

**ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ
Ν. 2238/1994 (Φ.Ε.Κ. 151Α΄/1994)**

**Άρθρο 66
Φορολογικός έλεγχος**

1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υποχρέων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτόν δικαιούται:

α) Να ζητά από τον υπόχρεο, ανεξάρτητα από το αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, καλώντας αυτόν με έγγραφο, το οποίο του αποστέλλει επί αποδείξει, να δώσει μέσα σε σύντομη και τακτή προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που διορίζεται με απλή επιστολή, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.

β) 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 κ.λπ. οποιοσδήποτε πληροφορίες θεωρεί αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του.

Κατά την αληθή έννοια της διάταξης του προηγούμενου εδαφίου υφίσταται υποχρέωση παροχής των ζητούμενων πληροφοριών από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή από πρόσωπο που έχει τις ίδιες ελεγκτικές αρμοδιότητες με αυτόν.

Ειδικά για την άρση του απορρήτου σε έλεγχο διενεργούμενο από ειδικό συνεργείο, που συστάθηκε με βάση τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 1914/1990 (ΦΕΚ 178 Α'), απαιτείται απόφαση του προϊσταμένου του ειδικού συνεργείου που διενεργεί φορολογικό έλεγχο. Επίσης, για την άρση του απορρήτου σε έλεγχο που διενεργείται από την Υπηρεσία Ελέγχου Διακίνησης Αγαθών (ΥΠ.Ε.Δ.Α.) και τα παραρτήματά της, απαιτείται κοινή απόφαση του Προϊσταμένου της ΥΠ.Ε.Δ.Α. ή του παραρτήματός της και του εποπτεύοντος επιθεωρητή. Η εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής δεν εμποδίζεται από την επίκληση, εκ μέρους οποιουδήποτε, του, κατά την ισχύουσα νομοθεσία, απορρήτου των τραπεζικών καταθέσεων, το οποίο αίρεται ειδικώς προς διευκόλυνση του φορολογικού ελέγχου. Για την άρση του απορρήτου στην περίπτωση αυτή απαιτείται κοινή απόφαση του επιθεωρητή της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, οι οποίοι είναι αρμόδιοι για το συγκεκριμένο φορολογικό έλεγχο.

γ) Να καλεί οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητά από αυτό τις πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του. Αυτές οι πληροφορίες πρέπει να είναι έγγραφες.

δ) Να ενεργεί, είτε μόνος, είτε μέσω υπαλλήλου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή άλλου δημόσιου υπαλλήλου, είτε μέσω άλλης αρχής, οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση που θα κρίνει αναγκαία και ειδικά, προκειμένου για υπόχρεους που υπάγονται στις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, πρέπει να ενεργεί σύμφωνα με αυτές τις διατάξεις.

ε) Να ενεργεί, είτε ο ίδιος, είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματία αρμοδιότητας άλλου προϊστάμενου δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που έχει την έδρα του στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων επιτηδευματία δικής του αρμοδιότητας.

Ο έλεγχος του άλλου επιτηδευματία περιορίζεται στη διαδικασία διασταύρωσης στοιχείων που φέρεται ως εκδότης ή λήπτης αυτών, με τα δεδομένα των βιβλίων και των στοιχείων του. Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, οι νομοί Αττικής και Πειραιά θεωρούνται ως ένας νομός. Στην περίπτωση του ελέγχου αυτού δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 36 του π.δ. 186/1992.

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου δεν λαμβάνει υπόψη λέξεις, ποσά και αριθμούς που έχουν αναγραφεί στις ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης του υποχρέου και συνεπάγονται τη διενέργεια μειώσεων ή εκπτώσεων του εισοδήματος ή του φόρου ή διαμορφώνουν το αφορολόγητο ποσό ή την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη, εφόσον δεν συνυποβάλλονται από τον υπόχρεο τα νόμιμα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα τη συνδρομή των προϋποθέσεων, με βάση όσα ορίζονται στις κείμενες διατάξεις. Αριθμητικά λάθη στις αθροίσεις και στις μεταφορές, καθώς και αναριθμητισμοί, που αφορούν στην ορθή συμπλήρωση της ετήσιας δήλωσης του υποχρέου, διορθώνονται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με βάση τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του.

