



ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

## ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

### **ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΑΝΕΛΕΓΚΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ**

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ: ΜΑΚΡΗ ΜΑΡΙΑ ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ, ΤΣΑΜΠΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ  
ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ : ΜΙΧΑΛΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ



ΠΑΤΡΑ 2004

# ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΑΝΕΛΕΓΚΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ

ΜΑΚΡΗ ΜΑΡΙΑ ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ  
ΤΣΑΜΠΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ



ΠΑΤΡΑ, ΙΟΥΝΙΟΣ 2004

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ .....	5
----------------	---

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

#### 1. ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΑΝΕΛΕΓΚΤΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ

1.1 Υπαγόμενες και εξαιρούμενες υποθέσεις .....	8
1.2 Επιλογή υποθέσεων για έλεγχο.....	10
1.3 Γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις	
1.3.1 Επαληθεύσεις βάσει στοιχείων επιτηδευματία.....	11
1.3.2 Επαληθεύσεις βάσει υπηρεσιακών στοιχείων.....	12
1.3.3 Έλεγχος έκδοσης πλαστών ή εικονικών και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων .....	12
1.4 Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις για υποθέσεις που ελέγχονται από Δ.Ο.Υ και Τ.Ε.Κ.	
1.4.1 Στους επιτηδευματίες που δεν είχαν υποχρέωση τήρησης βιβλίων.....	13
1.4.2 Στα βιβλία πρώτης κατηγορίας .....	13
1.4.3 Στα βιβλία δεύτερης κατηγορίας .....	15
1.4.4 Έλεγχος ελεύθερων επαγγελματιών.....	18
1.4.5 Στα βιβλία τρίτης κατηγορίας .....	19
1.5 Έλεγχος υποθέσεων κατά το έτος συμπλήρωσης του χρόνου παραγραφής που ελέγχονται από τα Π.Ε.Κ.	
1.5.1 Στους επιτηδευματίες που δεν είχαν υποχρέωση τήρησης βιβλίων .....	21
1.5.2 Στα βιβλία πρώτης κατηγορίας .....	22
1.5.3 Στα βιβλία δεύτερης κατηγορίας .....	22
1.5.4 Έλεγχος ελεύθερων επαγγελματιών .....	23
1.5.5 Στα βιβλία τρίτης κατηγορίας .....	23
1.6 Έλεγχος κατασχεθέντων βιβλίων και στοιχείων .....	25
1.7 Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών	
1.7.1 Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων .....	26
1.7.2 Προσδιορισμός καθαρών κερδών.....	32
1.8 Έλεγχος λοιπών φορολογικών αντικειμένων .....	32

1.9 Διαδικασία ελέγχου .....	33
<b>2. ΕΠΙΛΥΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ</b>	
2.1 Επίλυση φορολογικών διαφορών που υπάγονται στον τρόπο ελέγχου της απόφασης .....	34
2.2 Επίλυση υφισταμένων εκκρεμών φορολογικών διαφορών που αφορούν τις ελεγχόμενες χρήσεις .....	37
<b>3. ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ – ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ</b>	
3.1 Τελικές διατάξεις .....	38
3.2 Βεβαίωση και καταβολή των φόρων .....	39
<b>4. ΓΕΝΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ</b> .....	40

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

### ΣΥΝΑΦΕΙΑ

1. Υπόχρεοι στη παρακολούθηση των ακαθαρίστων εσόδων τους ανά τριετία.....	52
2. Ποιες επιχειρήσεις εξαιρούνται από τη σχετική διάταξη. ....	54
3. Οι προσδιοριστικοί παράγοντες.	
3.1 Το κόστος πωλήσεων και το κόστος αναλώσεων χρήσης .....	58
3.2 Οι πραγματικές και όχι οι τεκμαρτές δαπάνες με τις οποίες επιβαρύνθηκε η επιχείρηση κατά τη χρήση .....	59
3.3 Οι αναλογούντες στην κάθε χρήση αποσβέσεις παγίων στοιχείων, σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος.....	60
3.4 Τα αναλογούντα καθαρά κέρδη .....	61
4. Υπολογισμός – Επιμερισμός διαφοράς .....	63
5. Υποβολή ειδικού σημειώματος .....	64
6. Καταβολή φόρου .....	67

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

### ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΑΝΕΛΕΓΚΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ

1. Περαιώση ανέλεγκτων φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματικών με βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή χωρίς υποχρέωση τήρησης βιβλίων, χρήσεων 1998 και παλαιότερων

1.1 Υπαγόμενες και εξαιρούμενες υποθέσεις .....	68
1.2 Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων.....	73
1.3 Προσδιορισμός καθαρών κερδών.....	80
1.4 Προσδιορισμός διαφορών φόρου εισοδήματος .....	83
1.5 Κατανομή των διαφορών ακαθαρίστων εσόδων για τον Φ.Π.Α και προσδιορισμός των διαφορών του φόρου.....	84
1.6 Προσδιορισμός ελάχιστου ποσού βεβαιωτέου φόρου .....	85
1.7 Υποβολή ειδικών σημειωμάτων υπολογισμού των διαφορών των φόρων Προϋποθέσεις Περαιώσης .....	87
1.8 Επίλυση υφιστάμενων εκκρεμών διαφορών που αφορούν τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις .....	88
1.9 Τελικές – Μεταβατικές διατάξεις .....	90
1.10 Γενικές Παρατηρήσεις - Επισημάνσεις .....	93

2. Περαιώση ανέλεγκτων φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών με βιβλία γ' κατηγορίας χρήσεων 1998 και παλαιότερων.

2.1 Πεδίο εφαρμογής της ρύθμισης .....	95
2.2 Υπαγόμενες και εξαιρούμενες υποθέσεις .....	95
2.3 Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων .....	96
2.4 Προσδιορισμός διαφορών καθαρών κερδών .....	101
2.5 Προσδιορισμός διαφορών φόρου εισοδήματος .....	104
2.6 Κατανομή των διαφορών ακαθαρίστων εσόδων για τον Φ.Π.Α και προσδιορισμός των διαφορών του φόρου.....	104
2.7 Προσδιορισμός ελάχιστου ποσού βεβαιωτέου φόρου .....	105

2.8 Υποβολή ειδικών σημειωμάτων υπολογισμού των διάφορων φόρων. Προϋποθέσεις Περαιώσης .....	108
2.9 Επίλυση υφιστάμενων εκκρεμών διαφορών που αφορούν τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις .....	109
2.10 Τελικές – Μεταβατικές διατάξεις .....	110

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

### ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ – ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

1. Έλεγχος Ανέλεγκτων Δηλώσεων Επιτηδευματιών με την ΠΟΛ 1144.....	115
2. Συνάφεια (Τριετία)	
♦ Παράδειγμα 1 .....	144
♦ Παράδειγμα 2 .....	149
3. Περαιώση Ανέλεγκτων Φορολογικών Υποθέσεων με την ΠΟΛ 1155 (εξαετία)	
♦ Παράδειγμα 1 .....	153
♦ Παράδειγμα 2 .....	158
 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ.....	 163

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

1. Σχετικά άρθρα του Κ.Β.Σ. ....	166
2. Πρόγραμμα ελέγχου .....	187
 ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	 208

---

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

---

Κατά καιρούς το Υπουργείο Οικονομίας και Διοίκησης έχει εκδώσει αποφάσεις σχετικά με τον έλεγχο των φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών, καθώς και για το κλείσιμο των βιβλίων τους για συγκεκριμένες χρήσεις. Η διαδικασία του ελέγχου εφαρμόζεται εδώ και αρκετά χρόνια και σε συνέχεια αυτής το Υπουργείο εξέδωσε νέες αποφάσεις οι οποίες έδωσαν τη δυνατότητα στους επιτηδευματίες να κλείσουν τα βιβλία τους για ορισμένες χρήσεις, ακολουθώντας μια συγκεκριμένη διαδικασία.

Οι έλεγχοι των επιτηδευματιών εφαρμόζονταν από ελεγκτές των κατά τόπους Δ.Ο.Υ., αλλά τα τελευταία χρόνια ανατέθηκαν στα αντίστοιχα Τ.Ε.Κ. (Τοπικά Ελεγκτικά Κέντρα) και Π.Ε.Κ (Περιφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα).

Η επιλογή των επιχειρήσεων στις οποίες θα γίνει ο έλεγχος γίνεται λαμβάνοντας υπόψη κάποια κριτήρια, τα οποία αναφέρονται στις σχετικές αποφάσεις του Υπουργείου οι οποίες και αναπτύσσονται στα παρακάτω κεφάλαια. Επίσης παρακάτω θα δούμε αναλυτικά ποιες υποθέσεις εξαιρούνται, τις ελεγκτικές επαληθεύσεις ανά κατηγορία Βιβλίων, την επίλυση φορολογικών διαφορών που προκύπτουν, καθώς και το τελικό στάδιο που είναι η βεβαίωση και καταβολή των φόρων.

Οι αποφάσεις οι οποίες αναφέρονται στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου είναι αρχικά η ΠΟΛ 1144 η οποία και όριζε ότι στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου, υπάγονται οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών επιτηδευματιών που αφορούν χρήσεις που έκλεισαν μέχρι και 31/12/1997. Κατόπιν εκδόθηκε η ΠΟΛ 1231 όπου επεκτάθηκε η εφαρμογή της ΠΟΛ 1144 και για τις υποθέσεις που έκλεισαν οποτεδήποτε εντός του έτους 1999. Τελευταία εκδόθηκε η ΠΟΛ 1291 η οποία ουσιαστικά παρείχε οδηγίες για την εφαρμογή των προηγούμενων αποφάσεων.

Όσον αφορά τη δυνατότητα που έδωσε το υπουργείο στους επιτηδευματίες να κλείνουν τα βιβλία τους, για συγκεκριμένες χρήσεις, έχουμε δύο περιπτώσεις. Πρώτη περίπτωση στις επιχειρήσεις με βιβλία Β' ή και προαιρετικά Γ' κατηγορίας καθώς και για αυτές παροχής υπηρεσιών, στη παρακολούθηση των ακαθάριστων εσόδων ανά τριετία, αρχής γενομένης από την χρήση 1999 για την απόδοση του αναλογούντος Φ.Π.Α στα τυχόν επί πλέον ακαθάριστα έσοδα. Η διαδικασία αυτή είναι ευρύτερα γνωστή ως Συνάφεια. Πρέπει να αναφέρουμε πρώτον η Συνάφεια δεν ήταν υποχρεωτική στους επιτηδευματίες, δεύτερον τυπικά δεν δίνονταν η δυνατότητα στις επιχειρήσεις να κλείσουν τα βιβλία τους (υπήρχε δυνατότητα επανέλεγχου) και τρίτων η Συνάφεια πλέον έχει καταργηθεί (ίσχυε μέχρι και το 2002, δηλ. για τις χρήσεις 1999-2000-2001). Ωστόσο παρακάτω θα εξετάσουμε τη διαδικασία που ακολουθούνταν.

Οι σχετικές αποφάσεις κατά χρονολογική σειρά για τη Συνάφεια είναι οι ΠΟΛ: 1242, 1061, 1109, 1115, 1121, 1129, 1138, 1141 και 1144 (περί ανέλεγκτων φορολογικών υποθέσεων).

Η δεύτερη περίπτωση δυνατότητας κλεισίματος βιβλίων, δόθηκε στους επιτηδευματίες με την έκδοση ορισμένων αποφάσεων. Αυτές αναφέρονταν α) στη Περαιώση ανέλεγκτων φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών με βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή χωρίς υποχρέωση τήρησης βιβλίων, χρήσεων 1998 και παλιότερων, β) Περαιώση ανέλεγκτων φορολογικών υποθέσεων με βιβλία Γ' κατηγορίας χρήσεων 1998 και παλαιότερων.

Ο διαχωρισμός αυτός έγινε γιατί υπάρχει διαφορετική αντιμετώπιση (κατά περιπτώσεις) ανά κατηγορία βιβλίων. Περαιώση σημαίνει αποπεράτωση, οριστικό κλείσιμο των βιβλίων, συνεπώς δεν υφίσταται περίπτωση επανέλεγχου. Με τη διαδικασία της Περαιώσης οι επιτηδευματίες κλείνουν τα βιβλία τους για 6 χρήσεις και για το λόγο αυτό είναι γνωστή και σαν Εξαετία. Πρέπει ωστόσο να επισημανθεί πως ούτε η Εξαετία είναι υποχρεωτική, ωστόσο έκλεισαν πάρα πολλές υποθέσεις.

