



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Αθήνα, 5 Ιουλίου 2023

Αριθ. πρωτ.: Ε.2047

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ (Γ.Δ.Φ.)

1.ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ (ΔΙ.ΕΛ.ΔΙ.)

ΤΜΗΜΑΤΑ Β', Γ'

2.ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ (Δ.Ε.Ε.Φ.)

ΤΜΗΜΑ Α' Φ.Π.Α.

Ταχ. Δ/νση : Χανδρή 1 & Θεσσαλονίκης  
Ταχ. Κώδικας : 18346 Μοσχάτο  
Τηλέφωνο : 210-4802629, -2584,-2275  
213 2122404  
E-Mail : [diildi@aaade.gr](mailto:diildi@aaade.gr)  
Url : [www.aaade.gr](http://www.aaade.gr)

ΠΡΟΣ: Ως Πίνακας Διανομής

**Θέμα:** «Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την επιβολή προστίμων επί υποθέσεων ελέγχου για τις οποίες εφαρμόζονται μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και λοιπά συναφή θέματα σχετικά με το Φ.Π.Α.».

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

### Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά στην παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την επιβολή προστίμων επί υποθέσεων ελέγχου για τις οποίες εφαρμόζονται μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης για εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και για λοιπά συναφή θέματα σχετικά με το Φ.Π.Α..

### Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή διευκρινίσεων και η αντιμετώπιση ζητημάτων σχετικά με την επιβολή των προστίμων για παραβάσεις που προκύπτουν από τον έμμεσο προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης καθώς και ζητημάτων σχετικά με τις διαφορές Φ.Π.Α..

### Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Υποθέσεις ελέγχου για τις οποίες εφαρμόζονται μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού των εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013.

Με αφορμή ερωτήματα που υποβάλλονται στην Υπηρεσία μας σχετικά με το παραπάνω θέμα, παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις και επισημάνσεις:

**1.** Στις περιπτώσεις που διενεργείται προσδιορισμός του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) και το εισόδημα που προκύπτει από τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των έμμεσων μεθόδων ελέγχου **υπερβαίνει το δηλωθέν, δηλαδή διαπιστώνεται αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που αποδίδεται στη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων και δεν προκύπτει το πλήθος των συναλλαγών και η αξία έκαστης συναλλαγής, για την οποία έπρεπε να εκδοθεί το σχετικό φορολογικό στοιχείο, παρά μόνο η συνολική αποκρυβείσα αξία, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της παρ. 1 του άρθρου 58Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4789/2022 Α' 206) εφεξής ΚΦΔ, και επιβάλλονται μόνο τα πρόστιμα περί ανακριβούς υποβολής δήλωσης που προβλέπονται με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 58Α παρ. 2 του ΚΦΔ.**

**2.** Εφόσον, κατόπιν διενέργειας ελέγχου με έμμεσες τεχνικές προκύπτουν διαφορές στον Φ.Π.Α., ανεξάρτητα από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα (απλογραφικό ή διπλογραφικό) της ελεγχόμενης οντότητας, προκειμένου να προσδιοριστεί ο φόρος εκροών και να γίνει η εκκαθάριση του φόρου, η τυχόν διαφορά στις εκροές θα καταλογίζεται στην τελευταία φορολογική περίοδο του έτους (ήτοι στο 4<sup>ο</sup> ημερολογιακό τρίμηνο ή στον 12<sup>ο</sup> ημερολογιακό μήνα σε περίπτωση τήρησης απλογραφικού και διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, αντίστοιχα). Στις περιπτώσεις ελέγχου εποχιακών επιχειρήσεων με έμμεσες τεχνικές, η τυχόν διαφορά στις εκροές θα καταλογίζεται στην τελευταία φορολογική περίοδο κατά την οποία λειτούργησε η επιχείρηση.

**3.** Περαιτέρω, υπενθυμίζεται ότι, εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων δεν αφορούν αποδεδειγμένα αγαθά και υπηρεσίες, για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε η τυχόν διαφορά στις εκροές από τον προσδιορισμό των εσόδων, **επιμερίζεται σε κάθε περίπτωση κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στις δηλούμενες φορολογητέες και απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές.** Για τον επιμερισμό αυτό δεν λαμβάνονται υπόψη οι απαλλασσόμενες εκροές με δικαίωμα έκπτωσης, για τις οποίες απαιτούνται συγκεκριμένα δικαιολογητικά για την ορθή εφαρμογή της απαλλαγής. Ενδεικτικά, τέτοιες περιπτώσεις είναι οι πράξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27, 28 και 39α του Κώδικα Φ.Π.Α., καθώς και οι πράξεις των άρθρων 13 και 14 του ίδιου Κώδικα που είναι φορολογητέες εκτός Ελλάδος.

Περαιτέρω, οι απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών εκροές, για τις οποίες δεν απαιτείται η ύπαρξη συγκεκριμένων δικαιολογητικών για την ορθή εφαρμογή της απαλλαγής (π.χ. σε περιπτώσεις επιχειρήσεων που μεσολαβούν στη διάθεση των εφημερίδων και περιοδικών στο κοινό, καρτών τηλεπικοινωνίας και εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων των οποίων προβλέπεται η ακύρωση σε ειδικά μηχανήματα), **λαμβάνονται υπόψη στον επιμερισμό της τυχόν διαφοράς στις εκροές κατά τον προσδιορισμό των εσόδων με τη χρήση έμμεσων μεθόδων.**

**4. Τέλος, επισημαίνεται ότι, στις περιπτώσεις που πραγματοποιούνται πράξεις, οι οποίες δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του κύκλου εργασιών για σκοπούς Φ.Π.Α., η αξία των πράξεων αυτών δεν λαμβάνεται υπόψη στον επιμερισμό της επιπλέον προσδιορισθείσας διαφοράς. Ενδεικτικά, τέτοιες περιπτώσεις είναι πράξεις που αφορούν στην πώληση επενδυτικών αγαθών, αυτοπαραδόσεις αγαθών και ιδιοχρησιμοποιήσεις υπηρεσιών, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών, καθώς και εισαγωγές ή αγορές στο εσωτερικό της χώρας καινούργιου μηχανολογικού και λοιπού εν γένει εξοπλισμού σύμφωνα με την ΚΥΑ Π2869/1987 απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας.**

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ  
ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**

**ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Όλες οι Δ.Ο.Υ.
2. Όλα τα ΕΛ.ΚΕ.
3. Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.)
4. Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)
5. Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.)
6. ΔΙ.Σ.ΤΕ.ΠΛ. (για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ)

**ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών
3. Γραφείο Γενικής Γραμματείας Φορολογικής Πολιτικής
4. Φορολογικές Περιφέρειες
5. Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου
6. Διεύθυνση Εσωτερικών Υποθέσεων
7. Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
8. Διευθύνσεις της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας
9. Φορολογική και Τελωνειακή Ακαδημία
10. Αποδέκτες Πίνακα Ζ' (οι αριθ. 1 και 7)
11. Αποδέκτες Πίνακα Η' (εκτός των αριθ. 4, 10 και 11)
12. Διεύθυνση Επικοινωνίας
13. Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.)
14. Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Λειτουργιών (Γ.Δ.Φ.Λ.)

**ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο Προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας
3. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης
4. Διεύθυνση Ελεγκτικών Διαδικασιών, Τμήματα Β' και Γ'
5. Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, Τμήμα Α' ΦΠΑ