Το περιεχόμενο του σημειώματος υπολογισμού και εκκαθάρισης του φόρου αυτής της παραγράφου μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο με κάθε αποδεικτικό μέσο ενώπιον του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του διοικητικού πρωτοδικείου, κατά τα οριζόμενα από τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Το δικαίωμα αυτό του φορολογούμενου ασκείται από την ημερομηνία έκδοσης του οικείου χρηματικού καταλόγου μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους. Αν ο φορολογούμενος λάβει αυτό το σημείωμα μετά τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η αμφισβήτηση ασκείται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 66 του ν. 2717/1999. Η εκκαθάριση και καταβολή του φόρου δεν αναστέλλεται από τη διαδικασία αυτή.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση που η δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υποχρέου υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, εφόσον ο υπόχρεος δεν υποβάλλει τα οικεία δικαιολογητικά μέχρι το τέλος Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί να καθορίζονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργούνται και οι

αρχές, οι κανόνες, τα στοιχεία, τα κριτήρια και γενικά ο τρόπος και οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται, κατά τον έλεγχο των δηλώσεων που προβλέπεται από το πρώτο εδάφιο της παρ. 1, για ορισμένες ή και όλες τις κατηγορίες εισοδημάτων, ανάλογα και με την προέλευση και το ύψος αυτών, καθώς και ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτών. Σε δηλώσεις που ελέγχονται σύμφωνα με τις αποφάσεις του προηγούμενου εδαφίου αλλά δεν επέρχεται επίλυση της φορολογικής διαφοράς, μπορεί με τις αποφάσεις αυτές να ορίζεται η διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων. Για τις δηλώσεις αυτές εκδίδονται και κοινοποιούνται τα σχετικά φύλλα ελέγχου ή οι πράξεις και ακολουθείται η οριζόμενη από τις οικείες φορολογικές διατάξεις διαδικασία. Με τις ίδιες αποφάσεις μπορεί να καθορίζεται ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν και από τον έλεγχο δηλώσεων που δεν εμπíπτον στον τρόπο ελέγχου των αποφάσεων αυτών και να ορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται στις περιπτώσεις αυτές.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί επίσης να καθορίζεται ειδικός τρόπος έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων που αφορούν τις δηλώσεις που ελέγχονται κατά τα οριζόμενα στο πρώτο εδάφιο καθώς και βεβαίωσης των οικείων διαφορών, με την έκδοση ενιαίας ανά φορολογικό αντικείμενο πράξης για όλες τις χρήσεις για τις οποίες επέρχεται επίλυση των διαφορών.

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως:

α) Συνιστώνται ειδικά ελεγκτικά κέντρα, στα οποία παρέχεται η αρμοδιότητα για το φορολογικό έλεγχο ορισμένων επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από τη μορφή ή τον τύπο με τον οποίο λειτουργούν ή το είδος τους ή την κατηγορία των βιβλίων που τήρησαν και καθορίζεται ο αριθμός αυτών, η χωρική τους αρμοδιότητα, η οργάνωση, η στελέχωση και ο τρόπος λειτουργίας τους, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης.

