚΡΑΤΗΉ ΚΑΙ ΣΕ ΚΡΑΤΗ ΠΟΥ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΕ ΠΡΟΝΟΜΙΑΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 51Α ΤΟΥ Ν.2238/1994

Ελέγχονται οι καταβολές/πληρωμές σε φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα ή/και νομικές οντότητες που είναι κάτοικοι ή έχουν την έδρα τους ή είναι εγκατεστημένα σε κράτη μη συνεργάσιμα τα οποία καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 51Α του Ν.2238/1994)

Ελέγχονται οι καταβολές/πληρωμές σε φυσικά ή/ και νομικά πρόσωπα ή/ και νομικές οντότητες που είναι κάτοικοι ή έχουν την έδρα τους ή είναι εγκατεστημένα σε κράτη που υπόκεινται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς κατά την έννοια της παραγράφου 7 του άρθρου 51 Α του ν.2238/1994, καθώς δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.

Παρέχεται η δυνατότητα η ελεγχόμενη επιχείρηση να αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίου με σκοπό τη φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ



Αν η ελεγχόμενη εταιρεία δεν καταφέρει να αποδείξει ότι η συναλλαγή αυτή αποτελεί συνήθη και πραγματική συναλλαγή, το ποσό των € 1.000.000 δε θα αναγνωρισθεί προς έκπτωση.

Αν Ελληνική επιχείρηση πωλεί σε εταιρεία εγκατεστημένη σε μη συνεργάσιμα κράτη ή σε κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς αγαθά σε μικρότερη τιμή από εκείνη που θα πωλούσε τα ίδια εμπορεύματα είτε στην Ελλάδα είτε στο εξωτερικό, η επιπλέον διαφορά προστίθεται στα έσοδα της ελληνικής πωλήτριας επιχείρησης.

ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ

Να ελεγχθεί ότι οι εισφορές στα ασφαλιστικά ταμεία έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί ή υπάρχει νόμιμη απαλλαγή, αλλιώς η αντίστοιχη δαπάνη της μισθοδοσίας δεν είναι εκπεστέα (υποπ. α' περ. α § 1 άρθρ.31 Ν.2238/1994).

Να ελεγχθεί σε ετήσια βάση ο ορθός υπολογισμός των ασφαλιστικών εισφορών για δύο τουλάχιστον υπαλλήλους και δύο εργάτες της ελεγχόμενης εταιρείας.

Προϋπόθεση η καταβολή ή βεβαίωση των ασφαλιστικών εισφορών υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, εκτός αν προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών.

Περιλαμβάνονται οι μισθοί, τα ημερομίσθια, οι επιχορηγήσεις, τα επιδόματα, οι συντάξεις και γενικά κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος.

ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ

Στα έξοδα αυτά περιλαμβάνονται:

- η αξία των αγαθών που αντιπροσωπεύουν οι χορηγούμενες «δωροεπιταγές»,
- η αξία των χορηγούμενων διατακτικών για την αγορά αγαθών από συμβεβλημένα καταστήματα, με την εξαίρεση των διατακτικών των διατακτικών τροφής για εργαζόμενους μέχρι ποσού έξι (6) ευρώ ανά διατακτική,
- το ποσό του καταβαλλόμενου ενοικίου για την παροχή κατοικίας,
- το καταβαλλόμενο ποσό για οικιακό προσωπικό,
- τα επιδόματα θέσεως και ευθύνης,

ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ

Εξαιρέσεις:

Μισθοί που καταβάλλονται σε αλλοδαπούς εργαζόμενους εκπίπτουν έστω και αν δεν έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές εισφορές στην Ελλάδα με την προϋπόθεση ότι υπάρχει έγγραφη απαλλαγή του ΙΚΑ από την υποχρέωση ασφάλισής τους στη χώρα μας.

Από 1/7/2011 οι αποδοχές των εργαζομένων στον ιδιωτικό τομέα κατατίθενται από τους εργοδότες ταυτόχρονα και συνολικά με τις ασφαλιστικές εισφορές σε τράπεζα και μεταφέρονται και αποδίδονται από αυτή στους λογαριασμούς των δικαιούχων μισθωτών, στους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης και το Δημόσιο, αντίστοιχα..

Αναμένεται να εκδοθεί κοινή Υπουργική απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης αναφορικά με τη διαδικασία, τα χρονικά πλαίσια καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια..

ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΑΠΟΛΥΣΗΣ

Η βάσει νόμου αποζημίωση του ν.2112/1920 εκπίπτει ως παραγωγική δαπάνη, από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης ενώ και η αποζημίωση σε απολυθέντες υπαλλήλους επί πλέον της προβλεπόμενης αναγνωρίζεται ως παραγωγική δαπάνη.

ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΤΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ

➤ Παροχές επιβράβευσης απόδοσης

Εκπίπτουν με την προϋπόθεση ότι έχουν καταβληθεί οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές (Ε3341/24.2.1967) (ΠΟΛ. 1005/2005, Γενικά Έξοδα, Αμοιβές-Αποζημιώσεις, παρ.19)

➤ Δαπάνες κάλυψης ενοικίου

Προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτά υπόκεινται σε φορολογία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 (εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών) του Ν.2238/1994.

➤ Δαπάνες παιδικών και βρεφονηπιακών σταθμών

Εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση σε παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς (περιλαμβάνονται και δαπάνες κατασκηνώσεων (ΠΟΛ. 1005/2005, Γενικά Έξοδα, Διάφορες περιπτώσεις δαπανών, παρ. 1).

ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΤΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ

➤ Χρηματικά βραβεία σε εργαζόμενους της επιχείρησης

Εκπίπτουν τα χρηματικά βραβεία που καταβάλλει η επιχείρηση στους εργαζόμενους της λόγω των εξαιρετικών επιδόσεων που έχουν επιτύχει αποδεδειγμένα στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα που σπουδάζουν και μέχρι 3.000 Ευρώ για κάθε εργαζόμενο.

➤ Δαπάνες ειδικής ενδυμασίας προσωπικού

Εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για την αγορά ειδικής ενδυμασίας του προσωπικού της, η οποία για λόγους υγιεινής, ασφάλειας και ομοιόμορφης εμφάνισης ως απαραίτητη για την εκτέλεση των καθηκόντων του.

➤ Οικειοθελές παροχές σε εργαζομένους

Δεν εκπίπτουν ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις οικειοθελώς σε εργαζομένους τους ή σε τρίτους και δεν αφορούν αμοιβές ή αποζημιώσεις αυτών για άμεση ανταπόδοση παρεχόμενης υπηρεσίας ή δεν προκύπτει από διάταξη νόμου ο υποχρεωτικός χαρακτήρας τους (εξαιρούνται οι αποζημιώσεις του ν.2112/1920).

ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ

Να ελεγχθεί αν τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, δεν υπερβαίνουν, για καθένα από τους ασφαλιζόμενους, τα € 1.500, καθώς το επιπλέον ποσό δεν εκπίπτει.

ΓΕΝΙΚΟΣ ΚΑΝΟΝΑΣ:

Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για **ομαδική ασφάλιση ζωής** του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα μετά το χρόνο της πρόωρης ή κανονικής συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού, καθώς και η κάλυψη θανάτου ή κατά κινδύνων τυχαίων συμβεβηκότων. Το ποσό της έκπτωσης αυτής δε μπορεί να υπερβαίνει για καθέναν από τους ασφαλιζόμενους τα χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ.

Δεν εκπίπτουν:

- Τα ασφάλιστρα που αφορούν στα μέλη του Δ.Σ., με εξαίρεση τα ασφάλιστρα εργατοϋπαλλήλων που συμπεριλαμβάνονταν σε ομαδικό ασφαλιστήριο και στη συνέχεια απέκτησαν την ιδιότητα του μέλους Δ.Σ. που εξακολουθούν να αναγνωρίζονται προς έκπτωση.
- Τα ασφαλιστήρια όταν η επιχείρηση ασφαλίζει μεμονωμένα κάθε έναν υπάλληλό της.

ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ

Να ελεγχθεί ότι οι δαπάνες αυτοκινήτων (συντήρηση, λειτουργία, επισκευή, κυκλοφορία, αποσβέσεις και μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης ή οποιονδήποτε τρίτο) έχουν εκπεστεί κατά τα ακόλουθα:

1. κατά 70% για επιβατικά έως 1.600 cc
2. κατά 35% για επιβατικά μεγαλύτερα των 1.600 cc (περ. θ § 1 άρθρου 31 ν.2238/1994).

Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται για λεωφορεία αυτοκίνητα Ι.Χ. και φορτηγά Ι.Χ., στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητά τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψήφιων οδηγών.

ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ

Έξοδα πρώτης εγκατάστασης

Τι περιλαμβάνονται στα έξοδα πρώτης εγκατάστασης:

- Δαπάνες στο προκαταρκτικό στάδιο της επιχείρησης και μέχρι την έναρξη λειτουργίας αυτής.
- Έξοδα επέκτασης της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.
- Δαπάνες που διενεργούν Α.Ε. για να εισαχθούν οι μετοχές τους στο Χρηματιστήριο, έξοδα διαφήμισης, αύξησης μετοχικού κεφαλαίου, δαπάνες απορρόφησης άλλης Α.Ε.
- Τόκοι δανείου για επέκταση εγκαταστάσεων υφιστάμενου εργοστασίου μέχρι την έναρξη της παραγωγής.
- Ποσά που καταβάλλονται ως «αέρας» σε ιδιοκτήτες ακινήτων.
- Η αποζημίωση για τη λύση υπάρχουσας μίσθωσης.
- Έξοδα ίδρυσης νέων υποκαταστημάτων.
- Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου.

ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ

Λογ.16.00 Υπεραξία-goodwill:

-Η υπεραξία αποσβένεται είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα στα επόμενα 5 έτη.

Σε περίπτωση Goodwill από απόκτηση επιχείρησης (business) η απόσβεση εκπίπτει φορολογικά.

-Δεν εκπίπτει η απόσβεση του Goodwill κατά τη συγχώνευση με απορρόφηση (ν.2166/1993).

Λογ. 16.01 Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας:

-Διπλώματα ευρεσιτεχνίας, σήματα, μέθοδοι know how, άδειες παραγωγής και εκμετάλλευσης κ.λ.π.

-Ισόποση ετήσια απόσβεση μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητας του κάθε άυλου στοιχείου ή μέσα στο χρόνο της διάρκειας της άδειας.

ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ

Λογ. 16.14 Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων:

- Π.χ. φόρος μεταβίβασης, συμβολαιογραφικά έξοδα, μεσιτικά, αμοιβές μελετητών και δικηγόρων.
- Αποσβένονται είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε 5 έτη (αρ. 31, περ. ιβ, ν.2238/1994).

Λογ. 16.18 Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου:

- Τόκοι πιστώσεων ή δανείων αποκλειστικά για κτήση ή επέκταση παγίων.
- Αποσβένονται είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε 5 έτη (αρ. 31, περ. ιβ, ν.2238/1994).

ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

Να ελεγχθεί ότι έγινε αναμόρφωση της πρόβλεψης για αποζημίωση προσωπικού ώστε η εκπεστέα δαπάνη να μη ξεπερνά το ποσό που αφορά μόνο το προσωπικό που πρόκειται να συνταξιοδοτηθεί κατά την επόμενη χρήση (περ. ιε § 1 άρθρου 31).

Δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα οποιαδήποτε άλλη πρόβλεψη για αποζημίωση προσωπικού.

ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ LEASING

Εκπίπτουν τα μισθώματα που καταβάλει ο μισθωτής στις εταιρείες του ν.1665/1986 ή σε αλλοδαπές εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης. Εξαιρούνται τα μισθώματα που καταβάλλονται για ακίνητα κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου.

Να ελεγχθεί η εφαρμογή της διάταξης.

Περιπτώσεις:

1. Για την εξεύρεση του μη εκπιπόμενου μέρους των μισθωμάτων θα λαμβάνεται ποσοστό ίσο με αυτό με το οποίο συμμετέχει το οικόπεδο στη συνολική αξία οικοπέδου-κτιρίου βάσει των αντικειμενικών αξιών.
2. Τα μισθώματα επόμενων χρήσεων που προεξοφλήθηκαν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που αφορούν.
3. Όταν υπάρχει περίοδος χάριτος τα μισθώματα leasing εκπίπτουν στο χρόνο καταβολής τους.

ΕΠΙΜΟΡΦΩΣΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

Εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλει η επιχείρηση για επιμόρφωση του προσωπικού της με την προϋπόθεση ότι η επιμόρφωση έχει σχέση με το αντικείμενο των εργασιών της επιχείρησης ή το αντικείμενο των εργασιών του προσωπικού μέσα στην επιχείρηση ή τέλος με τη χρήση Η/Υ ή των προγραμμάτων αυτών που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Να ελεγχθεί η εφαρμογή της διάταξης.

