



# **Εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου σε επιχειρήσεις που απαλλάσσονται από σύνταξη απογραφής**

*Του Γιώργου Δαλιάνη με τη συνεργασία του Γιάννη Αρτσιτά και της Νίκης Χατζοπούλου\**

Συγκεκριμένες κατηγορίες επιχειρήσεων καθώς και εκείνες, των οποίων ο τζίρος δεν ξεπερνάει τις 150.000 ευρώ και τα έσοδά τους προέρχονται από την πώληση αγαθών, εξαιρούνται της υποχρέωσης απογραφής αποθεμάτων. Πιο συγκεκριμένα η απαλλαγή από τη συγκεκριμένη υποχρέωση εκτός από τις εταιρείες με το τζίρο αυτό, αφορά πολύ μικρές επιχειρηματικές οντότητες, με βάση τα ισχύοντα στην παράγραφο 2(γ) του άρθρου 1 στο νόμο 4308 του 2014.

Στην κατηγορία των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων, από την τήρηση αρχείου αποθεμάτων και τη διενέργεια απογραφής με βάση το νόμο 4308 του 2014, άρθρο 1 παρ. 2(γ) εντάσσονται ενδεικτικά οι εξής επιχειρηματικές οντότητες (ΠΟΛ 1019/2015):

– Πωλήσεις οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά σε κινητές λαϊκές αγορές ή πλανοδίως.

-Περίπτερα

-Φαρμακεία

-Κρεοπωλεία με αντικείμενο τη λιανική πώληση εμπορευμάτων

-Παντοπωλεία, μίνι μάρκετ, σούπερ μάρκετ με αντικείμενο τη λιανική πώληση τροφίμων

Θα πρέπει να διευκρινίσουμε ότι οι πολύ μικρές επιχειρηματικές οντότητες που εμπίπτουν στις διατάξεις του νόμου 4308/2014 άρθρο 1, παράγραφος 2 (γ), εφόσον επιλέξουν να προχωρήσουν στη διενέργεια απογραφής για το κόστος πωληθέντων μιας περιόδου, εφόσον δεν διενεργούσαν κατά το παρελθόν, θα πρέπει να προχωρήσουν σε απογραφή για τα επόμενα τρία χρόνια.

Επιπλέον, οι ίδιες επιχειρήσεις εφόσον επιλέξουν να σταματήσουν τη διενέργεια φυσικής απογραφής, ενώ διενεργούσαν, τότε το απόθεμα τέλους στην τελευταία περίοδο δεν συνυπολογίζεται στα αποτελέσματα της πρώτης περιόδου, για την οποία δεν πραγματοποιείται απογραφή.

Συν τοις άλλοις, όταν οι μικρές αυτές οντότητες, καθώς και οι μεγαλύτερες που απαλλάσσονται, επιλέγουν να προβούν σε απογραφή, στο τέλος της περιόδου, ενώ δεν διενεργούσαν, για να υπολογίσουν το κόστος των πωληθέντων της ίδιας περιόδου, το απόθεμα έναρξης θεωρείται μηδενικό. Έτσι, κατά την πρώτη περίοδο που πραγματοποιείται απογραφή, το απόθεμα έναρξης θεωρείται μηδενικό.

Όλα αυτά τα αναφέρουμε, διότι η απογραφή αποθεμάτων είναι ένα από τα βασικά απαιτούμενα στοιχεία για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου (αρχή των αναλογιών και της σχέση τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών).

Συγκεκριμένα, πολλοί από τους φορολογικούς ελέγχους που διενεργούνται από τις ελεγκτικές Υπηρεσίες, ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ, ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π, ΔΟΥ Α' τάξεως και ΣΔΟΕ γίνονται με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου, ακόμη και σε περιπτώσεις που δεν είναι

επαρκώς αιτιολογημένη η χρήση των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, με βάση τα κριτήρια που τίθενται από την νομοθεσία.