β) Μπορεί να ανατίθεται η διενέργεια ελέγχου σε προϊστάμενο δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που δεν είναι καθ' ύλη και κατά τόπο αρμόδιος. Όλη η υπόλοιπη, εκτός από τη διενέργεια του ελέγχου, διαδικασία επιβολής του φόρου ενεργείται από τον καθ' ύλη και κατά τόπο αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

γ) Συνιστώνται στα ελεγκτικά κέντρα που προβλέπονται από το άρθρο 3 του ν. 2343/1995 (ΦΕΚ 211 Α') ειδικές Επιτροπές, στις οποίες θα ανατίθεται ο έλεγχος των δαπανών των περιπτώσεων ι' και ιη' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του παρόντος, όταν αυτές υπερβαίνουν τα κατά περίπτωση όρια. Με τις ίδιες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ή και με άλλες καθορίζεται η σύνθεση των Επιτροπών αυτών, ο τρόπος λειτουργίας τους, οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο των ως άνω δαπανών, τα δικαιολογητικά που υποβάλλουν οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

Το δεύτερο εδάφιο της προηγούμενης περίπτωσης β' εφαρμόζεται ανάλογα και στην παρούσα περίπτωση.

5. Τα δικαιώματα ελέγχου, που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 4, έχουν και οι επιθεωρητές των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, οι οποίοι μπορεί να διατάσσουν και επανέλεγχο για οποιαδήποτε φορολογική υπόθεση με υπαλλήλους της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή με άλλους

υπαλλήλους των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών που εποπτεύουν, οι οποίοι μετακινούνται για το σκοπό αυτό με απόφασή τους.

6. Όσοι, καλούμενοι σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, αρνούνται ή παραλείπουν αναπαισιολογήτως να δώσουν πληροφορίες για την εξακρίβωση του εισοδήματος και να διευκολύνουν το ελεγκτικό έργο του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, υπόκεινται στο πρόστιμο που ορίζεται από το άρθρο 87.

7. Σε δίκες για αδικήματα που διαπράχθηκαν εναντίον υπαλλήλων ή επιθεωρητών του Υπουργείου Οικονομικών, οι οποίοι ενήργησαν για το συμφέρον της υπηρεσίας, μπορεί, ύστερα από προηγούμενη έγκρισή του Υπουργού Οικονομικών, να παρίσταται για την υπεράσπισή τους, ενώπιον των ποινικών δικαστηρίων, εκπρόσωπος της νομικής διεύθυνσης του Υπουργείου Οικονομικών.

8. Επιφυλασσομένης της εφαρμογής της διατάξεως της παραγράφου 3 του παρόντος, από τις ανέλεγκτες δηλώσεις, των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84, ελέγχονται υποχρεωτικά κατά προτεραιότητα οι δηλώσεις με τα μεγαλύτερα εισοδήματα.

Στις περιπτώσεις που δεν καθίσταται εφικτός ο έλεγχος των υπόλοιπων δηλώσεων μέχρι να συμπληρωθεί ο χρόνος της παραγραφής, οι δηλώσεις αυτές περαιώνονται με έλεγχο, που καθορίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών..

Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου, λόγω εφαρμογής της διατάξεως της παραγράφου 3, δεν δημιουργεί πειθαρχική ευθύνη φοροτεχνικών υπαλλήλων.

9. Ο υπόχρεος, προ της έκδοσης του φύλλου ελέγχου ή της πράξης, μπορεί να λάβει γνώση του αποτελέσματος του ελέγχου της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού και να υποβάλει αρχική ή συμπληρωματική δήλωση. Στην περίπτωση αυτήν, οι προβλεπόμενες κατά φορολογικό αντικείμενο προσαυξήσεις ή πρόστιμα μειώνονται στο 1/5 για υποθέσεις οικονομικού έτους 1991 και παλαιότερα.

10. «Ο έλεγχος των δηλώσεων, κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους του παρόντος άρθρου, ενεργείται κατ' αρχήν μόνο στην τελευταία ανέλεγκτη διαχειριστική περίοδο και στις δύο αμέσως προηγούμενες από αυτήν. Ως τελευταία ανέλεγκτη διαχειριστική περίοδος θεωρείται εκείνη για την οποία έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Εάν από τον διενεργούμενο κατά τα ανωτέρω έλεγχο προκύψουν, για μία τουλάχιστον από τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους, ουσιαστικές παραβάσεις του Κ.Β.Σ. ή διαφορές καθαρών εισοδημάτων ή κερδών ή αμοιβών από οποιαδήποτε αιτία που υπερβαίνουν το 5% αυτών που έχουν δηλωθεί ή σε ποσό τα 15.000 ευρώ, τότε ο έλεγχος επεκτείνεται και στις δύο αμέσως προηγούμενες ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους. Εξαιρετικά, πέραν των διαχειριστικών περιόδων που ορίζονται στο πρώτο εδάφιο, διενεργείται έλεγχος σε όλες γενικά τις προηγούμενες ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες δεν έχει παραγραφεί το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, εφόσον, έστω και για μία από αυτές, υφίστανται διαπιστωμένες ουσιαστικές παραβάσεις του Κ.Β.Σ. ή δεν έχει υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται κάθε θέμα σχετικό για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής."