Παράδειγμα

Το αντικείμενο εργασιών του προσωπικού της επιχείρησης, όπως για παράδειγμα η συμμετοχή στελεχών του τμήματος πωλήσεων σε σεμινάριο MARKETING, κ.λ.π.,

Για την εφαρμογή των ανωτέρω, θα πρέπει η δαπάνη και το είδος του σεμιναρίου να προκύπτει από τα εκδιδόμενα, σύμφωνα με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, παραστατικά.

ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΤΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ

Εκπίπτει ποσοστό 50% των εξόδων κινητής τηλεφωνίας που πραγματοποιούν οι εργαζόμενοι με κινητά τηλέφωνα της επιχείρησης και με την προϋπόθεση ότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων υπαλλήλων. Να ελεγχθεί η εφαρμογή της διάταξης.

➤ Το μέρος της δαπάνης κινητών τηλεφώνων που αναλογεί στους πέραν του αριθμού των απασχολούμενων υπαλλήλων δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση.

➤ Περιορισμός ενός τηλεφώνου για τους διαχειριστές ή εταίρους ΕΠΕ, τον πρόεδρο, τον Διευθύνοντα Σύμβουλο ή μέλη Δ.Σ. ΑΕ, δημόσιας επιχείρησης, κ.λ.π.

ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΡΗΤΡΕΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΑ/ ΧΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΠΟΙΝΕΣ

Οι ποινικές ρήτρες, τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές που επιβάλλονται για οποιοδήποτε λόγο σε βάρος της επιχείρησης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Να ελεγχθεί η εφαρμογή της περίπτωσης αυτής.

- Αναγνωρίζεται η ποινική ρήτρα που καταβάλει επιχείρηση, στα πλαίσια της επιχειρηματικής λειτουργίας της.
- Οι προσαυξήσεις και τα πρόστιμα, λόγω μη εκπρόθεσμης εκπλήρωσης υποχρεώσεων απόδοσης φόρων, εισφορών δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.
- Τόκοι υπερημερίας για οφειλή φόρων, δασμών, εισφορών δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.
- Εκπίπτουν οι τόκοι υπερημερίας που προέρχονται από καθυστέρηση οφειλής δανείου ή πίστωσης.

ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ

1. Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων (μισθωμένα λεωφορεία) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. *(ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')*
2. Έξοδα μεταφοράς υλικών, αγαθών με μεταφορικά μέσα τρίτων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. *(ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')*
3. Έξοδα κινήσεως μεταφορικών μέσων της ίδιας της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. *(ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')*

Επί μεταφοράς αγαθών ο Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων προβλέπει ότι ο μεταφορέας εκδίδει θεωρημένη φορτωτική σε τέσσερα αντίτυπα, εκ των οποίων το τρίτο παραδίδεται στον καταβάλλοντα τα κόμιστρα.

Επομένως, το αντίτυπο αυτό της φορτωτικής αποτελεί το νόμιμο δικαιολογητικό για την έκπτωση της πραγματοποιούμενης, από τον καταβάλλοντα τα κόμιστρα επιτηδευματία, σχετικής δαπάνης. *(ΣΤΕ 3988.90/1998,2993/1991)*

ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ

1. Πιστώσεων ή δανείων που χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά για την απόκτηση παγίων στοιχείων.

- Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές συμψηφίζονται με τις πιστωτικές και τυχόν χρεωστικό υπόλοιπο αποσβένεται ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική διάρκεια της πίστωσης ή του δανείου.
- Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές κατά το ποσό που υπερβαίνουν τις χρεωστικές μεταφέρονται σε λογαριασμό πρόβλεψης κατά πίστωση ή δάνειο. Τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο μετά τον συμψηφισμό με το χρεωστικό υπόλοιπο του αντίστοιχου λογαριασμού πολυετούς απόσβεσης, μεταφέρεται σε αποτελεσματικό λογαριασμό της κλειόμενης χρήσης κατά το μέρος που αντιστοιχεί στο ποσό της πίστωσης ή του δανείου που πληρώθηκε μέσα σ' αυτήν.
- Χρονική περίοδος μικρότερη του δωδεκαμήνου λογίζεται ως έτος.

ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ

2.Βραχυπρόθεσμων απαιτήσεων και υποχρεώσεων.

Τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών προβλέψεων στο τέλος κάθε χρήσης μεταφέρονται σε αποτελεσματικό λογαριασμό, τα δε πιστωτικά σε αποτελεσματικό λογαριασμό της επόμενης χρήσης.