Η εφαρμογή των εμμέσων τεχνικών ελέγχου είναι εξαιρετικά δύσκολη σε απλογραφικά βιβλία και σε επιχειρήσεις που απαλλάσσονται της σύνταξης απογραφής, ιδιαίτερα δε, σε επιχειρήσεις λιανικής και εμπορίας πολλών ειδών. Μάλιστα, θα λέγαμε ότι σε ορισμένους κλάδους είναι σχεδόν ανέφικτη η εφαρμογή των εμμέσων τεχνικών ελέγχου και ιδιαίτερα της αρχής των αναλογιών, με βάση την οποία, κατόπιν επαλήθευσης του κόστους πωληθέντων, προσδιορίζεται το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους, ακριβώς επειδή για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων λαμβάνεται υπόψιν το αρχικό απόθεμα, οι αγορές της χρήσης και το τελικό απόθεμα, που όμως όπως είδαμε στα απλογραφικά βιβλία λόγω απαλλαγής από τη σύνταξη απογραφής, δεν είναι διαθέσιμο το αρχικό και τελικό απόθεμα.

Επισημαίνουμε ότι η ίδια η εγκύκλιος Ε2016/2020 αναφέρει ότι η τεχνική της αρχής των αναλογιών ενδείκνυται για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, των εκροών και των φορολογητέων κερδών σε επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο (πχ. τήρηση βιβλίου απογραφών).

Ωστόσο, πολλές φορές συναντάμε στην πράξη απόπειρες ελεγκτικών οργάνων να εφαρμόσουν τις έμμεσες αυτές τεχνικές ελέγχου χωρίς να υπάρχουν στοιχεία απογραφής λόγω απαλλαγής της επιχείρησης από την υποχρέωση απογραφής αποθήκης (π.χ. φαρμακεία).

Εξάλλου, η απαλλαγή από τη σύνταξη απογραφής (απόλυτα αιτιολογημένη σε μικρές επιχειρήσεις) καθώς και η έλλειψη αντικειμενικών κανόνων ελέγχου, έχει δημιουργήσει στρεβλώσεις, μεγέθυνση της φοροδιαφυγής και προστριβές κατά τον έλεγχο. Παρατηρούνται φαινόμενα, όπου το κόστος αγορών είναι μεγαλύτερο από τις πωλήσεις, διότι στο τέλος της χρήσης η επιχείρηση κάνει μαζικές αγορές είτε από εμπορική πολιτική είτε για διαμόρφωση του φορολογητέου εισοδήματος και μάλιστα κινείται εντός των ορίων της νομοθεσίας, χωρίς βέβαια να αποκλείεται και η περί του αντιθέτου κρίση, με βάση τον κανόνα

αποφυγής των καταχρήσεων (άρθρο 38 του ν. 4174/2013 περί τεχνητών διευθετήσεων).

Εν κατακλείδι, πιστεύουμε ότι για τις συγκεκριμένες κατηγορίες επιχειρήσεων για την διενέργεια του ελέγχου με τις έμμεσες τεχνικές θα πρέπει αφενός να είναι πλήρως αιτιολογημένη η επιλογή της μεθόδου που εφαρμόζεται και αφετέρου να γίνει μία εκτίμηση του εφικτού της εφαρμογής αυτής πριν εμπλακεί ο ελεγχόμενος σε μία ατελέσφορη διαδικασία ελέγχου.

Δείτε το άρθρο και στο [Capital.gr](http://Capital.gr)

*\* Ο κ. Γιώργος Δαλιάνης είναι Πρόεδρος & Διευθύνων Σύμβουλος της Artion A.E. & ιδρυτής του Ομίλου Artion, Οικονομολόγος – Φοροτεχνικός.*

*Ο κ. Γιάννης Αρτσίτας είναι Senior Accountant στο τμήμα ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ της Artion A.E.*

*Η κα Νίκη Χατζοπούλου είναι Δικηγόρος LL.M. & Διαμεσολαβήτρια, συνεργάτης της Artion A.E.*

*Το ανωτέρω κείμενο έχει ενημερωτικό χαρακτήρα και σε καμία περίπτωση δεν υποκαθιστά τις εξειδικευμένες συμβουλευτικές υπηρεσίες. Για περισσότερες πληροφορίες μπορείτε να απευθυνθείτε στην ARTION A.E (Πουρνάρα 9, Μαρούσι /210 6009062 / [www.artion.gr](http://www.artion.gr))*