Οι σχετικές αποφάσεις κατά χρονολογική σειρά για την Περαιώση είναι οι ΠΟΛ: 1155, 1003, 1148, 1168, 1192, 1085, 1177, 1195 και 1197.



Σε αυτό το σημείο πρέπει να αναφέρουμε πως αυτή τη περίοδο το Υπουργείο Οικονομίας και Διοίκησης προσανατολίζεται στην έκδοση απόφασης με την οποία θα περαιωθούν με συνοπτικές διαδικασίες οι φορολογικές χρήσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών της τριετίας 1999 - 2002, στην προσπάθεια να κλείσουν οι εκκρεμείς υποθέσεις παρελθόντων ετών και να εισπραχθούν τα απαραίτητα έσοδα για την εκτέλεση του φετινού κρατικού προϋπολογισμού. Ωστόσο αυτή η απόφαση δεν έχει ανακοινωθεί, μέχρι και σήμερα, επίσημα.

Παρακάτω θα δούμε αναλυτικά όλες τις παραπάνω περιπτώσεις καθώς και τον τρόπο εφαρμογής τους, καταλήγοντας στα κατά την κρίση μας συμπεράσματα.

**ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΝΕΛΕΓΚΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ****ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΠΟΛ 1144/1998****1****1. ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΑΝΕΛΕΓΚΤΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ****1.1 Υπαγόμενες και εξαιρούμενες υποθέσεις**

1. Στον τρόπο και τη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την ΠΟΛ 1144, υπάγονται οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών επιτηδευματιών που αφορούν χρήσεις που έκλεισαν μέχρι και 31/12/1997.

Με την έκδοση της ΠΟΛ 1231 και στη συνέχεια της ΠΟΛ 1291 επεκτείνεται η εφαρμογή της ΠΟΛ 1144 και για τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών επιτηδευματιών που έκλεισαν οποτεδήποτε εντός του έτους 1999 (π.χ. χρήσεις 1/1 - 31/12/99, 1/7/98 - 30/6/1999 κ.λ.π.).

2. Από τις κατά την προηγούμενη παράγραφο υποθέσεις, εξαιρούνται:

α. Υποθέσεις για τις οποίες κατά την ημέρα δημοσίευσης της παρούσας απόφασης στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης έχουν κοινοποιηθεί σημειώματα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου που προβλέπονται από τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ.

β. Υποθέσεις των οποίων ο τακτικός έλεγχος έχει ανατεθεί ή ανατίθεται σε ειδικό συνεργείο ελέγχου.

γ. Υποθέσεις των οποίων ο τακτικός έλεγχος ανατίθεται στο Εθνικό Ελεγκτικό Κέντρο (ΕΘ.Ε.Κ.) του Υπουργείου Οικονομικών.

δ. Όπως εξαιρετικώς, υποθέσεις για τις οποίες υπάρχουν στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι πρέπει να ενεργηθεί πλήρης έλεγχος.

Για τις υποθέσεις αυτές αποφαινόμενοι με αιτιολογημένη απόφασή τους ο αρμόδιος Οικονομικός Επιθεωρητής, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. καθώς και ο προϊστάμενος του τμήματος ελέγχου, εφόσον υφίσταται τμήμα ελέγχου.

Μετά την έκδοση και των ΠΟΛ 1231 και 1291 εξαιρούνται και οι ανέλεγκτες χρήσεις που έκλεισαν εντός του 1999 ειδικά των επιχειρήσεων εμπορίας και παραγωγής ή παροχής υπηρεσιών ή των μικτών επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., καθώς και των επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών που τηρούν προαιρετικά βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Η παραπάνω εξαίρεση κρίθηκε επιβεβλημένη, δεδομένου προβλέπονται γι' αυτές ειδική διαδικασία προσδιορισμού των φορολογικών τους υποχρεώσεων ως προς το Φ.Π.Α., ανά τριετία.

Η παραπάνω εξαίρεση δεν καταλαμβάνει επιχειρήσεις των οποίων το σύνολο των εκροών τους απαλλάσσεται του Φ.Π.Α., χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, (π.χ. φροντιστήρια, εκπαιδευτήρια κ.λπ.). Συνεπώς, τέτοιες επιχειρήσεις υπάγονται κανονικά και για τις ανέλεγκτες χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 1999 στην απόφαση ΠΟΛ.1144. Επίσης η παραπάνω εξαίρεση δεν καταλαμβάνει τους ελεύθερους επαγγελματίες γενικά. Επομένως, υπάγονται κανονικά στην απόφαση ΠΟΛ.1144/1998 οι ανέλεγκτες χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 1999 όλων γενικά των ελεύθερων επαγγελματιών, είτε αυτοί διενεργούν πράξεις υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. είτε όχι.

3. Για τον έλεγχο των υποθέσεων της προηγούμενης παραγράφου, διενεργούνται πλήρεις ελεγκτικές επαληθεύσεις και εφαρμόζονται οι ισχύουσες γενικές φορολογικές διατάξεις.

Για τις υποθέσεις που ήταν ανέλεγκτες κατ'ά την ημερομηνία δημοσίευσης της απόφασης ΠΟΛ.1231 (7.9.2000), διενεργούνται πλήρεις ελεγκτικές επαληθεύσεις και εφαρμόζονται οι ισχύουσες φορολογικές διατάξεις.

Για τις υποθέσεις για τις οποίες είχαν τυχόν εκδοθεί, αλλά δεν είχαν κοινοποιηθεί κατ'ά την ανωτέρω ημερομηνία (7.9.2000),

φύλλα ελέγχου ή πράξεις κατόπιν ήδη διενεργηθέντος τακτικού ελέγχου κατά τις γενικές διατάξεις, κοινοποιούνται τα φύλλα ή οι πράξεις και ακολουθείται η οριζόμενη από τις ισχύουσες γενικές φορολογικές διατάξεις, διαδικασία.

Τέλος, για όλες γενικά τις ανέλεγκτες ή και τις ελεγμένες, κατά τα ανωτέρω, χρήσεις που έκλεισαν (έληξαν) εντός του έτους 1999, ισχύει επίσης ότι σε περίπτωση περαίωσης και σε ότι αφορά τους πρόσθετους φόρους ή προσαυξήσεις, ισχύει σε κάθε περίπτωση και για όλες τις φορολογίες μείωση στα 3/5.

## 1.2 Επιλογή υποθέσεων για έλεγχο

1. Ο έλεγχος ενεργείται κατά προτεραιότητα στις εξής υποθέσεις:

- α. Όταν υπάρχουν ουσιαστικές παραβάσεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ. ή δελτία πληροφοριών για φοροδιαφυγή.
- β. Όταν δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ ή άλλων φορολογικών αντικειμένων.
- γ. Όταν υφίστανται μεγάλα πιστωτικά υπόλοιπα ΦΠΑ και δικαιολογούνται αυτά από το αντικείμενο δραστηριότητας της επιχείρησης.
- δ. Όταν υπάρχουν κατασχεθέντα βιβλία και στοιχεία.
- ε. Σε περιπτώσεις απώλειας βιβλίων και στοιχείων.
- στ. Όταν επί επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών που δεν διαθέτουν αξιολογα αποθέματα ή επί ελευθέρων επαγγελματιών δηλώθηκαν μεγάλα ποσά δαπανών ή τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν με την εφαρμογή συντελεστή και όχι με λογιστικό τρόπο (έσοδα μείον έξοδα).
- ζ. Όταν δε χρησιμοποιήθηκε ο προβλεπόμενος συντελεστής καθαρών κερδών.
- η. Όταν υπάρχει διαφορά μεταξύ συμπληρωματικών στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και δηλώσεων ΦΠΑ.

θ. Όταν τα εμφανιζόμενα αριθμητικά δεδομένα και οικονομικά μεγέθη δε βρίσκονται σε συνάφεια μεταξύ τους.

ι. Σε περιπτώσεις επιχειρήσεων που από τις υποβληθείσες δηλώσεις προκύπτει χαμηλός συντελεστής μικτού και καθαρού κέρδους.

ια. Σε δηλώσεις των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής, με τα μεγαλύτερα εισοδήματα.

ιβ. Όταν έγινε χρήση αναπτυξιακών νόμων.

2. Η επιλογή των προς έλεγχο υποθέσεων ενεργείται με ευθύνη των προϊσταμένων ΔΟΥ σε συνεργασία με τους προϊσταμένους των τμημάτων ελέγχου. Ποσοστό 5% έως 10% των επιλεγόμενων για έλεγχο υποθέσεων επιλέγεται από τυχαίο δείγμα χωρίς να συντρέχουν τα κριτήρια της προηγούμενης παραγράφου.

### 1.3 Γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις

Κατά τον έλεγχο των υποθέσεων, ανεξάρτητα από το είδος της ασκούμενης δραστηριότητας και την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων, ελέγχονται και διαπιστώνονται τα εξής:

#### 1.3.1 Επαληθεύσεις βάσει στοιχείων επιτηδευματία

1. Αν τηρήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση, για το κεντρικό και τα υποκαταστήματα.

2. Αν τα τηρηθέντα βιβλία του κεντρικού και των υποκαταστημάτων, συμπεριλαμβανομένων και των πρόσθετων, τηρήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση.

3. Αν εφαρμόστηκε ο προβλεπόμενος σε κάθε χρήση συντελεστής καθαρού κέρδους επί των αγορών ή ακαθάριστων

εσόδων κατά περίπτωση, σε όσες περιπτώσεις ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών γίνεται με συντελεστή καθαρού κέρδους.

4. Αν για τις προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε. – Ε.Ε.), τις Ε.Π.Ε. και τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα υπάρχει νόμιμο συστατικό έγγραφο και στη συνέχεια οι τυχόν τροποποιήσεις καλύπτονται νομότυπα.

5. Αν για τις κοινοπραξίες των επιτηδευματιών υπάρχει κατάθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της σχετικής έγγραφης συμφωνίας πριν από την έναρξη των εργασιών τους.

6. Αν για τις επιστροφές και εκπτώσεις σημαντικών ποσών υπάρχουν νόμιμα δικαιολογητικά. Σημαντικά ποσά θεωρούνται για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας, επιστροφές και εκπτώσεις άνω των 200.000 δρχ. και για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας, επιστροφές και εκπτώσεις άνω των 500.000 δρχ. για κάθε φορολογικό στοιχείο.

7. Αν για τις παραγωγικές επενδύσεις και αφορολόγητες κρατήσεις των αναπτυξιακών νόμων έχουν εφαρμοσθεί οι κείμενες διατάξεις.

### 1.3.2 Επαληθεύσεις βάσει υπηρεσιακών στοιχείων

1. Αν υπάρχουν παραβάσεις Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση, ή άλλα έγγραφα από τα οποία προκύπτει φοροδιαφυγή ή επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.

2. Αξιοποίηση τυχόν στοιχείων ελεγκτικών επαληθεύσεων ή διασταυρώσεων που αποστέλλονται στις ΔΟΥ, δελτίων πληροφοριών, καταστάσεων ΚΕΠΥΟ και λοιπών στοιχείων από Οργανισμούς, Τράπεζες, Συνεταιριστικές Οργανώσεις και λοιπές υπηρεσίες ή αρχές.

### 1.3.3 Έλεγχος έκδοσης πλαστών ή εικονικών και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων

Αξιοποίηση στοιχείων, καταστάσεων και πληροφοριών, για εκδότες πλαστών ή εικονικών καθώς και λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων, έλεγχος μέσω των συγκεντρωτικών

καταστάσεων του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. μεμονωμένων αγορών ή δαπανών ιδιαίτερα μεγάλης αξίας από προμηθευτές με τους οποίους δεν υπάρχουν συστηματικές συναλλαγές, καθώς και έλεγχος των φορολογικών στοιχείων, ιδιαίτερα αυτών με μεγάλη αξία, για τυχόν πλαστότητα, εικονικότητα ή νόθευσή τους.

#### 1.4 Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις για υποθέσεις που ελέγχονται από Δ.Ο.Υ. και Τ.Ε.Κ. (Τοπικά Ελεγκτικά Κέντρα)

Εκτός από τις γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, σε κάθε κατηγορία βιβλίων γίνονται και οι πιο κάτω ειδικότερες επαληθεύσεις, προσαρμοσμένες και με τις διατάξεις των ΠΟΛ 1231 και 1291:

##### 1.4.1 Στους επιτηδευματίες που δεν είχαν υποχρέωση τήρησης βιβλίων

1. Έλεγχος αν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων.