3.Μακροπρόθεσμων απαιτήσεων και υποχρεώσεων.

Τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών προβλέψεων στο τέλος κάθε χρήσης μεταφέρονται σε αποτελεσματικό λογαριασμό, από τα δε πιστωτικά υπόλοιπα αυτών μεταφέρεται σε αποτελεσματικό λογαριασμό κάθε χρήσης το μέρος εκείνο που αντιστοιχεί στις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα που εισπράχθηκαν ή πληρώθηκαν μέσα στη χρήση.

ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ

Να ελεγχθεί ότι η επιχείρηση δεν έχει εκπέσει φόρους που βαρύνουν τρίτους (π.χ. Μετόχους, προσωπικό κτλ)

1. Εκπίπτουν κάθε είδους φόροι, τέλη και δικαιώματα που βαρύνουν την επιχείρηση.
2. Δεν εκπίπτει ο φόρος εισοδήματος και κάθε άλλος φόρος που ρητά αναφέρεται στις σχετικές διατάξεις. Παράδειγμα δεν εκπίπτει ο ΦΑΠ, ο Φόρος Υπεραξίας κ.λ.π.
3. Ο Φ.Π.Α. εισροών επιχείρησης εφόσον σύμφωνα με το νόμο, δεν εκπίπτει από τον Φ.Π.Α. των εκροών της, αποτελεί δαπάνη και ειδικότερα φόρο υπέρ του Δημοσίου, οποίος κατά νόμο βαρύνει αυτήν και κατά συνέπεια, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της.

ΔΙΑΦΟΡΑ ΘΕΜΑΤΑ

- Η προκαταβολή φόρου εισοδήματος δεν εκπίπτεται
- Τα τέλη χαρτοσήμου που βαρύνουν την επιχείρηση εκπίπτονται
- Οι δασμοί και οι λοιπές τελωνειακές επιβαρύνσεις προσauξάνουν το κόστος των εμπορευμάτων ή των προϊόντων κατά περίπτωση
- Ο φόρος υπέρ τρίτων εφόσον βαρύνει την επιχείρηση εκπίπτεται
- Ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου εκπίπτεται
- Ο ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών εκπίπτεται
- Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων βαρύνει τον αγοραστή και εκπίπτεται
- Ο φόρος υπεραξίας από την αναπροσαρμογή δεν εκπίπτεται (ν.2065/92 άρθρο 24 § 3)
- Ο φόρος ακίνητης περιουσίας δεν εκπίπτεται
- Προβεβαίωση του φόρου λόγω προσφυγής δεν εκπίπτεται

ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΠΕΛΑΤΩΝ

Να ελεγχθεί ότι η πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων έχει σχηματιστεί όπως προβλέπεται από το νόμο. Τυχόν υπερβάλλον ποσό δεν εκπίπτει φορολογικά.

Η πρόβλεψη υπολογίζεται ως εξής:

Ποσοστό 0,5% επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες, μετά την αφαίρεση:

1. των επιστροφών ή εκπτώσεων,
2. της αξίας των πωλήσεων προς το Δημόσιο και
3. του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, καπνού κ.λ.π.

• Όριο ποσού πρόβλεψης -30% του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες»

• Διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων – Γνωστοποίηση - Υποβολή κατάστασης διαγραφής επισφαλών απαιτήσεων στην ΔΟΥ, μέχρι την ημερομηνία υποβολής των καταστάσεων του άρθρου 20.

• Να γίνει υπολογισμός των εσόδων από αχρησιμοποίητες προβλέψεις της 5ετίας 2005-2009.

Το υπόλοιπο μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

1^η εφαρμογή της παραπάνω διάταξης άρχισε για την πενταετία 2005-2009.

Η αχρησιμοποίητη πρόβλεψη μεταφέρθηκε στα έσοδα της χρήσης 2010. Ισχύει και για αυτές που κλείνουν διαχειριστική περίοδο την 30/6/2011.

ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ / ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ (MANAGEMENT FEES/ ROYALTIES)

Εκπίπτουν με τις εξής προϋποθέσεις:

1. Έγγραφη σύμβαση και τιμολόγιο
2. Απόδοση του οικείου παρακρατούμενου φόρου
3. Πίστωση ή καταβολή εντός της διαχειριστική χρήσης που αφορούν
4. Μη ενσωμάτωση στην τιμή πώλησης
5. Ποσοστό καταβολής να μην υπερβαίνει το μέσο όρο των ποσοστών που καταβάλλονται από επιχειρήσεις του ίδιου ομίλου άλλων χωρών

ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗΣ

Οι δαπάνες διαφήμισης εκπίπτουν μέσα στη χρήση που εκδόθηκε το σχετικό φορολογικό στοιχείο. Δεν αναγνωρίζονται δαπάνες διαφήμισης που μεταφέρονται από μεταβατικούς λογαριασμούς. (περ. ιδ παρ.1 αρ.31 ν.2238/1994)

Προϋπόθεση έκπτωσης ότι το σχετικό τέλος διαφήμισης έχει καταβληθεί το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος.

Αντίστοιχα οι δαπάνες διαφήμισης που υπόκεινται σε αγγελιόσημο (ν.2328/95), εκπίπτουν εφόσον έχει καταβληθεί το αναλογούν τέλος.

ΔΑΠΑΝΕΣ ΤΑΞΙΔΙΩΝ/ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ

Να ελεγχθεί ότι οι δαπάνες ταξιδίων συνοδεύονται όχι μόνο από τα παραστατικά του γραφείου ταξιδίων, αλλά και από τα εισιτήρια ή από τις αποδείξεις πώλησης των εισιτηρίων. Οι εν λόγω δαπάνες περιλαμβάνουν τη μετάβαση, διαμονή και διατροφή στην αλλοδαπά με τον περιορισμό τα έξοδα διατροφής να μην είναι μεγαλύτερα από το κόστος διαμονής.

Εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλει η επιχείρηση για τη διαμονή εργαζομένων της σε ξενοδοχεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια ή οικίες που βρίσκονται σε διαφορετικό μέρος από τη μόνιμη κατοικία τους, λόγω εκτός έδρας εργασία, με την προϋπόθεση ότι η απόσταση του τόπου εργασίας και της προσωρινής διαμονής απέχει από την έδρα τους 100 χ.λ.μ. και άνω και επιπλέον τα δικαιολογητικά έχουν εκδοθεί στο όνομα της εταιρείας.

ΔΑΠΑΝΕΣ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ/ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ

Εκπίπτουν τα έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, όπως προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο βρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή το υποκατάστημα της επιχείρησης που βαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα.

ΔΩΡΑ

Εκπίπτει η αξία των δώρων της επιχείρησης προς πελάτες, επιχειρήσεις ή μη, εφόσον φέρουν την επωνυμία της και έχει καταβληθεί το αναλογούν δημοτικό τέλος για τη συνολική αξία των δώρων αυτών. Το ποσό της δαπάνης που εκπίπτει με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης αυτής, δε μπορεί να υπερβαίνει τα δεκαπέντε (15) ευρώ για κάθε δώρο χωριστά.

Εκπίπτει η αξία των δώρων που γίνονται προς αλλοδαπούς πελάτες, αντιπροσώπους και διευθυντικά στελέχη ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικούς επιστήμονες και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.

ΔΩΡΕΕΣ-ΧΟΡΗΓΙΕΣ

Οι δωρεές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα εφόσον χορηγούνται προς συγκεκριμένους οργανισμούς και ιδρύματα (π.χ. Δημόσιο, ΟΤΑ, κοινωφελή ιδρύματα, Ιεροί Ναοί κ.λ.π.)

Οι χορηγίες σε δικαιούχους του ν.3525/2007 και προς μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς δεν μπορούν να ξεπερνούν το 10% του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς.

Το συνολικό ποσό των δωρεών που εκπίπτουν δεν πρέπει να υπερβαίνουν το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας διαχειριστικής χρήσης. Δηλαδή σε περίπτωση που το αποτέλεσμα της ελεγχόμενης επιχείρησης είναι ζημιογόνο δεν αναγνωρίζονται δαπάνες δωρεών.

Όταν τα ποσά των δωρεών και χορηγιών υπερβαίνουν τα διακόσια ενενήντα (290) ευρώ ετησίως, λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε τράπεζα.

ΣΥΝΕΔΡΙΑ-ΔΕΞΙΩΣΕΙΣ

Εκπίπτουν οι δαπάνες για την οργάνωση ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων του προσωπικού ή των πελατών, τα οποία αφορούν την ενημέρωσή τους σε θέματα στρατηγικής των επιχειρήσεων, οριοθέτησης μελλοντικών στόχων, εισαγωγής νέων προϊόντων στην αγορά κλπ, εφόσον αυτές πραγματοποιούνται σε νομό που εδρεύει η επιχείρηση ή λειτουργεί υποκατάστημά της. Οι δαπάνες διοργάνωσης συνεδρίων και εκθέσεων για την προβολή προϊόντων επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τους, ανεξάρτητα από την περιοχή που πραγματοποιούνται αυτές (ΠΟΛ.1056/2007).