11. Καθιερώνεται Σύστημα Επιλογής Υποθέσεων για τακτικό φορολογικό έλεγχο, το οποίο στηρίζεται σε κλίμακα μορίων.

Η κλίμακα αυτή διαμορφώνεται κάθε χρόνο από τη συγκέντρωση, επεξεργασία και αξιολόγηση:

α. Των παραβάσεων και παραλείψεων των διατάξεων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, ανάλογα με το είδος, τη βαρύτητα και τη συχνότητα εμφάνισής τους.

β. Των δεδομένων που προκύπτουν από τις φορολογικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος και λοιπών φορολογιών.

γ. Των στοιχείων και πληροφοριών που είναι διαθέσιμα στο Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών από κάθε πηγή.

12. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που εκδίδεται το Σεπτέμβριο κάθε έτους για τους ελέγχους που θα διενεργηθούν το επόμενο έτος, καθορίζονται:

α. Οι παραβάσεις ή παραλείψεις, τα στοιχεία και γενικά τα κριτήρια που λαμβάνονται υπόψη για τον καθορισμό των προς έλεγχο υποθέσεων, τα μόρια που αντιστοιχούν, ο χρόνος έναρξης των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

β. Υποθέσεις για έλεγχο ανά κλάδο δραστηριότητας ή ανά ελεγκτική αρχή ή ανά γεωγραφική περιοχή, σε συνδυασμό με τα παραπάνω οριζόμενα κριτήρια.

Με όμοια απόφαση μπορεί να ορίζεται και τυχαίο δείγμα υπαγόμενων σε έλεγχο υποθέσεων, ανεξάρτητα από τα παραπάνω οριζόμενα κριτήρια.

13. Ελέγχονται υποχρεωτικά: α) δηλώσεις με ακαθάριστα έσοδα άνω των 30.000.000 ευρώ, καθώς και δηλώσεις επιχειρήσεων που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή αλλοδαπά χρηματιστήρια και β) υποθέσεις για τις οποίες έχουν περιέλθει στις ελεγκτικές υπηρεσίες στοιχεία από τις διασταυρώσεις του πληροφοριακού συστήματος ή από ελέγχους σε τρίτες επιχειρήσεις, για απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή διάπραξη φορολογικών αδικημάτων.

Άρθρο 68

Έκδοση φύλλων ελέγχου

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο γι' αυτούς που έχουν επιδώσει δηλώσεις, όσο και γ' αυτούς που παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση.

Στις περιπτώσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 61 το φύλλο ελέγχου εκδίδεται:

α) Αν πρόκειται για σχολάζουσα κληρονομιά στο όνομα του θανόντος, για επιδικία ή μεσεγγύηση τελούντες, στο όνομα του τελευταίου πριν από την επιδικία ή μεσεγγύηση νομέα ή επικαρπωτή.

β) Αν πρόκειται για ανηλίκους, δικαστικώς ή νομίμως απαγορευμένους ή υπό δικαστική αντίληψη τελούντες, στο όνομα του προσώπου που τελεί σε μια από τις νομικές αυτές καταστάσεις.

γ) Αν πρόκειται για πτώχευση στο όνομα του πτωχού.

δ) Αν πρόκειται για θανόντα φορολογούμενο, στο όνομά του για τα εισοδήματα που απέκτησε μέχρι την ημερομηνία του θανάτου του.