2. Έλεγχος των δικαιολογητικών των αγορών και των δαπανών καθώς και της ορθής μεταφοράς αυτών στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

##### 1.4.2 Στα βιβλία πρώτης κατηγορίας

1. Επαλήθευση των αθροίσεων του βιβλίου αγορών για όλο το έτος.

2. Επαλήθευση της ορθής καταχώρησης της αξίας των ληφθέντων στοιχείων αγορών στο βιβλίο αγορών, εκτός από το πρώτο τρίμηνο και στο τρίτο τρίμηνο.

3. Διαπίστωση της κανονικής μεταφοράς του συνόλου των αγορών και δαπανών στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

4. Έρευνα αν τα εμφανιζόμενα αριθμητικά δεδομένα και οικονομικά μεγέθη για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, που δεν

μπορεί να είναι λιγότερες από τρεις, με εξαίρεση τις περιπτώσεις οριστικής παύσης εργασιών ή αλλαγής κατηγορίας βιβλίων, βρίσκονται σε συνάφεια μεταξύ τους. Συγκεκριμένα, ερευνάται αν το σύνολο των δηλούμενων σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις αγορών αναγόμενα σε πωλήσεις ή το συνολικό ποσό των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων ισούται τουλάχιστον με το ποσόν που προκύπτει από το άθροισμα των εξής μεγεθών που αφορούν τις ίδιες χρήσεις:

α. Των αγορών, πλην των αγορών παγίων. Επί αλλαγής κατηγορίας βιβλίων και εφόσον συντρέχει περίπτωση, προστίθεται η τυχόν απογραφή λήξης της προηγούμενης πριν από την πρώτη ελεγχόμενη χρήση ή επί μη ύπαρξης απογραφής ποσοστό 10% των αγορών της χρήσης αυτής και αφαιρείται η τυχόν απογραφή έναρξης της πρώτης μετά την τελευταία ελεγχόμενη χρήση.

β. Των μισθών - ημερομισθίων και εργοδοτικών εισφορών.

γ. Των ενοικίων.

δ. Των λοιπών εξόδων και δαπανών.

ε. Ποσοστού 1% για επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή 3% για μεταποιητικές επιχειρήσεις επί του συνόλου των παραπάνω μεγεθών (α' έως δ'), ως αποσβέσεων. Σε περίπτωση που υφίστανται και οι δύο κλάδοι, ως ποσοστό για τον υπολογισμό αποσβέσεων λαμβάνεται αυτό που αντιστοιχεί στον κλάδο από τον οποίο προκύπτουν βάσει δηλώσεων τα περισσότερα καθαρά κέρδη, συνολικά για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις.

στ. Του καθαρού κέρδους που προκύπτει με εσωτερική υφαίρεση επί του συνόλου των παραπάνω μεγεθών (α' έως ε') και με βάση το μοναδικό συντελεστή καθαρών κερδών που ισχύει επί των ακαθάριστων εσόδων για το επάγγελμα της επιχείρησης. Σε περίπτωση που υφίσταται και κλάδος πώλησης εμπορευμάτων και κλάδος μεταποίησης, ως μοναδικός συντελεστής καθαρών κερδών λαμβάνεται αυτός που αντιστοιχεί στον κύριο κλάδο, όπως αυτός ορίζεται στην προηγούμενη περίπτωση ε'.

5. Για τις αμιγώς μεταποιητικές επιχειρήσεις, το άθροισμα των μεγεθών α' έως στ' της προηγούμενης παραγράφου συγκρίνεται με



το άθροισμα των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων των ελεγχόμενων χρήσεων.

#### 1.4.3 Στα βιβλία δεύτερης κατηγορίας

1. Έλεγχος των αθροίσεων εσόδων, αγορών και δαπανών εκτός από το μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα. και στο μήνα με τα μικρότερα.

2. Έλεγχος στο μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα αν τα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση.

3. Έλεγχος εκτός από το μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα και στο μήνα με τα μικρότερα για το αν οι καταχωρήσεις που έγιναν στα τυχόν τηρούμενα πρόσθετα βιβλία εκδόθηκαν αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση, όπου υφίσταται τέτοια υποχρέωση.

4. Επαλήθευση της ορθής μεταφοράς της αξίας των εκδοθέντων στοιχείων εσόδων στο βιβλίο εσόδων-εξόδων εκτός από το μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα και σε αυτόν με τα μικρότερα.

5. Επαλήθευση της ορθής μεταφοράς των ληφθέντων στοιχείων αγορών στο βιβλίο εσόδων εξόδων για το μήνα με τις μεγαλύτερες αγορές.

6. Έλεγχος αν για τα δελτία αποστολής που έχουν εκδοθεί από την ελεγχόμενη επιχείρηση τις τελευταίες δέκα ημέρες του μηνός Δεκεμβρίου, έχουν εκδοθεί αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση.

7. Επαλήθευση αν τα δεδομένα του βιβλίου εσόδων εξόδων μεταφέρθηκαν επακριβώς στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

8. Όπου έχει διενεργηθεί απογραφή θα πραγματοποιείται κλειστή αποθήκη σε ένα τουλάχιστον είδος επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε

όσους πωλούν αποκλειστικά χονδρικώς και όπου είναι εφικτό στις επιχειρήσεις που πωλούν χονδρικώς και λιανικώς ή αποκλειστικά λιανικώς.

9. Έλεγχος αν στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών χωρίς αξιόλογα αποθέματα και στους ελεύθερους επαγγελματίες, πλην αρχιτεκτόνων και μηχανικών, τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν με λογιστικό τρόπο, με αφαίρεση των εξόδων από τα έσοδα και η διαφορά δηλώθηκε ως καθαρό κέρδος.

10. Έλεγχος στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών χωρίς αξιόλογα αποθέματα, κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις 100.000 δρχ. Όσες από τις δαπάνες αυτές δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, προστίθενται ως λογιστικές διαφορές.

Εξαιρετικά, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού, τα έξοδα ταξιδιών, υποδοχής και φιλοξενίας καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα.

11. Έρευνα αν τα εμφανιζόμενα αριθμητικά δεδομένα και οικονομικά μεγέθη για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, που δεν μπορεί να είναι λιγότερες από τρεις, με εξαίρεση τις περιπτώσεις οριστικής παύσης εργασιών ή αλλαγής κατηγορίας βιβλίων, βρίσκονται σε συνάφεια μεταξύ τους. Συγκεκριμένα, ερευνάται αν το σύνολο των δηλούμενων σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις ακαθάριστων εσόδων ισούται τουλάχιστον με το άθροισμα των εξής μεγεθών που αφορούν τις ίδιες χρήσεις:

α. Των αγορών πλην των αγορών παγίων. Στις αγορές αυτές προστίθεται η τυχόν απογραφή έναρξης της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης ή επί μη ύπαρξης απογραφής ποσοστό 10% των αγορών της αμέσως προηγούμενης χρήσης, εκτός της περίπτωσης αλλαγής κατηγορίας βιβλίων από την Α' στη Β' κατηγορία και αφαιρείται η τυχόν απογραφή λήξης της τελευταίας ελεγχόμενης χρήσης ή επί μη ύπαρξης απογραφής ποσοστό 10% των αγορών της χρήσης αυτής.

β. Των μισθών - ημερομισθίων και εργοδοτικών εισφορών.

γ. Των ενοικίων.

δ. Των λοιπών εξόδων και δαπανών.

ε. Ποσοστού 1% για επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή 3% για μεταποιητικές επιχειρήσεις επί του συνόλου των παραπάνω μεγεθών (α' έως δ'), ως αποσβέσεων. Επί επιχειρήσεων ή ελευθέρων επαγγελματιών που προβλέπεται λογιστικός τρόπος προσδιορισμού του αποτελέσματος, ως αποσβέσεις λαμβάνονται οι αναγραφόμενες στα βιβλία ή στα έντυπα συμπληρωματικών στοιχείων φορολογίας εισοδήματος, οι οποίες δεν μπορεί να είναι μικρότερες του ποσοστού 1% επί του συνόλου των παραπάνω μεγεθών (α' έως δ'). Σε περιπτώσεις επιχειρήσεων με περισσότερους από ένα κλάδους ή επί μικτών επιχειρήσεων, προκειμένου να υπολογισθούν οι αποσβέσεις λαμβάνεται υπόψη ο κλάδος ή η δραστηριότητα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα βάσει δηλώσεων, συνολικά για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις.

στ. Των καθαρών κερδών που υπολογίζονται κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:

- Επί επιχειρήσεων που για τον προσδιορισμό των καθαρών τους κερδών προβλέπεται η εφαρμογή συντελεστή καθαρών κερδών επί των ακαθάριστων εσόδων, τα καθαρὰ κέρδη που προκύπτουν με εσωτερική υφαίρεση επί του συνόλου των παραπάνω κερδών (α' έως ε') και με βάση τον συντελεστή καθαρών κερδών που ισχύει για το επάγγελμα της επιχείρησης. Σε περίπτωση που στην επιχείρηση εφαρμόζονται περισσότεροι του ενός συντελεστές, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής της κύριας δραστηριότητας.

- Επί επιχειρήσεων ή ελευθέρων επαγγελματιών που προβλέπεται λογιστικός τρόπος προσδιορισμού του αποτελέσματος, τα καθαρὰ κέρδη που προκύπτουν από την εφαρμογή επί των δηλωθέντων όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις ακαθάριστων εσόδων του συντελεστή καθαρών κερδών που ισχύει για το ασκούμενο επάγγελμα. Σε περίπτωση άσκησης περισσότερων από μιας δραστηριοτήτων με διαφορετικούς συντελεστές λαμβάνεται υπόψη το άθροισμα των καθαρών κερδών που προκύπτουν κατά τα ανωτέρω χωριστά για κάθε δραστηριότητα.

- Επί επιχειρήσεων με δραστηριότητα τόσο πώλησης εμπορευμάτων ή μεταποίησης όσο και παροχής υπηρεσιών, για τις

οποίες προβλέπεται διαφορετικός τρόπος προσδιορισμού των καθαρών κερδών κάθε δραστηριότητας, ως καθαρά κέρδη λαμβάνεται το άθροισμα των καθαρών κερδών που προκύπτουν από την εφαρμογή του οικείου συντελεστή καθαρών κερδών επί των ακαθάριστων εσόδων που δηλώθηκαν όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις ανά κλάδο ή δραστηριότητα με διαφορετικό συντελεστή.

#### 1.4.4 Έλεγχος ελεύθερων επαγγελματιών

Ειδικά για τους ελεύθερους επαγγελματίες, εκτός από τις πιο πάνω επαληθεύσεις που αφορούν τα βιβλία Β' κατηγορίας, ελέγχονται και διαπιστώνονται επιπλέον τα εξής:

1. Ο έλεγχος των αθροίσεων εσόδων και δαπανών επεκτείνεται σε όλο το έτος.

2. Η επαλήθευση της ορθής μεταφοράς της αξίας των εκδοθέντων στοιχείων εσόδων στο βιβλίο εσόδων – εξόδων γίνεται εκτός από το μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα και στο μήνα Ιούλιο, και στο μήνα με τα μικρότερα ακαθάριστα έσοδα κάθε έτους.

3. Ο έλεγχος των δαπανών επεκτείνεται σε όλες γενικά τις δαπάνες ανεξαρτήτως ποσού. Όσες από τις δαπάνες αυτές δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, προστίθενται ως λογιστικές διαφορές. Ιδιαίτερη έμφαση θα δίδεται στη διαπίστωση τυχόν εικονικών φορολογικών στοιχείων ή δαπανών που στην πραγματικότητα δεν αφορούν την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας ή δαπανών που δεν καλύπτονται με νόμιμα παραστατικά.

4. Προκειμένου για έλεγχο αρχιτεκτόνων και μηχανικών κάθε ειδικότητας, θα ερευνάται επιπρόσθετα αν το καθαρό εισόδημα προσδιορίστηκε με την εφαρμογή στις ακαθάριστες αμοιβές τους των συντελεστών που προβλέπονται ειδικά για τους επιτηδευματίες αυτούς και αν οι δαπάνες της χρήσης βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία με τις τεκμαρτές δαπάνες που προκύπτουν από την εφαρμογή των συντελεστών, κατά τα οριζόμενα από τις οικείες διατάξεις.

