

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ & ΑΝΘΡΩΠΙΝΟΥ  
ΔΥΝΑΜΙΚΟΥ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ  
ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑΤΑ : Δ', Θ'  
Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 8**

Ταχ. Κώδικας : 10184 Αθήνα

Τηλέφωνο : 210 3375204,

210 3375815

Fax : 210 3375354

E-Mail : [d.eleg@mofadm.gr](mailto:d.eleg@mofadm.gr)

Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΘΕΜΑ: «Παροχή οδηγιών για την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α' 170)».**

Με την παρούσα παρέχονται οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 ως προς την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου.

**A. Γενικά**

1. Αναφορικά με την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της εντολής φορολογικού ελέγχου προς τον σκοπό εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018, διευκρινίζεται ότι η εντολή ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της. Διευκρινίζεται ότι κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. δύναται να διενεργηθεί και στο κατάστημα της υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ. ή

Ελεγκτικό Κέντρο) που την εξέδωσε, με τη συναίνεση του προσώπου προς το οποίο αυτή γίνεται (σχετ. άρθρο 47 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ.). Με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. γνωστοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με το υπόδειγμα, που επισυνάπτεται στην παρούσα, η δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού καθώς και ο προβλεπόμενος περιορισμός των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης εξόφλησης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις. Για την εφαρμογή των ανωτέρω λαμβάνονται υπόψη και τα ακόλουθα :

α. Εξαιρετικά στις περιπτώσεις **πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου** για τις οποίες έχει εφαρμογή το τρίτο εδάφιο της παρ. 2β του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ., αναφορικά με την διενέργεια του ελέγχου χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, η εντολή ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο από τον υπάλληλο ή τους υπαλλήλους που φέρουν την παραπάνω εντολή κατά την είσοδό τους στις εγκαταστάσεις του φορολογουμένου (σχετ. το άρθρο 25 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ.).

β. Σε περιπτώσεις που εξαιτίας της φύσης της υπόθεσης ενδείκνυται η διενέργεια **μερικού επιτόπιου ελέγχου** χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, κατ' εφαρμογή του δευτέρου εδαφίου της παρ. 2β του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ., θα εκδίδεται κατ' αρχήν εντολή ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 25 του ΚΦΔ (διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου διαπίστωσης της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων, της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε φορολογουμένους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά - προληπτικός έλεγχος) και, εφόσον απαιτείται, θα εκδίδεται στη συνέχεια εντολή φορολογικού ελέγχου για συγκεκριμένες φορολογίες και συγκεκριμένες φορολογικές περιόδους.

γ. Στις περιπτώσεις φορολογικού **ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. η εντολή φορολογικού ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο πριν από την έναρξη των ελεγκτικών ενεργειών (π.χ. πριν την αποστολή αιτημάτων του άρθρου 15 του ν.4174/2013 ή πριν την διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της η φορολογική διοίκηση) και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την έκδοσή της. Ο προϊστάμενος της Ελεγκτικής Υπηρεσίας δύναται να αφίσταται της

προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου σε εξαιρετικές περιπτώσεις με ειδικά αιτιολογημένη απόφασή του.

2. Σε περιπτώσεις που με αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων ή της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ακυρώνονται οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου για τυπικές πλημμέλειες και η σχετική υπόθεση αναπέμπεται στη Φορολογική Διοίκηση για επανάληψη διαδικασίας, εφόσον εκδοθεί εντολή ελέγχου σε εκτέλεση των αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, αυτή κοινοποιείται στον φορολογούμενο εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της.

3. Οι προβλεπόμενες κυρώσεις για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, επιβάλλονται όταν οι υποβαλλόμενες δηλώσεις αφορούν τη φορολογία και τη φορολογική περίοδο που περιλαμβάνεται στην εντολή ελέγχου.

4. Με τις εντολές διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου διαπίστωσης της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων, της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε φορολογουμένους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικός έλεγχος), που διενεργούν οι Δ.Ο.Υ. ή οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογουμένου, εφόσον υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, να έχει τις συνέπειες που προβλέπονται για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, υπό την προϋπόθεση ότι εν τω μεταξύ δεν κοινοποιήθηκε άλλη εντολή ελέγχου για τη συγκεκριμένη φορολογία και τη φορολογική περίοδο που αφορά η υποβαλλόμενη δήλωση.

5. Σε εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, για τους ελέγχους που διενεργούν οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., εφόσον αυτές αφορούν τα φορολογικά αντικείμενα και την φορολογική περίοδο που περιλαμβάνει η εντολή, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ. 2, 59 ή 72 παρ. 17 του ν.4174/2013 ως προς την επιβολή των προστίμων ή του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, ως προς την επιβολή των πρόσθετων φόρων. Η δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης παρέχεται στον φορολογούμενο μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. , στον οποίο διαβιβάζεται η πληροφοριακή έκθεση των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.

6. Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου (έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού) ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση για φορολογητέα ύλη που δεν έχει περιληφθεί στην εκδοθείσα οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού με τις συνέπειες που προβλέπονται για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, με την επιφύλαξη κοινοποίησης άλλης εντολής ελέγχου.

7. Μέχρι τη μηχανογραφική υλοποίηση της διασύνδεσης των πληροφοριακών συστημάτων TAXIS – ELENXIS οι Ελεγκτικές Υπηρεσίες θα ενημερώνουν τις αρμόδιες για την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων Δ.Ο.Υ., αναφορικά με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, και οι τελευταίες θα τηρούν σχετικό ηλεκτρονικό αρχείο, ώστε να καθίσταται ευχερής η υλοποίηση των σχετικών διατάξεων. Εφιστάται η προσοχή στις αρμόδιες για την παραλαβή των φορολογικών δηλώσεων Δ.Ο.Υ. για την άμεση εκκαθάριση των δηλώσεων που υποβάλλονται ύστερα από την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και την ενημέρωση της αρμόδιας Ελεγκτικής Υπηρεσίας, ώστε αυτές να συνεκτιμηθούν κατά τη διενέργεια του ελέγχου.

## **B. Κοινοποίηση εκκρεμών εντολών ελέγχου που έχουν ήδη εκδοθεί**

Οι υφιστάμενες εκκρεμείς εντολές φορολογικού ελέγχου, εφόσον αυτές δεν έχουν κοινοποιηθεί ή δεν έχει κοινοποιηθεί η πρόσκληση του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. στο πλαίσιο των εντολών αυτών, κοινοποιούνται άμεσα και σε κάθε περίπτωση εντός δεκαπέντε (15) εργάσιμων ημερών από την έκδοση της παρούσας, λαμβάνοντας υπόψη, κατά περίπτωση, τα παραπάνω.

## **Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ**

### **ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

**ΣΥΝΗΜΜΕΝΑ : ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗΣ**

## **Π Ι Ν Α Κ Α Σ Δ Ι Α Ν Ο Μ Η Σ**

### **I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ΄.

2. Υπηρεσία TAXISnet για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ - [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

3. Δ/νση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ.

## **II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Α΄ μόνο οι αριθ. 1 και 4, Β΄, Ζ΄ ( μόνο οι αριθ. 1 και 5 ), Η΄ ( εκτός αριθ. 4,10,11),
2. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών.
3. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών.

## **III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο Διοικητή
2. Γραφείο κ. Γενικών Διευθυντών
3. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης
4. Όλες οι Διευθύνσεις της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης
5. ΔΗΛΕΔ τμήματα (Α΄, Δ΄, Ζ΄, Θ΄)