Φύλλο ελέγχου εκδίδεται και σε περίπτωση που θα διαπιστωθεί ζημία από εμπορική επιχείρηση, γεωργική εκμετάλλευση ή ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον η ζημία αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30, 31, 41 και 49 και προκύπτει από τα βιβλία που τηρεί ο υπόχρεος, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Με την επιφύλαξη των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου δεν εκδίδεται φύλλο ελέγχου, αν το ποσό που τελικά οφείλεται δεν υπερβαίνει τα είκοσι επτά (27) ευρώ (9.000 δρχ.), αθροιστικά λαμβανόμενο για το φορολογούμενο και τη σύζυγό του.

2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.

3. Τα φύλλα ελέγχου καταχωρίζονται στο βιβλίο μεταγραφής φύλλων ελέγχου με βάση τη χρονολογική σειρά έκδοσής τους.

4. Αν ο προσδιορισμός του συνολικού ποσού της φορολογητέας ύλης με ένα φύλλο ελέγχου είναι δυσχερής, επειδή ορισμένα αντικείμενα απαιτούν ειδικότερη εξέταση ή τη διενέργεια ελέγχου μέσα ή έξω από την περιφέρεια της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εκδίδεται μερικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, στο οποίο περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη, για την οποία ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας διαθέτει τα απαιτούμενα στοιχεία.

Επίσης, μερικό φύλλο εκδίδεται και στις περιπτώσεις που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 και της παραγράφου 17 του άρθρου 31, στο οποίο περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη όπως προσδιορίζεται με τις διατάξεις αυτές.

Σε αυτό το φύλλο ελέγχου διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη ότι ο προσδιορισμός της υπόλοιπης φορολογητέας ύλης θα γίνει με την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου. Η αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς ή η προσφυγή στο διοικητικό δικαστήριο κατά του συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προσδιορίζεται με αυτό.

5. Στις περιπτώσεις προσωρινού φορολογικού ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου, αν από τα βιβλία και στοιχεία του υποχρέου ή σε περίπτωση έλλειψης αυτών, από κάθε άλλο σχετικό στοιχείο, προκύπτει ότι ο φορολογούμενος παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα βιβλία ή στοιχεία ή παρέλειψε να παρακρατήσει ή να αποδώσει ή παρακράτησε ή απέδωσε ανακριβώς το φόρο, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει προσωρινό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου. Το προσωρινό φύλλο ελέγχου πρέπει να περιέχει τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του υποχρέου και το φόρο που αναλογεί σε αυτή με τις νόμιμες προσαυξήσεις. Οι τυχόν δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται για τα προσωρινά φύλλα ελέγχου αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν την κύρια δίκη.

6. Η περαιώση των δηλώσεων που κρίνονται ειλικρινείς ενεργείται με περιληπτικό φύλλο ελέγχου.

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των φύλλων ελέγχου.

Άρθρο 69 **Κοινοποίηση φύλλων ελέγχου**

Αντίγραφο του φύλλου ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με στους διατάξεις του άρθρου 68, κοινοποιείται στον υπόχρεο μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου. Αν ο φορολογούμενος έχει διορίσει αντίκλητο στην έδρα της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, η κοινοποίηση μπορεί να γίνει στον αντίκλητο. Για την επίδοση του φύλλου ελέγχου εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Ειδικά, η κοινοποίηση του φύλλου ελέγχου σε περίπτωση πτώχευσης γίνεται στο σύνδικο και τον πτωχό και σε περίπτωση θανάτου του φορολογουμένου στους κληρονόμους του. Όταν η δήλωση περαιωθεί ως ειλικρινής, η γνωστοποίηση του φύλλου ελέγχου στον υπόχρεο γίνεται με απλή ταχυδρομική επιστολή.

Άρθρο 74 **Βεβαίωση του φόρου**

1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει το φόρο, αρχικό ή πρόσθετο, κατά περίπτωση, που προκύπτει:

α) Βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται.