#### 1.4.5 Στα βιβλία τρίτης κατηγορίας

1. Έλεγχος αν το άθροισμα των κινήσεων των ημερολογίων είναι ίσο με τα σύνολα των κινήσεων του γενικού καθολικού και του ισοζυγίου.

2. Έλεγχος εκτός από το διάστημα 16 έως και 20 του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα και στις τελευταίες πέντε ημέρες του μήνα με τα μικρότερα ακαθάριστα έσοδα για το αν τα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση.

3. Έλεγχος εκτός από το διάστημα 16 έως και 20 του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα και στις τελευταίες πέντε ημέρες του μήνα με τα μικρότερα ακαθάριστα έσοδα, αν για τις καταχωρήσεις που έγιναν στα τυχόν τηρούμενα πρόσθετα βιβλία εκδόθηκαν αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση όπου υφίσταται τέτοια υποχρέωση.

4. Έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία της αξίας και της ποσότητας, κατά περίπτωση, των δικαιολογητικών εσόδων, αγορών και δαπανών για τις τελευταίες δύο ημέρες του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα, για τις οποίες εκδόθηκαν ή λήφθηκαν φορολογικά στοιχεία.

5. Έλεγχος αν για τα δελτία αποστολής που έχουν εκδοθεί από την ελεγχόμενη επιχείρηση τις τελευταίες δέκα ημέρες του μηνός Δεκεμβρίου, για τις επιχειρήσεις που κλείνουν διαχείριση στις 31 Δεκεμβρίου και του μηνός Ιουνίου για τις επιχειρήσεις που κλείνουν διαχείριση στις 30 Ιουνίου, για κάθε έτος, έχουν εκδοθεί αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση.

6. Επαλήθευση αν τα λογιστικά ποσοτικά υπόλοιπα των μερίδων του βιβλίου αποθήκης, επιλεκτικά για τρία είδη με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, συμφωνούν με τις ποσότητες που απογράφηκαν στο τέλος κάθε χρήσης.

7. Θα πραγματοποιείται κλειστή αποθήκη σε ένα τουλάχιστον είδος, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την

ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε όσους πωλούν αποκλειστικά χονδρικώς και όπου είναι εφικτό στις επιχειρήσεις που πωλούν χονδρικώς και λιανικώς ή αποκλειστικά λιανικώς.

8. Έλεγχος ορθής αποτίμησης των απογραφέντων αποθεμάτων τέλους χρήσης, επιλεκτικά σε δύο είδη με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Σε περίπτωση διαπίστωσης διαφορών, ο έλεγχος επεκτείνεται και σε περισσότερα είδη.

9. Έλεγχος κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις 300.000 δρχ. Όσες από τις δαπάνες αυτές δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, προστίθενται ως λογιστικές διαφορές. Εξαιρετικά, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού, τα έξοδα ταξιδίων, υποδοχής και φιλοξενίας καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα και αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994.

10. Έλεγχος αν για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των τεχνικών επιχειρήσεων εφαρμόστηκαν οι προβλεπόμενοι ειδικά για τις επιχειρήσεις αυτές συντελεστές επί των ακαθάριστων εσόδων και αν οι δαπάνες κατασκευής βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία με το πραγματικό κόστος κατά τα οριζόμενα από τις οικείες διατάξεις.

11. Έλεγχος σε εμπορικές και μεταποιητικές επιχειρήσεις, όπου αυτό είναι εφικτό, του επιτυγχανόμενου συντελεστή μικτού κέρδους, βάσει τιμολογίων αγορών και πωλήσεων, καθώς και απόκλισης συντελεστή μικτού κέρδους από έτος σε έτος.

12. Στις περιπτώσεις που οι επιχειρήσεις έχουν ελεγχθεί από ορκωτούς ελεγκτές και γενικά αναγνωρισμένες ελεγκτικές εταιρείες, θα λαμβάνονται υπόψη και θα συνεκτιμούνται οι παρατηρήσεις που αναφέρονται στα σχετικά πιστοποιητικά και στις τυχόν εκθέσεις ελέγχου.

### 1.5 Έλεγχος υποθέσεων κατά το έτος συμπλήρωσης του χρόνου παραγραφής που ελέγχονται από τα Π.Ε.Κ. (Περιφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα)

Για τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών επιτηδευματιών που αφορούν χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 1999 και ελέγχονται από τα Π.Ε.Κ., πέραν των υποχρεωτικών επαληθεύσεων διενεργούνται υποχρεωτικά και πρόσθετες επαληθεύσεις, ανάλογα με τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης και την ελεγκτική αρχή που διενεργεί τον έλεγχο.

Για το σκοπό αυτό συντάσσεται για κάθε υπόθεση, υποχρεωτικά, πρόγραμμα ελέγχου (βλέπε Παράρτημα) με τις κατά περίπτωση πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργηθούν, για τη διενέργεια των οποίων θα λαμβάνονται υπόψη η βαρύτητα και τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης καθώς και οι ιδιαιτερότητες της επιχείρησης και του κλάδου γενικά.

Στις υποθέσεις που ελέγχονται κατά το έτος στο τέλος του οποίου επέρχεται παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων, καθώς και στις υποθέσεις οικονομικών ετών 1993 και παλαιότερων, γίνονται οι γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και οι πιο κάτω ειδικότερες επαληθεύσεις σε κάθε κατηγορία βιβλίων:

#### 1.5.1 Στους επιτηδευματίες που δεν είχαν υποχρέωση τήρησης βιβλίων

1. Έλεγχος αν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων.

2. Έλεγχος των δικαιολογητικών των αγορών και των δαπανών καθώς και της ορθής μεταφοράς αυτών στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

### 1.5.2 Στα βιβλία πρώτης κατηγορίας

1. Επαλήθευση των αθροίσεων του βιβλίου αγορών για τους τελευταίους τρεις μήνες κάθε έτους καθώς και της ορθής μεταφοράς των αθροισμάτων από σελίδα σε σελίδα για όλο το έτος.

2. Επαλήθευση της ορθής καταχώρησης της αξίας των ληφθέντων στοιχείων αγορών στο βιβλίο αγορών, για τα πρώτα δεκαπενθήμερα των μηνών Αυγούστου και Δεκεμβρίου κάθε έτους.

3. Διαπίστωση της κανονικής μεταφοράς του συνόλου των αγορών και δαπανών στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

4. Έρευνα αν τα εμφανιζόμενα αριθμητικά δεδομένα και οικονομικά μεγέθη βρίσκονται σε συνάφεια μεταξύ τους.

### 1.5.3 Στα βιβλία δεύτερης κατηγορίας

1. Έλεγχος των αθροίσεων των εσόδων για το μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα.

2. Έλεγχος τις τελευταίες δέκα ημέρες του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα, αν τα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση.

3. Έλεγχος τις τελευταίες δέκα ημέρες του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα, αν για τις καταχωρήσεις που έγιναν στα τυχόν τηρούμενα πρόσθετα βιβλία, εκδόθηκαν αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση, όπου υφίσταται τέτοια υποχρέωση.

4. Επαλήθευση της ορθής μεταφοράς της αξίας των εκδοθέντων στοιχείων εσόδων στο βιβλίο εσόδων - εξόδων για τις τελευταίες δέκα ημέρες του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα.

5. Επαλήθευση αν τα δεδομένα του βιβλίου εσόδων εξόδων μεταφέρθηκαν επακριβώς στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.



6. Έλεγχος αν στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών χωρίς αξιολογα αποθέματα και στους ελεύθερους επαγγελματίες, πλην αρχιτεκτόνων και μηχανικών, τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν με λογιστικό τρόπο, με αφαίρεση των εξόδων από τα έσοδα και η διαφορά δηλώθηκε ως καθαρό κέρδος.

7. Έλεγχος στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών χωρίς αξιολογα αποθέματα, κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις 100.000 δρχ. Όσες από τις δαπάνες αυτές δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, προστίθεται ως λογιστικές διαφορές. Εξαιρετικά, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού, τα έξοδα ταξιδίων, υποδοχής και φιλοξενίας καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα.

8. Έρευνα αν τα εμφανιζόμενα αριθμητικά δεδομένα και οικονομικά μεγέθη βρίσκονται σε συνάφεια μεταξύ τους

#### 1.5.4 Έλεγχος ελευθέρων επαγγελματιών

Ειδικά για τους ελεύθερους επαγγελματίες, εκτός από τις πιο πάνω επαληθεύσεις που αφορούν τα βιβλία Β' κατηγορίας, γίνονται και όλες οι ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (1.4.4 περί ελευθέρων επαγγελματιών).

#### 1.5.5 Έλεγχος βιβλίων τρίτης κατηγορίας

1. Έλεγχος στις τελευταίες πέντε ημέρες του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα, αν τα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση.

2. Έλεγχος στις τελευταίες πέντε ημέρες του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα, αν για τις καταχωρήσεις που έγιναν στα τυχόν τηρούμενα πρόσθετα βιβλία, εκδόθηκαν αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση, όπου υφίσταται τέτοια υποχρέωση.

3. Επαλήθευση αν τα λογιστικά ποσοτικά υπόλοιπα των μερίδων του βιβλίου αποθήκης, επιλεκτικά για δύο είδη με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, συμφωνούν με τις ποσότητες που απογράφηκαν στο τέλος κάθε χρήσης.

4. Έλεγχος ορθής αποτίμησης των απογραφέντων αποθεμάτων τέλους χρήσης, επιλεκτικά σε ένα είδος με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Σε περίπτωση διαπίστωσης διαφορών, ο έλεγχος επεκτείνεται και σε περισσότερα είδη.

5. Έλεγχος κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις 300.000 δρχ. Όσες από τις δαπάνες αυτές δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, προστίθενται ως λογιστικές διαφορές. Εξαιρετικά, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού, τα έξοδα ταξιδίων, υποδοχής και φιλοξενίας καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα.

6. Έλεγχος αν για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των τεχνικών επιχειρήσεων εφαρμόστηκαν οι προβλεπόμενοι ειδικά για τις επιχειρήσεις αυτές συντελεστές επί των ακαθάριστων εσόδων.

7. Στις περιπτώσεις που οι επιχειρήσεις έχουν ελεγχθεί από ορκωτούς ελεγκτές και γενικά αναγνωρισμένες ελεγκτικές εταιρίες, θα λαμβάνονται υπόψη και θα συνεκτιμούνται οι παρατηρήσεις που αναφέρονται στα σχετικά πιστοποιητικά και στις τυχόν εκθέσεις ελέγχου.

Οι υποθέσεις με βιβλία Γ' κατηγορίας, οι οποίες ελέγχονται κατά το τελευταίο τετράμηνο του έτους στο τέλος του οποίου επέρχεται παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων, μπορεί να εξαιρούνται από τον έλεγχο (κατόπιν απόφασης Επιθεωρητού, προϊσταμένου ελεγκτικής υπηρεσίας και προϊσταμένου τμήματος ελέγχου), μόνο για τη χρήση ή τις χρήσεις για τις οποίες επίκειται παραγραφή. Στις περιπτώσεις αυτές, οι υπόλοιπες χρήσεις συνεχίζουν να υπάγονται στον τρόπο και τη διαδικασία ελέγχου, εκτός αν για μία ή περισσότερες από τις χρήσεις αυτές υπάρχουν στοιχεία τα

οποία επιβάλλουν την εξαίρεση, ή εξ άλλων λόγων. Η ανωτέρω δυνατότητα για εξαίρεση των παραγραφόμενων χρήσεων με βιβλία Γ' κατηγορίας από τον έλεγχο και τη διενέργεια ελέγχου με τις γενικές διατάξεις, κρίθηκε αναγκαία, λόγω του κινδύνου παραγραφής σε τυχόν περίπτωση μη αποδοχής από την επιχείρηση των αποτελεσμάτων του ελέγχου, όταν αυτός γίνεται προς τα τέλη του έτους παραγραφής, και επέκτασής του κατά τις γενικές διατάξεις, ιδίως όταν τίθεται θέμα απόρριψης των βιβλίων και παραπομπής της υπόθεσης εκ μέρους της επιχείρησης στην οικεία επιτροπή του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. (βλέπε Παράρτημα). Με την ευκαιρία αυτή επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι για τις υποθέσεις με παραγραφόμενες χρήσεις που εμπίπτουν στα κριτήρια επιλογής για έλεγχο, πρέπει να επισπεύδεται ο έλεγχος, δεδομένου μάλιστα ότι από το έτος 2001 μέχρι και το έτος 2005 θα παραγράφονται ταυτόχρονα δύο χρήσεις ανά έτος. Προς τούτο, σε κάθε ελεγκτική υπηρεσία είναι σκόπιμο να καταρτιστεί ιδιαίτερη κατάσταση των ελεγκτέων υποθέσεων με παραγραφόμενες χρήσεις, με τα στοιχεία των επιχειρήσεων και τις χρήσεις κάθε επιχείρησης που ανά έτος παραγράφονται, προκειμένου να υπάρξει καλύτερος προγραμματισμός των σχετικών ελέγχων.