Δεν εκπίπτουν οι δαπάνες για την ψυχαγωγία πελατών και επισκεπτών, ανεξάρτητα του σκοπού για τον οποίο αυτές πραγματοποιούνται.

ΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ-ΕΞΩΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ

Να ελεγχθεί ότι εντός ενός (1) μηνός από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου έχει υποβληθεί στην αρμόδια ΔΟΥ του δικαιούχου και θεωρηθεί απ' αυτή, αντίγραφο της απόφασης ή του σχετικού εγγράφου περί καταβολής ή πίστωσης αποζημιώσεων και πάσης φύσεως αμοιβών σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό. Τα ανωτέρω δεν ισχύουν για ασφαλιστικές εταιρείες.

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΜΕΤΟΧΩΝ

Να ελεγχθεί ο ορθός φορολογικός χειρισμός των αποτελεσμάτων από πωλήσεις εισηγμένων και μη εισηγμένων σε χρηματιστήριο μετοχών.

Μετοχές εισηγμένες στο ΧΑΑ	Μετοχές μη εισηγμένες στο ΧΑΑ
Απαλλάσσονται από το φόρο τα κέρδη από πώληση μετοχών με την προϋπόθεση ότι τα κέρδη εμφανίζονται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικό (Άρθρο 38)	Φορολόγηση κερδών από πώληση μετοχών μη εισηγμένων στο ΧΑΑ
Η ζημία από πώληση μετοχών εισηγμένων ή μη δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης αλλά συμψηφίζεται με τα κέρδη που εμφανίζονται στο παραπάνω αποθεματικό (Άρθρο 38)	
Φόρος χρηματιστηριακών συναλλαγών 1,5‰	Παρακράτηση φόρου 5% επί της τιμής πώλησης όπως αυτή υπολογίζεται από τις διατάξεις του Άρθρου 13

ΦΘΟΡΑ - ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Η ζημία από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα. Προκειμένου για ακίνητα, για τον υπολογισμό της ζημίας αυτών, ως τιμή πώλησης δε δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων. Ειδικά, η αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντων κτιρίων της επιχείρησης δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής. (αρ. 31 παρ. 1 περ. η)

ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΣΤΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ

Στην περίπτωση που στα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης υπάρχουν και αφορολόγητα (απαλλασσόμενα ή φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο), για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπεσθεί μειώνεται κατά τα εξής ποσά δαπανών, που βαρύνουν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα:

Ποσό των χρεωστικών τόκων που εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκειμένων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω.

Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%) των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης.

Δεν εφαρμόζονται για τραπεζικές επιχειρήσεις, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή που λειτουργούν.

ΔΑΝΕΙΑ ΣΕ ΤΡΙΤΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Κάθε δάνειο μεταξύ ιδιωτών ή από εταιρεία προς τα μέλη της ή τρίτους, λογίζεται ότι συνάπτεται με ελάχιστο επιτόκιο αυτό που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας, κατά το χρόνο σύναψης του δανείου.

Να ελεγχθεί η εφαρμογή της διάταξης αυτής.

Αναμόρφωση λογιστικού αποτελέσματος με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος προσθέτοντας σε αυτό με τη μορφή λογιστικής διαφοράς (αρνητικής) ολόκληρο το ποσό των τόκων ή την επί πλέον διαφορά αυτών κατά περίπτωση.

Όταν στο χρόνο σύναψης του δανείου δεν έχουν εκδοθεί έντοκα γραμμάτια τρίμηνης διάρκειας, λαμβάνεται το επιτόκιο της τελευταίας έκδοσης, προ του δανείου.

Ενεργείται παρακράτηση φόρου κατά την καταβολή ή πίστωση των τόκων στα βιβλία όταν οι τόκοι πράγματι καταβάλλονται από το προσωπικό.

ΖΗΜΙΑ ΑΠΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΣΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ

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

ΚΦΕ 4§4 – Ζημία εισοδήματος από πηγή που βρίσκεται στην αλλοδαπή συμψηφίζεται μόνο με θετικά εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή.