β) Βάσει των φύλλων ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 68, εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

γ) Βάσει οριστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.

2. Για τη βεβαίωση του φόρου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από τρία (3) έτη από το τέλος του έτους στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.

Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου στην προθεσμία των δύο (2) μηνών αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα, που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα.

3. Δεν βεβαιώνεται το ποσό που τελικά οφείλεται με βάση οποιονδήποτε νόμιμο τίτλο, εφόσον τούτο δεν υπερβαίνει τα είκοσι επτά (27) ευρώ (9.000 δρχ.), αθροιστικά λαμβανόμενο για το φορολογούμενο και τη σύζυγό του.

Επίσης, αμελείται η βεβαίωση και η καταβολή του ποσού της οφειλής, η οποία προκύπτει στο συνολικό εισόδημα του συνταξιούχου, εφόσον τούτο δεν υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ (1.000.000 δρχ.) και ο φορολογούμενος έχει υπερβεί την ηλικία των εξήντα πέντε (65) ετών. Αν το συνολικό εισόδημα του συνταξιούχου υπερβαίνει τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ, το διαθέσιμο εισόδημα που απομένει σε αυτόν, μετά την αφαίρεση της οφειλής, η οποία προκύπτει από το εισόδημά του για κύριο και συμπληρωματικό φόρο, τέλη και εισφορές που συμβεβαιώνονται με το φόρο, δεν μπορεί να είναι κατώτερο από τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ.

4. Για τους εγγάμους, εφόσον συντρέχει περίπτωση της παραγράφου 1 του άρθρου 5, η οφειλή για φόρο, τέλη και εισφορές, που αναλογούν στα εισοδήματά τους βεβαιώνεται στο όνομα του συζύγου, η ευθύνη όμως για την καταβολή της οφειλής, που αναλογεί στα εισοδήματα καθενός συζύγου, βαρύνει καθένα σύζυγο χωριστά. Επίσης, εφόσον συντρέχει η περίπτωση της παραγράφου 2 του άρθρου 5, για την καταβολή της οφειλής, η οποία αναλογεί επιμεριστικά στο εισόδημα που προστίθεται και φορολογείται στο όνομα του ενός συζύγου, ευθύνεται εις ολόκληρον και ο άλλος σύζυγος.

Αν με αίτηση του ενός συζύγου ζητηθεί ο διαχωρισμός της οφειλής που προκύπτει από την κοινή δήλωση των συζύγων, ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να του ανακοινώσει με σχετικό έγγραφο του το ποσό αυτής της οφειλής. Το έγγραφο αυτό αποτελεί νόμιμο τίτλο, η ισχύς του οποίου ανάγεται στο χρόνο που έγινε η βεβαίωση του ολικού ποσού αυτής της οφειλής. Οι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης, στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 61, ευθύνονται εις ολόκληρον με τους υπόχρεους για την καταβολή του φόρου και έχουν δικαίωμα αναγωγής.

5. Ο φόρος που βεβαιώνεται κατά τη διάρκεια του οικείου οικονομικού έτους ή μεταγενέστερα από τη λήξη του:

α) Με βάση φύλλο ελέγχου που έγινε οριστικό, λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, καταβάλλεται σε έξι (6) ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι κάθε δόση δεν είναι μικρότερη των τριακοσίων (300) ευρώ (100.000 δραχμών), εκτός της τελευταίας. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των μηνών που ακολουθούν.

β) Μετά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και την καταβολή του ενός πέμπτου (1/5), το υπόλοιπο καταβάλλεται σε έξι (6) μηνιαίες δόσεις,

με τον περιορισμό ότι κάθε δόση δεν είναι μικρότερη των τριακοσίων (300) ευρώ, εκτός της τελευταίας. Η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από την υπογραφή του πρακτικού μήνα και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των μηνών που ακολουθούν. Αν ο υπόχρεος καταβάλλει εντός της προθεσμίας καταβολής του ενός πέμπτου (1/5), το σύνολο του ποσού που προκύπτει συνεπεία της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, παρέχεται επί αυτού με έκπτωση κατά ποσοστό 5%. Τα παραπάνω ισχύουν ανάλογα και επί δικαστικού συμβιβασμού.