## 1.6 Έλεγχος κατασχεθέντων βιβλίων και στοιχείων

1. Ο έλεγχος των κατασχεθέντων βιβλίων και στοιχείων που αφορούν ανέλεγκτες υποθέσεις υπαγόμενες στην απόφαση, διενεργείται από κοινού με τον έλεγχο των οικείων ανέλεγκτων υποθέσεων του επιτηδευματία.

2. Οι ελεγκτές επεξεργάζονται δεδομένα από τα κατασχεθέντα βιβλία και στοιχεία και καταχωρούν τις διαπιστώσεις τους σε συνοπτικό σημείωμα με πρόταση για τις συνέπειες στο κύρος των βιβλίων και τα συνολικά αποτελέσματα.

3. Το σημείωμα τίθεται υπόψη του προϊσταμένου της ΔΟΥ και του εποπτεύοντος Οικονομικού Επιθεωρητή, οι οποίοι από κοινού και με τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου κρίνουν αν αρκούν οι ήδη διενεργηθείσες ελεγκτικές διασταυρώσεις και

επαληθεύσεις ή αν επιβάλλεται περαιτέρω επέκταση του ελέγχου των κατασχεθέντων και νέα κρίση με βάση τις συνολικές διαπιστώσεις ή η πλήρης επεξεργασία αυτών ή και η εξαίρεσή τους από τη διαδικασία ελέγχου της παρούσας απόφασης. Σε κάθε περίπτωση, η κρίση των παραπάνω οργάνων είναι επαρκώς αιτιολογημένη και διατυπώνεται σε σύντομη ενυπόγραφη πράξη επί του συνοπτικού σημειώματος.

4. Οι διαπιστώσεις του ελέγχου των κατασχεθέντων που διενεργείται σύμφωνα με τα παραπάνω, αναγράφονται στο ειδικό σημείωμα ελέγχου που συντάσσεται για τη φορολογία εισοδήματος και λαμβάνονται υπόψη μαζί με τα αποτελέσματα των λοιπών ελεγκτικών επαληθεύσεων καθώς και όλα τα λοιπά υφιστάμενα στοιχεία, για τη συνολική κρίση επί του κύρους των βιβλίων και τον προσδιορισμό των τελικών αποτελεσμάτων. Σε περίπτωση που από τα πιο πάνω αναφερόμενα όργανα κριθεί ότι συντρέχουν λόγοι εξαίρεσης των κατασχεθέντων, τότε εξαιρούνται από τη διαδικασία ελέγχου της παρούσας απόφασης και όλες οι ανέλεγκτες υποθέσεις του επιτηδευματία.

## 1.7 Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών

### 1.7.1 Προσδιορισμός Ακαθάριστων Εσόδων

#### 1. Επί επαρκών και ακριβών βιβλίων και στοιχείων.

Αν δεν διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο ή δεν υφίστανται στο αρχείο της υπηρεσίας παραβάσεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση, ή διαπιστώθηκαν ή υφίστανται παραβάσεις που όμως δεν καθιστούν τα βιβλία και στοιχεία ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία, επιφυλασσομένων των διατάξεων της πιο κάτω περίπτωσης 4.

## 2. Επί ανεπαρκών βιβλίων και στοιχείων.

Για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων επί ανεπαρκών βιβλίων και στοιχείων έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στην προηγούμενη περίπτωση. Δηλαδή τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία, επιφυλασσομένων των διατάξεων της πιο κάτω περίπτωσης 4. Με τις ΠΟΛ 1231 και 1291 ορίζεται ότι δεν ισχύει ο προσδιορισμός αυτός για τις χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 1999, για τις οποίες έχει εφαρμογή νέο καθεστώς προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος.

## 3. Επί ανακριβών βιβλίων και στοιχείων.

i) Αν διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο ή υφίστανται στο αρχείο της υπηρεσίας παραβάσεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση, οι οποίες κρίνεται ότι καθιστούν τα βιβλία και στοιχεία ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα επί βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας ή και βιβλίων Α' κατηγορίας προκειμένου περί μεταποιητικών επιχειρήσεων, προσδιορίζονται με προσθήκη των τυχόν αποκρυβέντων εσόδων στα βάσει βιβλίων ακαθάριστα έσοδα και την προσαύξηση του προκύπτοντος άθροίσματος κατά ποσοστό 10%, ανάλογα με το είδος, την έκταση και τη βαρύτητα των παραβάσεων.

ii) Ειδικά επί επιχειρήσεων που απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων καθώς και επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων με βιβλία Α' κατηγορίας, οι τυχόν αποκρυβείσες αγορές προστίθενται σε αυτές που προκύπτουν από τα βιβλία και το προκύπτον άθροισμα προσαυξάνεται κατά 10%, ανάλογα με το είδος, την έκταση και τη βαρύτητα των παραβάσεων.

iii) Σε περίπτωση η ανακρίβεια οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους το ποσοστό προσαύξησης ανέρχεται σε 20%:

Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών ή στη νόθευση φορολογικών στοιχείων.

Στη διάπραξη μέσα στην ίδια χρήση περισσότερων της μιας παραβάσεων μη έκδοσης του προβλεπόμενου από τον Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση, στοιχείου αξίας ή διακίνησης. Η διακίνηση αγαθών χωρίς το προβλεπόμενο συνοδευτικό στοιχείο θεωρείται ως μη έκδοση του στοιχείου αυτού.

Στη μη προσκόμιση για έλεγχο με τις διατάξεις της παρούσας των βιβλίων και στοιχείων.

Στην απόκρυψη φορολογητέας ύλης που υπερβαίνει το 10% της δηλωθείσας.

iv) Σε περίπτωση που για μία ή περισσότερες από τις ελεγχόμενες χρήσεις υφίσταται ανακρίβεια και συγχρόνως εφαρμόζονται και οι διατάξεις της πιο κάτω περίπτωσης ν, τότε τα ακαθάριστα έσοδα ή οι αγορές, κατά περίπτωση, που προσδιορίζονται από τον έλεγχο υπό το βάρος της ανακρίβειας, δε μπορεί να είναι λιγότερα από αυτά που προκύπτουν από την εφαρμογή των οριζόμενων στην περίπτωση ν.

v) Επί επιχειρήσεων για τις οποίες τα αποτελέσματα εξάγονται κατά τις κείμενες διατάξεις λογιστικώς, με παραβάσεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., οι οποίες κρίνεται, κατά τις κείμενες διατάξεις, ότι καθιστούν τα βιβλία και στοιχεία ανακριβή, αλλά αφορούν αποκλειστικά δαπάνες ή έξοδα που συγκαταλέγονται στις ομάδες 1 και 6 του Ε.Γ.Λ.Σ., τα βάσει βιβλίων ακαθάριστα έσοδα δεν προσυξάνονται εκ του λόγου αυτού, εφόσον οι δαπάνες αυτές ή τα έξοδα δεν υπερβαίνουν το 5% του συνόλου των δαπανών και εξόδων των παραπάνω ομάδων της χρήσης.

Τα παραπάνω ισχύουν και εφαρμόζονται ανεξάρτητα αν οι δαπάνες ή τα έξοδα που σχετίζονται με τις παραβάσεις αφορούν μόνο τη μια ή και τις δύο από τις προαναφερόμενες ομάδες του Ε.Γ.Λ.Σ. Τονίζεται όμως ότι στις προαναφερόμενες περιπτώσεις, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι δεν προσυξάνονται τα ακαθάριστα έσοδα, έχουν βεβαίως εφαρμογή οι κείμενες διατάξεις περί προσ αύξησης του ισχύοντος ΜΣΚΚ, στο πλαίσιο του

εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών λόγω της ανακρίβειας.

Επισημαίνεται επίσης ότι, αν στις παραπάνω περιπτώσεις επιχειρήσεων υφίστανται συγχρόνως και άλλου είδους παραβάσεις που επίσης επισύρουν ανακρίβεια ή αν δεν πληρούται η προϋπόθεση του ορίου του 5%, τότε βεβαίως τα ακαθάριστα έσοδα προσαυξάνονται κατά 10% ή 20%, ανάλογα με την περίπτωση.

Σημειώνεται τέλος ότι ενόψει του πνεύματος των παραπάνω διατάξεων, οι διατάξεις αυτές, λαμβανομένων υπόψη και των προαναφερόμενων διευκρινίσεων, ισχύουν ανάλογα και για τους ελεύθερους επαγγελματίες

vi) Σε περιπτώσεις επιχειρήσεων με δραστηριότητα τόσο πώλησης εμπορευμάτων ή μεταποίησης όσο και παροχής υπηρεσιών, εφόσον υφίστανται παραβάσεις που επισύρουν μεν ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων και προσαύξηση των βάσει βιβλίων ακαθάριστων εσόδων (κατά 10% ή 20%), αλλά αφορούν αποκλειστικά μόνο τη μία από τις παραπάνω δραστηριότητες, τότε προσαυξάνονται κατά τις οικείες διατάξεις, λόγω της ανακρίβειας, οι Μ.Σ.Κ.Κ. και για τις δύο δραστηριότητες, προκειμένου κατά τα οριζόμενα από τις ίδιες διατάξεις να προσδιορισθούν τα καθαρά κέρδη, αλλά σε ό,τι αφορά τα ακαθάριστα έσοδα, προσαυξάνονται τα ακαθάριστα έσοδα μόνο της δραστηριότητας αυτής που σχετίζεται με την παράβαση που επισύρει την ανακρίβεια. Ειδικά για τις επιχειρήσεις πώλησης υγρών καυσίμων ή καπνοβιομηχανικών προϊόντων που έχουν και άλλο κλάδο εμπορίας ή παραγωγής λοιπών πλην των ανωτέρω προϊόντων, δεν προσαυξάνονται τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση των υγρών καυσίμων ή των καπνοβιομηχανικών προϊόντων, εφόσον οι παραβάσεις εξαιτίας των οποίων κρίθηκαν τα βιβλία και στοιχεία ως ανακριβή, δεν σχετίζονται με τη δραστηριότητα της εμπορίας των υγρών καυσίμων ή των καπνοβιομηχανικών προϊόντων.

Περαιτέρω, με τις ίδιες ως άνω διατάξεις ορίζεται επίσης ότι, ειδικά για επιχειρήσεις πώλησης υγρών καυσίμων ή

καπνοβιομηχανικών προϊόντων που έχουν και άλλο κλάδο ή κλάδους εμπορίας ή παραγωγής λοιπών πλην των ανωτέρω προϊόντων, δεν προσαυξάνονται οι αγορές ή τα ακαθάριστα έσοδα, κατά περίπτωση, του κλάδου των υγρών καυσίμων ή των καπνοβιομηχανικών προϊόντων, εφόσον οι παραβάσεις που καθιστούν τα βιβλία και στοιχεία ανακριβή δεν σχετίζονται με τη δραστηριότητα της εμπορίας των υγρών καυσίμων ή των καπνοβιομηχανικών προϊόντων. Σημειώνεται όμως ότι στην αντίθετη περίπτωση, που οι παραβάσεις δηλαδή σχετίζονται με τη δραστηριότητα της εμπορίας των υγρών καυσίμων ή των καπνοβιομηχανικών προϊόντων, προσαυξάνονται, χωρίς διάκριση, οι αγορές ή τα ακαθάριστα έσοδα, κατά περίπτωση, όλων γενικά των κλάδων εμπορίας ή παραγωγής, συμπεριλαμβανομένης βεβαίως και της εμπορίας υγρών καυσίμων ή καπνοβιομηχανικών προϊόντων. Διευκρινίζεται ότι και στην περίπτωση αυτή, ενόψει του πνεύματος των παραπάνω διατάξεων, οι διατάξεις αυτές, λαμβανομένων υπόψη και των προαναφερόμενων διευκρινίσεων, ισχύουν ανάλογα και στις τυχόν περιπτώσεις ελεύθερων επαγγελματιών που συγχρόνως ασκούν και εμπορική δραστηριότητα. Δηλαδή, σε ότι αφορά τις ακαθάριστες αμοιβές και τα ακαθάριστα έσοδα στις περιπτώσεις αυτές, η ύπαρξη παράβασης που επισύρει ανακριβεία επηρεάζει μόνο τις ακαθάριστες αμοιβές από το ελεύθερο επάγγελμα ή μόνο τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων και μεταποίηση ή από την παροχή υπηρεσιών, κατά περίπτωση, της εμπορικής δραστηριότητας, ανάλογα με την παράβαση, και όχι το σύνολο των ακαθάριστων αμοιβών και εσόδων. Βεβαίως, και στις περιπτώσεις αυτές, για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών αμοιβών και κερδών, κατά τις κείμενες διατάξεις, προσαυξάνονται λόγω της ανακριβείας οι οικείοι μοναδικοί συντελεστές καθαρών αμοιβών και κερδών και για το ελεύθερο επάγγελμα και για την εμπορική δραστηριότητα.

