



ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

της Βασιλικής Μπόσκου, φοροτεχνικού

Ο κ. Υφυπουργός προσφάτως εξήγγειλε την εντατικοποίηση των φορολογικών ελέγχων. Εξάλλου πάρα πολλοί φορολογούμενοι έχουν λάβει σημειώματα περαίωσης των εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων του για τα οικονομικά έτη 1999-2003. Το δικαίωμα βέβαια διενέργειας από το ΥΠΟΙΚ φορολογικών ελέγχων είναι **νόμιμο** βάσει των σχετικών διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος και δύναται να γίνει οποτεδήποτε και για οποιονδήποτε.

Η περαίωση των φορολογικών υποθέσεων με τον σύντομο τρόπο (αποστολή σημειωμάτων) χωρίς έλεγχο αν και προβλέπεται από το νόμο ενέχει στοιχεία αυθαιρεσίας, δεδομένου ότι ο προσδιορισμός του οφειλομένου φόρου προσδιορίζεται επί τη βάση ενός τύπου. Ο οφειλόμενος φόρος, ο οποίος και αν ακόμη δεν προσδιοριστεί διαφορετικό εισόδημα (καθαρά κέρδη) ανέρχεται σε ποσό καθ' έτος 300-500 €.

Τις πιο πολλές φορές επιβάλλεται και επί καθαρών εισοδημάτων τα οποία, με βάση την ισχύουσα σε κάθε έτος, κλιμάκια φόρου είναι **αφορολόγητα**. Επειδή γνωρίζω ότι η πρόσκληση για φορολογικό έλεγχο ή αποστολή σημειωμάτων για περαίωση άνευ ελέγχου ασκούν μια ψυχολογική πίεση στους φορολογούμενους θα ήθελα να παραθέσω τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που αναφέρονται στις περιπτώσεις **ανεπάρκειας ή ανακρίβειας** των τηρούμενων από αυτών βιβλίων και στοιχείων.

Το άρθρο 30 Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) όπως κωδικοποιήθηκε με την ΠΟΛ 1043/8.3.05 προβλέπει περιοριστικώς τις περιπτώσεις (παρ. 3 & 4) κατά τις οποίες τα βιβλία β' κατηγορίας (εσόδων - εξόδων) κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπώς ως εκ τούτου **εξωλογιστικό** προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης:

1. Τα βιβλία β' κατηγορίας κρίνονται **ανεπαρκή** όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

- α) δεν τηρεί βιβλία εσόδων - εξόδων
- β) τηρεί ή διαφυλάσσει τα βιβλία του ΚΒΣ κατά τρόπο που αντιβαίνει στις διατάξεις αυτού ή τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας.

γ) λαμβάνει εικονικά ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία

δ) εξοφλεί τιμολόγια αξίας 15.000 _ και άνω με τρόπο διαφορετικό (χρειάζεται επιταγή).

Οι πράξεις ή οι παραλήψεις αυτές και αν ακόμα συμβαίνουν δεν συνιστούν ανεπάρκεια όταν **οφείλονται** σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη. Συνιστούν ανεπάρκεια μόνο εάν οι πράξεις ή οι παραλήψεις αυτές καθιστούν πράγματι τον φορολογικό έλεγχο **αντικειμενικά αδύνατο** διότι δεν είναι δυνατές εξ' άλλων στοιχείων να γίνουν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Θα πρέπει επίσης να αφορούν οικονομικά μεγέθη **μεγάλης έκτασης** σε σχέση με την **οικονομική επιφάνεια της επιχείρησης** και οπωσδήποτε η κρίση των ελεγκτών να είναι πλήρως αιτιολογημένη (όχι αυθαίρετη)

2. Τα βιβλία β' κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά :

α) **Δεν εμφανίζει** στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο

β) **Δεν εκδίδει** ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά, ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο, φορολογικά στοιχεία διακί-

νησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά προς την ποσότητα ή αξία τέτοια στοιχεία

γ) **Δεν διαφυλάσσει** ή δεν επιδεικνύει στον φορολογικό έλεγχο εντός τακτού χρόνου, που ορίζεται από **ειδικό σημείωμα** της ΔΥΟ, τα θεωρημένα βιβλία και στοιχεία.

Με τις νέες διατάξεις του ΚΒΣ, ο χρόνος διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών συνδέεται με τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων.

ΧΡΗΣΗ	ΧΡΟΝΟΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ
1/1-31/12/1989	2000
« « 1990	2002
« « 1991	2002
« « 1992	2003
« « 1993	2003
« « 1994	2003
« « 1995	2003
« « 1996	2003
« « 1997	2003

Η παραπάνω διάταξη προβλέπει φυσικά ότι τα βιβλία και στοιχεία και αν ακόμη έχουν **περαιωθεί** την 14/12/2004 (ημερομηνία δημοσίευσης του νέου νόμου) θα πρέπει να **διαφυλάσσονται** και μετά τον έλεγχο μέχρι το χρόνο παραγραφής (5ετής παραγραφή).

Αντιθέτως δεν πρέπει να διαφυλάσσονται αν η περαίωση του έγινε πριν 14/12/2004 και τα οποία μπορεί να καταστραφούν ανεξάρτητα από το πότε λήγει ο χρόνος διαφύλαξής τους.