γ) Με βάση απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι το συνολικό ποσό του φόρου δεν είναι μικρότερο των τριακοσίων (300) ευρώ. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση του μήνα και η δεύτερη μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μήνα που ακολουθεί.

6. Αν δεν έχει επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκήθηκε από το φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, πρόσθετου φόρου και λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν φόρων και τελών.

Το ποσό αυτό βεβαιώνεται μετά την πάροδο της προθεσμίας για διοικητική επίλυση της διαφοράς και πριν από τη διαβίβαση της προσφυγής στο διοικητικό δικαστήριο και καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα.

Η αναστολή που χορηγείται κατά τις διατάξεις των άρθρων 200 έως 205 του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α), δεν αποκλείει την ολοκλήρωση της διαδικασίας βεβαίωσης και ταμειακώς του παραπάνω ποσοστού του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, του πρόσθετου φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων φόρων και τελών.

7. Φόρος που έχει ήδη βεβαιωθεί κατά το ποσό που δεν οφείλεται με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου, εκπίπτει ή επιστρέφεται κατά περίπτωση. Τυχόν άσκηση έφεσης από το Δημόσιο κατά οριστικών αποφάσεων διοικητικών πρωτοδικείων δεν αναστέλλει σε καμιά περίπτωση τη διαδικασία της έκπτωσης των ποσών που βεβαιώθηκαν ή της επιστροφής των ποσών που καταβλήθηκαν αλλά δεν οφείλονται βάσει των αποφάσεων αυτών.

8. Βάσει των αποφάσεων των διοικητικών εφετείων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση φόρου και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

9. Φόροι, τέλη και εισφορές που βεβαιώνονται βάσει προσωρινού φύλλου ελέγχου, που εκδόθηκε μετά από τον προσωρινό έλεγχο που προβλέπεται από την παράγραφο 4 του άρθρου 67, καταβάλλονται εφάπαξ. Η τυχόν άσκηση προσφυγής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου δεν αναστέλλει την προσωρινή βεβαίωση του φόρου. Από το φόρο, τέλη και εισφορές που βεβαιώνονται τελεσίδικα, βάσει του οριστικού φύλλου ελέγχου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκπίπτει τα ποσά που καταλογίστηκαν με το προσωρινό φύλλο ελέγχου.

Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 6 ισχύουν και για τη βεβαίωση των φόρων, τελών και εισφορών βάσει προσωρινού φύλλου ελέγχου για το οποίο ασκήθηκε προσφυγή.

10. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ο φόρος που προκύπτει στην περίπτωση β' της παραγράφου 5 μπορεί να καταβάλλεται και σε περισσότερες μηνιαίες δόσεις που σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνουν τις τριάντα έξι (36).

Άρθρο 75

Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής

1. Το φύλλο ελέγχου που οριστικοποιήθηκε επειδή δεν ασκήθηκε ένδικο μέσο, καθώς και αυτό που αφορά δήλωση η οποία κρίθηκε ειλικρινής, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, για έναν από τους λόγους που αναφέρονται πιο κάτω, περιοριστικά:

α) Για ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

β) Αν ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αποδεδειγμένα του φύλλου ελέγχου.

γ) Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου δεν είχε αρμοδιότητα να επιληφθεί στη φορολογία.

δ) Για λογιστικό λάθος.

ε) Για εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και του φόρου που αναλογεί σε αυτό.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση του φύλλου ελέγχου, σύμφωνα με την παράγραφο 1, αποφασίζει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με τη σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου επιθεωρητή δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτηση του φορολογουμένου ή προκειμένου για τις περιπτώσεις γ', δ', και ε' της παραγράφου 1, ο αρμόδιος επιθεωρητής δημοσίων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτημα του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Η αίτηση αυτή υποβάλλεται μέσα σε τρία (3) έτη από την καταχώρηση του οικείου φύλλου ελέγχου στο βιβλίο που ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 68.