Εν προκειμένω επισημαίνεται εξάλλου ότι, εφόσον η επιχείρηση τηρεί, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις του Κ.Β.Σ., βιβλία διαφορετικής κατηγορίας ανά κλάδο ή κλάδους δραστηριοτήτων της (π.χ. πρατήριο υγρών καυσίμων με βιβλία Α' κατηγορίας, με ταυτόχρονη εμπορία λιπαντικών και παροχή



υπηρεσιών με βιβλία Β' κατηγορίας), τότε η ύπαρξη ουσιαστικής παράβασης Κ.Β.Σ. στον ένα κλάδο, για τον οποίο τηρείται ιδιαίτερο βιβλίο, δεν επηρεάζει κατ' ανάγκη, για την εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ.1144/1998, το κύρος των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων και του άλλου ή των άλλων κλάδων, για τους οποίους τηρείται άλλο βιβλίο διαφορετικής κατηγορίας.

vii). Δεν προσαυξάνεται ο Μ.Σ.Κ.Κ. σε περίπτωση που δεν τηρούνται τα βιβλία του υποκαταστήματος, εφόσον οι πρωτογενείς εγγραφές, με βάση τα στοιχεία των συναλλαγών ή παραγωγής του υποκαταστήματος, διενεργούνται απευθείας στα βιβλία του κεντρικού και με την πρόσθετη προϋπόθεση ότι δεν έχει προηγηθεί του τακτικού ελέγχου υπόδειξη ή γνωστοποίηση στον υπόχρεο για την υποχρέωση τήρησης των βιβλίων υποκαταστήματος, με σχετική έκθεση προληπτικού ή προσωρινού ελέγχου της φορολογικής αρχής ή σε περίπτωση που έχει προηγηθεί υπόδειξη ή γνωστοποίηση, ο υπόχρεος συμμορφώθηκε μέσα σε εύλογο χρόνο.

#### 4. Επί έλλειψης συνάφειας μεταξύ των εμφανιζόμενων αριθμητικών δεδομένων και οικονομικών μεγεθών.

Αν από την εφαρμογή των διατάξεων περί ειδικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, προκύπτει ότι οι δηλωθείσες αγορές ή τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα, κατά περίπτωση, υπολείπονται των αθροισμάτων ή των ποσών που προσδιορίζονται κατά την οριζόμενη από τις πιο πάνω διατάξεις διαδικασία, τότε η προκύπτουσα διαφορά κατανέμεται ισομερώς σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις και τα επιμέρους ποσά των διαφορών που αναλογούν σε κάθε χρήση προσαυξάνουν τα δηλωθέντα αντίστοιχα ακαθάριστα έσοδα ή τις δηλωθείσες αγορές.

### 1.7.2 Προσδιορισμός καθαρών κερδών

1. Τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με βάση τις κατά περίπτωση οικείες διατάξεις φορολογίας εισοδήματος, λαμβανομένων υπόψη των ακαθάριστων εσόδων ή αγορών που προσδιορίζονται.

### 1.8 Έλεγχος λοιπών φορολογικών αντικειμένων

1. Οι λοιπές φορολογίες ελέγχονται συγχρόνως με τη φορολογία εισοδήματος.

2. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης στις φορολογίες αυτές εφαρμόζονται οι κατά περίπτωση οικείες διατάξεις. Τα ακαθάριστα έσοδα ή οι αγορές που δηλώθηκαν ή αυτά που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή αυτά που προσδιορίζονται από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.

3. Ειδικά στη φορολογία ΦΠΑ γίνεται υποχρεωτικά έλεγχος:

α. Αν μεταφέρθηκαν σωστά τα δεδομένα των βιβλίων στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ.

β. Αν για δαπάνες ποσού άνω των 50.000 δρχ. εκπέσθηκε ο αναλογούν ΦΠΑ, χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα.

γ. Αν για δαπάνες αξίας μεγαλύτερης των 100.000 δρχ. προκειμένου για βιβλία Α' και Β' κατηγορίας και 300.000 δρχ. προκειμένου για βιβλία Γ' κατηγορίας, για τις οποίες έχει εκπέσει ΦΠΑ, υπάρχουν τα νόμιμα δικαιολογητικά και παρέχεται γι' αυτές δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ.

δ. Αν τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ μεταφέρθηκε για συμψηφισμό, χωρίς να υπάρχει δικαίωμα, λόγω παραγραφής του κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

ε. Αν διενεργήθηκε διακανονισμός εμπορεύσιμων ή και παγίων στοιχείων εφόσον υπάρχει υποχρέωση.

στ. Αν διενεργήθηκε επιμερισμός του φόρου των κοινών εισροών (Pro-rata) εφόσον υπάρχει υποχρέωση.

ζ. Προκειμένου για απαλλασσόμενες πωλήσεις αν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά.

η. Αν επί πωλήσεων αγαθών σε περιοχές με μειωμένους συντελεστές πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις κείμενες διατάξεις και τις σχετικές εγκυκλίους, για φορολογικά στοιχεία αξίας άνω των 500.000 δρχ.

Επιπλέον για τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών επιτηδευματιών που αφορούν χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 1999 και ελέγχονται από τα Π.Ε.Κ., πέραν των υποχρεωτικών επαληθεύσεων διενεργούνται υποχρεωτικά και πρόσθετες επαληθεύσεις, ανάλογα με τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης και την ελεγκτική αρχή που διενεργεί τον έλεγχο.

Για το σκοπό αυτό συντάσσεται για κάθε υπόθεση, υποχρεωτικά, πρόγραμμα ελέγχου (βλέπε Παράρτημα) με τις κατά περίπτωση πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργηθούν, για τη διενέργεια των οποίων θα λαμβάνονται υπόψη η βαρύτητα και τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης καθώς και οι ιδιαιτερότητες της επιχείρησης και του κλάδου γενικά.

## 1.9 Διαδικασία ελέγχου

1. Ο έλεγχος ενεργείται ύστερα από έγγραφη εντολή του προϊσταμένου της ΔΟΥ ή άλλου κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

2. Οι διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος με βάση τις επαληθεύσεις που ορίζονται στην απόφαση αυτή, καθώς και του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση, περιλαμβάνονται για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις σε ειδικό σημείωμα ελέγχου. Στο σημείωμα αυτό αναγράφεται και η κρίση επί του κύρους των βιβλίων καθώς και το πόρισμα του

ελέγχου περί του ύψους των αγορών ή των ακαθάριστων εσόδων, κατά περίπτωση, καθώς και των καθαρών κερδών, για κάθε ελεγχόμενη χρήση. Ανάλογα ειδικά σημειώματα συντάσσονται και για κάθε μια χωριστά από τις λοιπές φορολογίες, γενομένης προς τούτο σχετικής μνείας στο ειδικό σημείωμα ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Τα ειδικά σημειώματα ελέγχου υπογράφονται, ελέγχονται και θεωρούνται αρμοδίως και στη συνέχεια, εφόσον περιέχουν διαπιστώσεις φορολογικών διαφορών, επιδίδονται με ευθύνη των ελεγκτών στον υπόχρεο, συντασσόμενης σχετικής πράξης επίδοσης επί του σώματος αυτών. Σε περίπτωση που από τον διενεργηθέντα έλεγχο δεν προκύψουν διαφορές για κανένα φορολογικό αντικείμενο, αυτό γνωστοποιείται στον επιτηδευματία με απλή ταχυδρομική επιστολή.

3. Για παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί από άλλους ελέγχους για τις οποίες δεν έχει κινηθεί η διαδικασία επιβολής προστίμου, εκδίδονται οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις, οι οποίες και επιδίδονται στον υπόχρεο μαζί με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου και τα ειδικά σημειώματα της προηγούμενης παραγράφου.

## 2. ΕΠΙΛΥΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

### 2.1 Επίλυση φορολογικών διαφορών υποθέσεων που υπάγονται στον τρόπο ελέγχου της απόφασης

Επί υποθέσεων ελεγκτικής αρμοδιότητας των Ελεγκτικών Κέντρων, στην διαδικασία επίλυσης των φορολογικών διαφορών, συμμετέχουν ο προϊστάμενος του οικείου Ελεγκτικού Κέντρου και ο αρμόδιος επόπτης ελέγχου. Για τα Ελεγκτικά Κέντρα που διαρθρώνονται σε υποδιευθύνσεις, στη διαδικασία επίλυσης των διαφορών, συμμετέχει και ο αρμόδιος υποδιευθυντής. Στις περιπτώσεις που προβλέπεται η συμμετοχή και του αρμόδιου Οικονομικού Επιθεωρητή, εφόσον συμμετέχει και ο υποδιευθυντής, ο επόπτης ελέγχου μετέχει ως εισηγητής. Για τις περιπτώσεις που έχουν μεταβιβασθεί στον υποδιευθυντή αρμοδιότητες επίλυσης διαφορών, στη διαδικασία συμμετέχει αντί του προϊσταμένου του

Ελεγκτικού Κέντρου ο υποδιευθυντής που έχει τη σχετική αρμοδιότητα.

1. Εντός πέντε (5) ημερών από της επίδοσης των ειδικών σημειωμάτων ελέγχου, ο υπόχρεος μπορεί, αν αμφισβητεί το περιεχόμενό τους, να υποβάλλει αίτηση προς τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. με πρόταση επίλυσης των φορολογικών διαφορών, υποβάλλοντας συγχρόνως και όλα τα αποδεικτικά στοιχεία για την υποστήριξη των ισχυρισμών του. Η αίτηση υποβάλλεται ενιαία για όλες ή και μερικές από τις ελεγχόμενες χρήσεις και για όλα τα φορολογικά αντικείμενα κάθε χρήσης. Με την υποβολή της αίτησης ορίζεται και η ημερομηνία εξέτασής της. Σε κάθε περίπτωση η επίλυση των φορολογικών διαφορών δεν μπορεί να συντελεσθεί μετά την πάροδο τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία επίδοσης των ειδικών σημειωμάτων ελέγχου. Ειδικά στις περιπτώσεις που στην εξέταση της αίτησης συμπράττει και ο αρμόδιος Οικονομικός Επιθεωρητής κατά τα οριζόμενα στην επόμενη παράγραφο, η επίλυση των φορολογικών διαφορών δεν μπορεί να συντελεστεί μετά την πάροδο σαράντα (40) ημερών από την ημερομηνία επίδοσης των ειδικών σημειωμάτων.

2. Η εξέταση της αίτησης γίνεται από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ με τη συμμετοχή και του προϊσταμένου του τμήματος ελέγχου, εφόσον υφίσταται τμήμα ελέγχου. Εάν πρόκειται για περιπτώσεις που οι φορολογικές διαφορές προκύπτουν από βιβλία Γ' κατηγορίας, τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο ανεπαρκή ή ανακριβή, στην εξέταση της αίτησης συμπράττει και ο αρμόδιος Οικονομικός Επιθεωρητής.

