

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών (unit and volume method) και

ε) το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (bank deposits and cash expenditure method).

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των επιτηδευμάτων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Τα προσδιοριζόμενα αποτελέσματα που προκύπτουν από την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της προηγούμενης παραγράφου, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των λοιπών φορολογικών υποχρεώσεων.

3. Εφόσον τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου έχουν εξαχθεί με την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών της παραγράφου 1, και πριν την έκδοση φυλλών ή πράξεων καταλογισμού, ο Προϊστάμενος της ελεγκτικής μονάδας, καλεί τον υποχρεού σε ακρόαση, ο οποίος δικαιούται σε ανταπόδειξη.

4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

### Άρθρο 83

#### Έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης

1. Νόμιμοι ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία, που είναι εγγεγραμμένοι στο δημόσιο μητρώο του ν. 3693/2008 (ΦΕΚ 174 Α') και διενεργούν υποχρεωτικούς ελέγχους σε οικονομικές οντότητες, υποχρεούνται στην έκδοση ετήσιας έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης. Η έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης 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 πιστοποιητικό αυτό. Αν η έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης 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'). Αν από την έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης προκύπτουν συγκεκριμένα φορολογικά δεδομένα για την ελεγχθείσα εταιρεία με τα οποία συμφωνεί και η αρμόδια ελεγκτική φορολογική αρχή, η εν λόγω έκθεση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των εκθέσεων ελέγχου της ως άνω αρχής. Τα πιο πάνω πρόσωπα διώκονται και τιμωρούνται για κάθε παράλειψη των υποχρεώσεών τους σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3693/2008.

2. Οι οικονομικές οντότητες που ελέγχονται προαιρετικώς για την οικονομική διαχείριση από νόμιμους ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία δύνανται να λάβουν την ετήσια έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης της παραγράφου 1.

3. Στις οικονομικές οντότητες της παραγράφου 1, οι οποίες αρνήθηκαν να λάβουν έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης, διενεργείται κατά προτεραιότητα φορολογικός έλεγχος από την αρμόδια φορολογική αρχή και επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση πρόστιμο από δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ έως εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ.

179/A') ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που έχουν πραγματοποιήσει κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο. Στην περίπτωση αυτή οι νόμιμοι ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία υποχρεούνται να γνωστοποιήσουν στις αρμόδιες φορολογικές αρχές την ανωτέρω άρνηση.

4. Στις περιπτώσεις που εκδίδεται έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης χωρίς επιφύλαξη ο έλεγχος της συγκεκριμένης εταιρικής χρήσης θεωρείται περαιωμένος εντός δεκαοκτώ (18) μηνών από την έκδοση της εν λόγω έκθεσης υπό την προϋπόθεση ότι δεν έχουν εντοπισθεί φορολογικές παραβάσεις από τους ελέγχους των υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών στο εν λόγω χρονικό διάστημα. Δυνατότητα άλλου ελέγχου της χρήσης αυτής υπάρχει μόνον στην περίπτωση ενδείξεων για σημαντικές παραβάσεις, όπως αυτές ορίζονται στην απόφαση της παραγράφου 7.

5. Στις περιπτώσεις που εκδίδεται έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης με θέματα έμφασης ή/και επιφύλαξης, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία διενεργεί έλεγχο, ο οποίος καταλαμβάνει αποκλειστικά και μόνο τα θέματα έμφασης ή/και επιφύλαξης. Ο έλεγχος αυτός ολοκληρώνεται και οι τυχόν σχετικές καταλογιστικές πράξεις εκδίδονται εντός δεκαοκτώ (18) μηνών από την ημερομηνία έκδοσης της έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης. Μετά την παρέλευση των δεκαοκτώ (18) μηνών η συγκεκριμένη εταιρική χρήση θεωρείται περαιωμένη. Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 4 ισχύουν αναλόγως και στην περίπτωση αυτή.

6. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες, από την υποβολή της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης από τους Νόμιμους Ελεγκτές, προκύπτει αδυναμία έκφρασης συμπεράσματος ή αρνητικό συμπέρασμα, εκδίδεται εντολή ελέγχου, κατά προτεραιότητα, για τη χρήση αυτή από τις αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών.

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδεται ύστερα από εισήγηση της ΕΛΤΕ, καθορίζονται τα συγκεκριμένα επί μέρους φορολογικά αντικείμενα του ελέγχου που διενεργείται σύμφωνα με την παρούσα παράγραφο, το ειδικότερο περιεχόμενο της έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης που εκδίδεται, ο τρόπος, ο χρόνος και η διαδικασία υποβολής του και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

8. Το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία της έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης δύνανται να τροποποιούνται με κανονιστική πράξη της ΕΛΤΕ.

9. Το πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει με την υποβολή περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων Φ.Π.Α., επιστρέφεται ή συμψηφίζεται από το Δημόσιο υπό τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) Ο υποκείμενος στο φόρο υποβάλλει αίτηση επιστροφής,

β) Η εταιρεία έχει ελεγχθεί με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως 8 του παρόντος άρθρου για τη συγκεκριμένη περίοδο και δεν υπάρχουν παραβάσεις και διαπιστώσεις παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, και

γ) Διενεργείται ειδικός έλεγχος από τους ίδιους νόμιμους ελεγκτές ή ελεγκτικά γραφεία του Ν. 3693/2008 που πραγματοποίησαν τον έλεγχο των παραγράφων 1 έως 8 του παρόντος άρθρου και εκδίδεται ειδική έκθεση ελέγχου.

10. Το σχετικό πρόγραμμα ελέγχου βάσει του οποίου πραγματοποιούνται οι ειδικοί έλεγχοι Φ.Π.Α. της παραγράφου 9 καθώς και η μορφή και το περιεχόμενο της ειδικής έκθεσης ελέγχου και κάθε σχετική λεπτομέρεια, καθορίζεται από το Υπουργείο

**Άρθρο 84**  
**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 γι' αυτούς που παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 59 το φύλλο ελέγχου εκδίδεται:

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

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

γ) Αν πρόκειται για πτώχευση, στο όνομα του πτωχού.

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

Φύλλο ελέγχου εκδίδεται και σε περίπτωση που θα διαπιστωθεί ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα, εφόσον η ζημία αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 34, 35, και 38 και προκύπτει από τα βιβλία που τηρεί ο υπόχρεος, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Με την επιφύλαξη των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου δεν εκδίδεται φύλλο ελέγχου, αν το ποσό που τελικά οφείλεται δεν υπερβαίνει τα είκοσι έξι ευρώ και σαράντα ένα λεπτά (26,41), αθροιστικά λαμβανόμενο για το φορολογούμενο και τη σύζυγο 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 σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

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

γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. 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 90.