δ) **νοθεύει** τα φορολογικά στοιχεία

ε) **εμφανίζει** αθροιστικά λάθη

Οι πράξεις ή οι παραλήψεις αυτές συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό μόνο εάν είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά αποτελέσματα.

Δεν λογίζεται ανακρίβεια η καταχώρηση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά.

3. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό 3% και για αξία μικρότερη ή ίση των 3.500 € για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 150.000 €

β) Ποσοστό 2% και για αξία μικρότερη ή ίση των 18.000 € για ακαθάριστα έσοδα από 150.001 € έως και 1.500.000 €

γ) Ποσοστό 1% και για αξία μικρότερη ή ίση των 45.000 € για ακαθάριστα έσοδα από 1.500.001 € έως και 9.000.000 €

δ) Ποσοστό 0,5% και για αξία μικρότερη ή ίση των 90.000 € για ακαθάριστα έσοδα από 9.000.001 € έως και 30.000.000 €

ε) Ποσοστό 0,3% για αξία μικρότερη ή ίση των 180.000 € για ακαθάριστα έσοδα άνω των 30.000.000 €

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

1) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.

2) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο.

3) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880€

Από όλα τα παραπάνω καταδεικνύεται ότι ο χαρακτηρισμός των βιβλίων ως ανεπαρκή ή ανακριβή είναι **περιοριστικός** και εν πάση περιπτώσει ο νόμος και σε τυχόν παραλείψεις αφήνει ορισμένα περιθώρια.

Αν παρ' όλα αυτά τα βιβλία και στοιχεία ενός φορολογούμενου κριθούν ανεπαρκή ή ανακριβή οι συνέπειες είναι οι εξής:

- Εξωλογιστικός προσδιορισμός
- Τεκμαρτός προσδιορισμός

A) Επί εξωλογιστικού προσδιορισμού

Καθαρού εισοδήματος τα ακαθάριστα έσοδα πολλαπλασιάζονται με ειδικές κατά κατηγορία συντελεστές Καθαρού Κέρδους (Κ.Κ.)

Στα ακαθάριστα έσοδα προστίθενται:

- 1) τόκοι από συναλλακτικές πράξεις,
- 2) αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου,
- 3) ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις,

4) ποσά που έχουν εισπραχθεί από φορολογικά τέλη και εισφορές, εφ' όσον, κατεβλήθησαν αχρεωστήτως.

Οι συντελεστές Κ.Κ. σε περίπτωση ανακρίβειας προσαυξάνεται κατά 40%

Σε κάθε περίπτωση ο ΣΚΚ δεν μπορεί να υπερβεί το 75%. Για τις τεχνικές επιχειρήσεις οι ΣΚΚ προσαυξάνονται κατά 100% εάν δεν τηρούνται βιβλία και στοιχεία. Ο οικονομικός έφορος **δικαιούται** επίσης να προσαυξήσει τους ΣΚΚ (10%-15%-12%-25%) κατά 60% επί προφανούς δυσανάλογιας των δαπανών με το κόστος κατασκευής.

B. Επί τεκμαρτού προσδιορισμού για τους ελεύθερους επαγγελματίες

Λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τόπος άσκησης του επαγγέλματος, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, η πελατεία κλπ.

Στον τεκμαρτό προσδιορισμό των καθαρών αμοιβών οι ακαθάριστες (νόμιμες) αμοιβές πολλαπλασιάζονται με ειδικούς ΣΚΚ. Και σ' αυτές προστίθενται:

- 1) τόκοι από συναλλακτικές πράξεις,
- 2) αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου,
- 3) ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις),

4) ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη, εισφορές αχρεωστήτως καταβληθείσες.

Αν από στοιχεία που εμφανίζει ο φορολογούμενος αποδεικνύεται ότι από γεγονότα **ανωτέρας βίας** (πυρκαγιά, σεισμός κλπ.) οι πραγματικές αμοιβές είναι κατώτερες από αυτές που προσδιορίζονται με την εφαρμογή συντελεστή, τότε αυτές μπορούν να καθοριστούν με τη χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως μηδέν.

Ειδικά για τους μηχανικούς ο τεκμαρτός προσδιορισμός γίνεται με την εφαρμογή του ΣΚΚ ο οποίος υπολογίζεται:

- στο ποσό της συμβατικής αμοιβής επί εκπονήσεως μελέτης και επίβλεψης έργων του Δημοσίου ή ΝΠΔΔ ή οργανισμού κλπ.

- στο ποσό της νόμιμης αμοιβής για τις λοιπές περιπτώσεις.

Συμπερασματικά θα ήθελα να τονίσω, κατόπιν των ανωτέρω, ότι ο φορολογούμενος **προστατεύεται από διατάξεις του νόμου ο οποίος καθορίζει περιοριστικά τις περιπτώσεις απόρριψης των βιβλίων** του και συνεπώς τις αμφισβητήσεις των αναγραφόμενων στις φορολογικές δηλώσεις. Πάντως σε κάθε περίπτωση απαιτεί **πλήρη αιτιολογία** των τυχόν, από τα ελεγκτικά όργανα, αντιρρήσεων **επ' αυτών** ■