3. Κατά την εξέταση της αίτησης λαμβάνονται υπόψη και εκτιμούνται οι απόψεις του υπόχρεου και εφόσον αυτές γίνουν αποδεκτές ολικά ή μερικά, μπορεί να τροποποιηθεί το πόρισμα του ελέγχου ως προς το ύψος της κατά περίπτωση φορολογητέας ύλης ή και ως προς το χαρακτηρισμό επί του κύρους των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων. Ειδικά επί ανακρίβειας βιβλίων και στοιχείων Α' ή Β' κατηγορίας, το ποσοστό προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων ή αγορών, κατά περίπτωση, δε μπορεί να περιοριστεί κάτω από το μισό (1/2). Επίσης, μέχρι ποσοστό 25%

μπορεί να μειωθεί η προκύπτουσα διαφορά ακαθάριστων εσόδων ή αγορών, κατά περίπτωση. Αν τελικά συμπέσουν οι απόψεις των δύο μερών, συντάσσονται και υπογράφονται σχετικά πρακτικά επί του σώματος των αντίστοιχων ειδικών σημειωμάτων ελέγχου και με βάση αυτά εκδίδονται, χωριστά για κάθε φορολογική διαφορά, φύλλα ελέγχου ή πράξεις προσδιορισμού αποτελεσμάτων ή φόρων ή αποφάσεις επιβολής προστίμου, κατά περίπτωση, επί των οποίων συντάσσονται και υπογράφονται οι οικείες πράξεις επίλυσης της διαφοράς. Με την υπογραφή των πιο πάνω πράξεων, η οικεία υπόθεση περαιώνεται οριστικά.

4. Τα πρακτικά και οι πράξεις επίλυσης της διαφοράς υπογράφονται από πλευράς φορολογικής αρχής από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου, με αιτιολόγηση της γνώμης τους. Σε περίπτωση διαφορετικών απόψεων αναγράφονται και οι δύο απόψεις και υπερισχύει η άποψη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Στις περιπτώσεις βιβλίων Γ' κατηγορίας που κρίθηκαν ανεπαρκή ή ανακριβή, τα πρακτικά και τις πράξεις υπογράφει με αιτιολόγηση της γνώμης του και ο αρμόδιος Οικονομικός Επιθεωρητής. Εφόσον στις περιπτώσεις αυτές υπάρχουν διαφορετικές απόψεις, αναγράφονται όλες οι απόψεις και υπερισχύει η πλειοψηφούσα άποψη, εκτός αν δεν υφίσταται τμήμα ελέγχου, οπότε υπερισχύει η άποψη του Επιθεωρητή.

5. Στις περαιούμενες με τον τρόπο αυτό υποθέσεις, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 70 του ν. 2238/1994 περί μείωσης της προσαύξησης του συντελεστή καθαρών κερδών, σε περίπτωση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Εφαρμόζονται επίσης ανάλογα ως προς τους επιβαλλόμενους πρόσθετους φόρους, τις προσαυξήσεις, τα πρόστιμα και τις ποινικές κυρώσεις, οι διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 25 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 24 του ν. 2523/1997, ανεξάρτητα από το χρόνο στον οποίο ανάγονται οι προκύπτουσες φορολογικές διαφορές ή οι πράξεις ή οι παραλείψεις. Οι κατά περίπτωση πρόσθετοι φόροι ή προσαυξήσεις επιβάλλονται με βάση τις ισχύουσες για κάθε ελεγχόμενη χρήση διατάξεις και σε περίπτωση περαίωσης περιορίζονται στο 1/4, εκτός αν πρόκειται

για φόρο προστιθέμενης αξίας, φόρο κύκλου εργασιών και λοιπούς παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές, οπότε οι πρόσθετοι φόροι ή οι προσαυξήσεις περιορίζονται στο 1/3. Ειδικά επί μη απόδοσης φόρων, τελών και εισφορών, λόγω μη υποβολής δήλωσης, που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, δεν ισχύουν σε περίπτωση περαίωσης οι μειώσεις του προηγούμενου εδαφίου, αλλά εφαρμόζονται οι ισχύουσες για κάθε ελεγχόμενη χρήση σχετικές διατάξεις. Για το ύψος και τον περιορισμό των κάθε είδους προστίμων όλων γενικά των φορολογιών καθώς και του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση, εφαρμόζονται επίσης οι διατάξεις που ίσχυαν κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης, εκτός αν από τις διατάξεις του ν. 2523/1997 προβλέπεται επεικέστερη μεταχείριση, οπότε εφαρμόζονται οι διατάξεις του νόμου αυτού, ανεξάρτητα από το χρόνο στον οποίο ανάγονται οι διαπιστωθείσες παραβάσεις.

## 2.2 Επίλυση υφισταμένων εκκρεμών φορολογικών διαφορών που αφορούν τις ελεγχόμενες χρήσεις

1. Εάν κατά το χρόνο επίλυσης των φορολογικών διαφορών, εκκρεμούν στη ΔΟΥ ή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, καταλογιστικές πράξεις οποιουδήποτε φορολογικού αντικειμένου, η ταυτόχρονη επίλυση των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τις πράξεις αυτές, αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση περαίωσης των αντίστοιχων χρήσεων που ελέγχονται σύμφωνα με την απόφαση αυτή.

2. Για την επίλυση των φορολογικών διαφορών των καταλογιστικών πράξεων της προηγούμενης παραγράφου, εφαρμόζονται ως προς τον περιορισμό των πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων και προστίμων οι ισχύουσες κατά περίπτωση διατάξεις.

3. Η επίλυση των φορολογικών διαφορών κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους, ενεργείται με βάση σχετικό αίτημα του υπόχρεου.

### 3. ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ - ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

#### 3.1 Τελικές διατάξεις

1. Τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που περαιώθηκαν κατά τις παραγράφους 2.1 και 2.2, δύνανται να καταστραφούν από τον υπόχρεο, χωρίς έγκριση, με την προϋπόθεση ότι έχει εξοφληθεί το σύνολο των βεβαιωθέντων ποσών για όλα τα φορολογικά αντικείμενα.

2. Αν για μέρος ή το σύνολο των χρήσεων που ελέγχθηκαν σύμφωνα με τον τρόπο και τη διαδικασία που ορίζεται στις παραγράφους 1.2 έως και 1.9, δεν υποβληθεί από τον υπόχρεο αίτηση με πρόταση επίλυσης των φορολογικών διαφορών εντός σαράντα (40) ημερών ή υποβληθεί τέτοια αίτηση αλλά για μια ή περισσότερες χρήσεις δεν επέλθει επίλυση του συνόλου των φορολογικών διαφορών κάθε χρήσης, τότε ο έλεγχος για τις αντίστοιχες χρήσεις επεκτείνεται σε πλήρεις ελεγκτικές επαληθεύσεις και εφαρμόζονται οι κατά περίπτωση ισχύουσες γενικές φορολογικές διατάξεις.

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις υποθέσεων επιτηδευματιών που δεν είχαν υποχρέωση τήρησης βιβλίων ή ήσαν υπόχρεοι τήρησης βιβλίων Α' ή Β' κατηγορίας, με δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα ή δηλωθείσες ακαθάριστες αμοιβές μέχρι 18.000.000 δραχμές κατά χρήση, καθώς και υποθέσεων της παραγράφου 1.5 με δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα ή δηλωθείσες ακαθάριστες αμοιβές μέχρι 180.000.000 δραχμές κατά χρήση, συντάσσονται εκθέσεις ελέγχου με βάση τις διαπιστώσεις του ήδη διενεργηθέντος ελέγχου και ακολουθείται η περαιτέρω οριζόμενη από τις ισχύουσες γενικές φορολογικές διατάξεις διαδικασία. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζονται για υποθέσεις με έλλειψη συνάφειας μεταξύ των εμφανιζομένων αριθμητικών δεδομένων και οικονομικών μεγεθών, για τις οποίες ο έλεγχος επεκτείνεται υποχρεωτικά σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις.

3. Οι ανέλεγκτες υποθέσεις επιτηδευματιών, που αφορούν χρήσεις που έκλεισαν μέχρι 31.12.1992, μπορεί να περαιώνονται κατ' εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1099/ 27.4.94, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε μεταγενέστερα. Η κατά το



προηγούμενο εδάφιο περαιώση ενεργείται πριν την έναρξη του ελέγχου, μετά από έγγραφη πρόσκληση προς αποδοχή από τον υπόχρεο εντός ανατρεπτικής προθεσμίας πέντε (5) ημερών του Ειδικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

### 3.2 Βεβαίωση και καταβολή των φόρων

1. Τα ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων που αφορούν τις υποθέσεις που περαιώνονται και τις φορολογικές διαφορές που επιλύονται με βάση την απόφαση αυτή, με εξαίρεση τις υποθέσεις της παραγράφου 4 του άρθρου 13, βεβαιώνονται και καταβάλλονται ως ακολούθως:

α. Τα ποσά που προκύπτουν από την επίλυση φορολογικών διαφορών υποθέσεων των άρθρων 10 και 12, σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις οικείες διατάξεις κάθε φορολογίας, αυξανομένων των προβλεπόμενων σε κάθε περίπτωση δόσεων κατά τέσσερις (4). Το ποσό κάθε δόσης δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 30.000 δραχμών για τη φορολογία εισοδήματος και τις λοιπές φορολογίες και των 50.000 δραχμών για το ΦΠΑ, εκτός από την τελευταία δόση.

β. Τα ποσά που προκύπτουν από την επίλυση φορολογικών διαφορών του άρθρου 11, σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις κατά περίπτωση οικείες διατάξεις.

2. Οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 24 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται ανάλογα και για τις φορολογικές διαφορές που επιλύονται με βάση την απόφαση αυτή. Το οριζόμενο από τις διατάξεις αυτές ποσοστό μπορεί να καταβληθεί και εντός των δύο επόμενων από της υπογραφής των οικείων πράξεων εργασιμων για τις Δ.Ο.Υ ημερών, ανατρεπομένης της επιτευχθείσας επίλυσης της διαφοράς σε περίπτωση μη εμπρόθεσμης καταβολής.

Προβλέπεται ευνοϊκό καθεστώς βεβαίωσης και καταβολής των φόρων, εφαρμόζονται και για τα προκύπτοντα ποσά από επίλυση φορολογικών διαφορών ελεγχόμενων με τακτικό έλεγχο υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών

επιτηδευματιών που αφορούν χρήσεις μη υπαγόμενες (π.χ.1/7/1999 έως 30/6/2000 κ.λπ.), εφόσον:

α. Η επίλυση των σχετικών εκκρεμών φορολογικών διαφορών ενεργείται με βάση σχετικό αίτημα του υπόχρεου, το οποίο περιέχεται στην πρόταση διοικητικής επίλυσης των διαφορών που προέκυψαν από τον διενεργηθέντα τακτικό έλεγχο ή με βάση ιδιαίτερο αίτημα το οποίο σε κάθε περίπτωση συνεξετάζεται με την παραπάνω πρόταση, και

β. Περαιώνονται ταυτόχρονα, και οι τυχόν ελεγχόμενες συγχρόνως προηγούμενες και υπαγόμενες χρήσεις του ίδιου επιτηδευματία ή οι προηγούμενες χρήσεις περαιώθηκαν με την ίδια απόφαση μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος με αυτό που γίνεται η περαίωση των διαφορών του τρέχοντος ελέγχου ή στο αμέσως προηγούμενο αυτού ημερολογιακό έτος.

Συνεπώς, σε τυχόν περιπτώσεις που δεν συντρέχουν οι παραπάνω προϋποθέσεις αθροιστικά, η βεβαίωση και καταβολή των φόρων που προκύπτουν από τον τακτικό έλεγχο χρήσεων μη υπαγόμενων στην απόφαση ΠΟΛ.1144, γίνεται κατά τις γενικές διατάξεις.

#### 4. ΓΕΝΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ

1. Σε ότι αφορά τη διενέργεια της προβλεπόμενης επαλήθευσης περί ύπαρξης ή μη συνάφειας επί βιβλίων Β' κατηγορίας, ορίζεται ειδικός τρόπος προσδιορισμού των λαμβανόμενων αποθεμάτων έναρξης της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, βασιζόμενος στη διενεργηθείσα για πρώτη φορά εντός των ελεγχόμενων χρήσεων απογραφή λήξης, σε όσες περιπτώσεις επιχειρήσεων εμφανίζεται αδικαιολόγητα υψηλή απογραφή λήξης της τελευταίας ελεγχόμενης χρήσης, χωρίς να υφίσταται απογραφή έναρξης της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης. Κατά την εφαρμογή όμως των ανωτέρω διατάξεων, διαπιστώθηκε ότι είναι δυνατόν επιχειρήσεις να επεκτάθηκαν ενδιάμεσα των ελεγχόμενων χρήσεων σε νέο ή νέους κλάδους δραστηριότητας, με παράλληλη κατάργηση ή και συνέχιση των παλαιών, με αποτέλεσμα κατά την

πρώτη διενεργηθείσα εντός των ελεγχόμενων χρήσεων απογραφή λήξης, μεταξύ των απογραφέντων αποθεμάτων να υφίστανται και αποθέματα που λαμβάνονται υπόψη, μαζί με τα λοιπά απογραφέντα αποθέματα, για τον προσδιορισμό των αποθεμάτων έναρξης της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, ενώ στην πραγματικότητα αφορούν νέο ή νέους κλάδους δραστηριότητας και προέρχονται από αγορές μεταγενέστερων χρήσεων. Για την αντιμετώπιση του προβλήματος αυτού και τη δίκαιη μεταχείριση τέτοιου είδους περιπτώσεων, διευκρινίζεται ότι σε τέτοιες περιπτώσεις, για τον προσδιορισμό των αποθεμάτων έναρξης της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης δεν θα λαμβάνονται υπόψη τα απογραφέντα στην πρώτη απογραφή λήξης αποθέματα που αφορούν το νέο ή τους νέους κλάδους δραστηριότητας, εξομοιούμενων των κλάδων αυτών με νέα επιχείρηση.