3. Με βάση την απόφαση της προηγούμενης παραγράφου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

4. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται αναλόγως και για την πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64.

5. Το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε στο όνομα μέλους των νομικών προσώπων ή των ενώσεων προσώπων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 και οριστικοποιήθηκε, τροποποιείται αυτοδικαίως από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ύστερα από τη σχετική απόφαση του διοικητικού εφετείου ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, με την οποία μεταβάλλονται τα αποτελέσματα των νομικών προσώπων ή των ενώσεων προσώπων, που έχει προσδιορίσει το διοικητικό πρωτοδικείο. Με βάση την απόφαση του διοικητικού εφετείου ή του Συμβουλίου της

Επικρατείας, η οποία εκδόθηκε για τα νομικά πρόσωπα ή τις ενώσεις προσώπων, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του μέλους, ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση ή έκπτωση του επιπλέον βεβαιωθέντος φόρου.

Ν. 2523/1997
Άρθρο 9

ΚΥΡΩΣΕΙΣ

1. Το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη φυσικού προσώπου και στις εταιρείες ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης, ανώνυμες, καθώς και στους συνεταιρισμούς και στα λοιπά ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, σε βάρος του νομικού προσώπου. Στις κοινοπραξίες επιτηδευματιών, κοινωνίες αστικού δικαίου και αστικές εταιρίες το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος αυτών και κοινοποιείται στα μέλη τους, το καθένα από τα οποία ευθύνεται εις ολόκληρον. Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις και αλλοδαπούς οργανισμούς το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος αυτών και κοινοποιείται στους διευθυντές ή αντιπροσώπους ή πράκτορες, που έχουν στην Ελλάδα.

2. Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται.

Με την ίδια απόφαση μπορεί να επιβληθούν πρόστιμα διακεκριμένως για περισσότερες από μια παραβάσεις, που ανάγονται στην ίδια διαχειριστική περίοδο. Μαζί με την απόφαση κοινοποιείται στον παραβάτη αντίγραφο της σχετικής έκθεσης ελέγχου.

Κατ' εξαίρεση, τα πρόστιμα, που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του παρόντος νόμου, εισπράττονται ή βεβαιώνονται εφάπαξ χωρίς την έκδοση της παραπάνω απόφασης.

3. Αρμόδιος για την έκδοση της απόφασης επιβολής προστίμου είναι, προκειμένου για επιτηδευματία φυσικό πρόσωπο ή πρόσωπο της παραγράφου 4 του άρθρου 2 ή του άρθρου 101 του ν.2238/1994, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας της επιχείρησης ή του επαγγέλματος του επιτηδευματία κατά περίπτωση και προκειμένου για τα λοιπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την παραλαβή της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες. Για τις λοιπές περιπτώσεις αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της κατοικίας του παραβάτη.

4. Με την επιφύλαξη των διατάξεων του παρόντος νόμου που ορίζουν διαφορετικά για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της κύριας φορολογίας.

Ειδικά, για τη βεβαίωση και καταβολή των προστίμων, που προβλέπονται από το άρθρο 8 και για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς,

βεβαίωση και καταβολή των προστίμων που προβλέπονται από το άρθρο 5, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του ν.2238/1994. Για τα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

6. Σε διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό τα πρόστιμα των άρθρων 4, 5 και 6 περιορίζονται στο ένα τρίτο (1/3) αυτών, στρογγυλοποιούμενα στην πλησιέστερη χιλιάδα δραχμών. Σε περίπτωση αποδεδειγμένης ολικής ή μερικής ανυπαρξίας της παράβασης, τα πρόστιμα διαγράφονται ολικά ή μερικά. Η πράξη διαγραφής πρέπει να περιέχει πλήρη και ειδική αιτιολογία για την ανυπαρξία της παράβασης.