

Φορολογικοί έλεγχοι σε Αμερικάνικα Πρότυπα

Δύο ακόμη μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων και των φορολογητέων εισοδημάτων των επιχειρήσεων και των ελευθέρων επαγγελματιών, θα χρησιμοποιούνται πλέον από τα Ελεγκτικά Κέντρα και τις ΔΟΥ κατά τους φορολογικούς ελέγχους που θα διενεργούνται σε υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ των ετών 2014 και έπειτα. Πρόκειται για τις μεθόδους «της αρχής των αναλογιών» και της «σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών», η εφαρμογή των οποίων προβλέπεται από τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013). Οι λεπτομέρειες εφαρμογής των μεθόδων αυτών καθορίστηκαν με την Α.1008/2020 απόφαση του διοικητή της ΑΑΔΕ Γ. Πιτσιλή.

Η «αρχή των αναλογιών» και η «σχέση της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών»

Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013, δηλαδή των μεθόδων της «αρχής των αναλογιών» και της «σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών» είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης, μέσω μεθοδολογίας εξεύρεσης αξιόπιστων αναλογιών ή σχέσεων, προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τα στοιχεία για τον υπολογισμό των αναλογιών ή σχέσεων λαμβάνονται από τα δεδομένα του ελεγχόμενου προσώπου καθώς και από τρίτες πηγές.

Η μέθοδος της αρχής των αναλογιών

Με τη μέθοδο της «αρχής των αναλογιών» προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη του ελεγχόμενου προσώπου βάσει αναλογιών και ιδίως του περιθωρίου μικτού κέρδους. Κατόπιν επαλήθευσης του κόστους πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών και ανάλυσης στοιχείων και πληροφοριών από το ελεγχόμενο πρόσωπο ή και από τρίτες πηγές, προσδιορίζεται με αξιόπιστο τρόπο το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους, το οποίο εφαρμοζόμενο στο κόστος πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών οδηγεί στον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου. Η υπόψη μέθοδος εφαρμόζεται ιδίως σε επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο ή μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή οι αγορές μπορούν εύκολα να κατανέμονται σε ομάδες με το ίδιο ή παρόμοιο ποσοστό περιθωρίου κέρδους. Ο προσδιορισμός των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα με τη χρήση της αρχής των αναλογιών δύναται να γίνει και με τη χρήση άλλων αναλογικών σχέσεων, εκτός του περιθωρίου μικτού κέρδους, υπό την προϋπόθεση ότι οι σχετικές αναλογίες προκύπτουν με αξιόπιστο τρόπο. Περαιτέρω, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών, εκτός του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να εφαρμοσθεί και για τον προσδιορισμό των εκροών και των φορολογητέων κερδών των ελεγχόμενων προσώπων, με τη χρήση αξιόπιστων, για τον προσδιορισμό των εκροών

και φορολογητέων κερδών, αναλογιών.

Η βάση του ελέγχου είναι το κόστος αγοράς των αγαθών προς πώληση π.χ. τα ποτά για ένα εστιατόριο. Το «κλειδί» είναι το περιθώριο κέρδους που ο ελεγκτής θα χρησιμοποιήσει, έτσι ώστε να καταλήξει στα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου.

Η μέθοδος σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών

Με την

μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα

αξιοποιώντας τη σχέση της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών.

Επί του συνολικού όγκου του κύκλου εργασιών, ο οποίος προσδιορίζεται είτε από

τα λογιστικά αρχεία του ελεγχόμενου προσώπου είτε από τρίτες πηγές, εφαρμόζεται

η τιμή πώλησης ανά μονάδα προϊόντος/υπηρεσίας προκειμένου να προσδιοριστούν τα

έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ο συνολικός όγκος του κύκλου εργασιών

δύναται να προσδιορισθεί κατόπιν εύρεσης σχέσεων μεταξύ των εισροών (προϊόντων

και υπηρεσιών) που απαιτούνται ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/ παρεχόμενης

υπηρεσίας του ελεγχόμενου προσώπου.

Η μέθοδος

της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών εφαρμόζεται ιδίως για

τον προσδιορισμό της πραγματικής φορολογικής υποχρέωσης όταν:

α) δύναται να προσδιορισθούν οι εισροές που αναλώνονται ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/παρεχόμενης υπηρεσίας και είναι γνωστή η τιμή πώλησης ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/παρεχόμενης υπηρεσίας.

β) το ελεγχόμενο πρόσωπο έχει περιορισμένα είδη προϊόντων ή παρεχόμενων υπηρεσιών, με σχετικά σταθερές τιμές πώλησης/αμοιβές σε όλη τη φορολογική περίοδο.

Τελικά Φορολογητέα Ποσά

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη που προσδιορίζονται με τις προαναφερθείσες μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα, συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη. Εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου προσδιορίζονται με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, τότε, ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε φορολογικό έτος θεωρείται το σύνολο των προσδιορισθέντων με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013.