2. Κατά τον έλεγχο επιχειρήσεων επισκευής αυτοκινήτων (συνεργεία), είναι δυνατόν να ανακύψουν περιπτώσεις στις οποίες εξουσιοδοτημένα συνεργεία εκτελούν επισκευές καινούριων αυτοκινήτων καλυπτόμενες από την εγγύησή τους, χωρίς κανένα ουσιαστικά κέρδος από την πώληση των χρησιμοποιούμενων κατά την επισκευή ανταλλακτικών. Τούτο συμβαίνει λόγω της ύπαρξης σχετικής συμφωνίας μεταξύ του συνεργείου και της παρέχουσας την εγγύηση αντιπροσώπου εταιρίας εισαγωγής - πώλησης αυτοκινήτων, στο πλαίσιο της οποίας το συνεργείο, για τα χρησιμοποιούμενα καλυπτόμενα από την εγγύηση ανταλλακτικά, εκδίδει προς την εταιρία (και όχι προς τον ιδιοκτήτη του επισκευαζόμενου αυτοκινήτου), τιμολόγιο πώλησης ισόποσης αξίας με την αξία αγοράς τους από αυτήν. Συνεπώς, το κέρδος του συνεργείου στις περιπτώσεις αυτές προέρχεται από την αμοιβή του για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες της επισκευής και όχι και από την πώληση ανταλλακτικών.

Ύστερα από τα παραπάνω και επειδή οι πωλήσεις των ανταλλακτικών σε τιμή κόστους απόκτησης δεν είναι ορθό να επιβαρύνουν το συνεργείο κατά τη διενέργεια της επαλήθευσης περί ύπαρξης ή μη συνάφειας, για τους λόγους αυτούς διευκρινίζεται ότι ειδικά κατά την επαλήθευση αυτή, για τον υπολογισμό των αναλογούντων κερδών, δεν θα λαμβάνονται

υπόψη ακαθάριστα έσοδα από τις ως άνω πωλήσεις ανταλλακτικών που αφορούν καλυπτόμενα από την εγγύηση επισκευασθέντα αυτοκίνητα, εφόσον από όλα τα στοιχεία προκύπτει αποδεδειγμένα ότι από τα ανταλλακτικά αυτά δεν προέκυψε κέρδος λόγω διάθεσής τους σε τιμή κόστους απόκτησης. Σε κάθε περίπτωση, προϋπόθεση εφαρμογής των ανωτέρω είναι η ύπαρξη εγγράφων συμφωνητικών μεταξύ συνεργείων και εταιριών εισαγωγής - πώλησης αυτοκινήτων, θεωρηθέντων νομίμως και εμπροθέσμως από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.

Ευνόητο είναι ότι κατά τα λοιπά τα ανωτέρω δεν θίγουν τον προσδιορισμό των τελικών καθαρών κερδών. Επισημαίνεται επίσης ότι σε περιπτώσεις επαναπροσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων των παραπάνω επιχειρήσεων λόγω έλλειψης συνάφειας ή και ανακρίβειας, τα επιπλέον προσδιοριζόμενα ακαθάριστα έσοδα θα επιμερίζονται κατά κλάδο και δραστηριότητα ανάλογα με τα δηλωθέντα αντιστοίχως ακαθάριστα έσοδα, χωρίς όμως να λαμβάνονται υπόψη και τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από τις προαναφερόμενες πωλήσεις ανταλλακτικών, καθόσον αυτά είναι συγκεκριμένα.

3. Σε σχέση με τους αρχιτέκτονες και μηχανικούς, των οποίων ελέγχονται οι ανέλεγκτες υποθέσεις και προκειμένου να προσδιορισθεί το καθαρό εισόδημά τους, ο έλεγχος για τυχόν μείωση των νόμιμων ακαθάριστων αμοιβών τους κατά την αξία εκπτώσεων που χορηγήθηκαν με πιστωτικά τιμολόγια ή με αναγραφή σε εκδοθείσες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, θα γίνεται για όλους γενικά τους μήνες κάθε ελεγχόμενης χρήσης και μάλιστα ανεξαρτήτως του ύψους των εκπτώσεων.

Σημειώνεται ότι τυχόν χορηγηθείσες εκπτώσεις δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τις νόμιμες ακαθάριστες αμοιβές και συνεπώς σε περίπτωση που έχουν εκτέσει θα προστίθενται στις μειωμένες ακαθάριστες αμοιβές και θα ακολουθεί επαναπροσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος με την εφαρμογή των προβλεπόμενων ειδικά για τους αρχιτέκτονες και μηχανικούς συντελεστών. Ειδικά για έργα του Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ., έχει διευκρινισθεί ότι ως νόμιμες αμοιβές θεωρούνται οι

συμβατικές αμοιβές. Από την ίδια εγκύκλιο προκύπτει επίσης ότι τα παραπάνω αναφερόμενα για μη αναγνώριση των εκπτώσεων, είτε πρόκειται για έργα του Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ., είτε για ιδιωτικά έργα, εφαρμόζονται για ακαθάριστες συμβατικές ή νόμιμες, αντίστοιχα, αμοιβές που αφορούν εισοδήματα αποκτώμενα και πριν και μετά τη 1.1.1994. Παρόμοιος έλεγχος για τυχόν μείωση της φορολογητέας αξίας εκροών με χορηγούμενες εκπτώσεις, για όλους τους μήνες κάθε χρήσης και ανεξαρτήτως ύψους εκπτώσεων, πρέπει να γίνεται και στο ΦΠΑ, αλλά μόνο για εκπτώσεις από 1.1.196 και μετά. Οι τυχόν καταλογισμοί θα βαρύνουν εν προκειμένω τη συγκεκριμένη κάθε φορά φορολογική περίοδο που αφορούν οι εκπτώσεις και όχι συνολικά τη διαχειριστική περίοδο, σε επίπεδο εκκαθαριστικής δήλωσης.

4. Για τον έλεγχο των επιχειρήσεων εκμετάλλευσης φορτηγών αυτοκινήτων Δ.Χ. εθνικών και διεθνών μεταφορών έχει μεταξύ άλλων διευκρινισθεί ότι προϋπόθεση για να θεωρηθούν τα βάσει αντικειμενικών κριτηρίων ποσά καθαρών κερδών οριστικά, για τις χρήσεις 1994 έως και 1997, ακόμη και αν τα προκύπτοντα από τα βιβλία είναι μεγαλύτερα, είναι, πέραν των άλλων, και η ορθή υποβολή όλων των προβλεπόμενων δηλώσεων ΦΠΑ (προσωρινών και εκκαθαριστικών) για κάθε αντίστοιχη χρήση. Ειδικά για τη χρήση 1994, έπρεπε να έχουν υποβληθεί ορθά οι δηλώσεις ΦΠΑ τόσο της χρήσης αυτής όσο και της προηγούμενης χρήσης 1993. Σε σχέση με τα παραπάνω και επειδή ανέκυψε το ζήτημα αν θεωρείται ότι υποβλήθηκαν ορθά οι δηλώσεις ΦΠΑ σε περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής τους ή υποβολής συμπληρωματικής - τροποποιητικής δήλωσης, διευκρινίζεται συμπληρωματικά ότι και στις περιπτώσεις αυτές θεωρείται ότι οι δηλώσεις υποβλήθηκαν ορθά, με την προϋπόθεση ότι οι εκπρόθεσμες ή συμπληρωματικές - τροποποιητικές δηλώσεις υποβλήθηκαν πριν από την έκδοση εντολής προσωρινού ή του τακτικού βάσει της απόφασης ΠΟΛ.1144/1998 ελέγχου και καλύπτουν επακριβώς τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων. Σημειώνεται ότι τα παραπάνω οριζόμενα καθώς και οι προαναφερόμενες πρόσθετες διευκρινίσεις, ισχύουν ανάλογα και για τη χρήση 1998.

5. Σύμφωνα με τις διατάξεις της αγορανομικής διάταξης Α.Δ. 16/1992, οι επιχειρήσεις εστιατορίων, οινεστιατορίων ή οινομαγειρείων, καφετεριών και ψητοπωλείων - σουβλάκια κατατάσσονταν σε διάφορες κατηγορίες (Α', Α' διακεκριμένης, κ.λπ.), ανάλογα δε με την κατηγορία κατάταξης προεβλέποντο και εφαρμόζοντο ιδιαίτεροι κατά περίπτωση Μ.Σ.Κ.Κ.

Στη συνέχεια όμως, με την κατάργηση της παραπάνω ΑΔ. και την έκδοση της Α.Δ. 16/1992, με την οποία απελευθερώθηκαν οι τιμές, έπαυσαν από την έναρξη ισχύος της τελευταίας αυτής Α.Δ. (11/5/1992) οι παραπάνω επιχειρήσεις να κατατάσσονται σε κατηγορίες. Συνεπώς έκτοτε οι επιχειρήσεις αυτές είχαν υποχρέωση κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών τους κερδών να μην εφαρμόζουν πλέον τους προβλεπόμενους μέχρι τότε συντελεστές, ανάλογα με το καθεστώς κατάταξής τους σε κατηγορίες, αλλά σε κάθε περίπτωση τους κανονικούς κατ' επάγγελμα συντελεστές των σχετικών πινάκων του Υπουργείου. Έτσι, δεν ίσχυαν πλέον οι Μ.Σ.Κ.Κ. των κωδικών αριθμών (ΚΑ) 9011 (10%), 9013 (10%), 9015 (16%) και 9020 (12%) αλλά αντί αυτών έπρεπε να εφαρμόζονται αντίστοιχα οι αυξημένοι Μ.Σ.Κ.Κ. των κωδικών αριθμών 9012 (14%), 9014 (14%), 9015α' (19%) και 9021α' (16%). Παρά ταύτα, σε μεγάλο αριθμό οι προαναφερόμενες επιχειρήσεις συνέχισαν και μετά την Α.Δ. 16/1992 να υποβάλλουν δηλώσεις εφαρμόζοντας συντελεστές με βάση την παλαιότερη κατάταξή τους, οι οποίες στην πλειοψηφία τους παρελαμβάνοντο από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., μέχρι και της χρήσεως 1998, χωρίς συστάσεις ή παρατηρήσεις, προφανώς επειδή δεν είχε γίνει κατανοητή η επελθούσα μεταβολή. Ήδη, το θέμα αποσαφηνίστηκε εγκύκλιο της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος, με την οποία κοινοποιήθηκε διοικητική κωδικοποίηση των πινάκων των Μ.Σ.Κ.Κ. ενόψει των νέων διατάξεων και συνεπώς από της χρήσεως 1999 είναι σαφείς πλέον οι υποχρεώσεις των παραπάνω επιχειρήσεων.

Ύστερα από τα παραπάνω και επειδή για τις χρήσεις 1992 έως και 1998 είναι πράγματι ενδεχόμενο να υπήρξε σύγχυση και ασάφεια, τόσο για τις ίδιες τις προαναφερόμενες επιχειρήσεις όσο και για τις αρμόδιες υπηρεσίες, ως προς το θέμα των εφαρμοστέων συντελεστών, για το λόγο αυτό και για λόγους χρηστής διοίκησης διευκρινίζουμε τα εξής:

α. Κατά τους διενεργούμενους εφεξής ελέγχους των ανωτέρω επιχειρήσεων, είτε στο πλαίσιο της απόφασης ΠΟΛ.1144/1998 είτε κατά τις γενικές διατάξεις λόγω επέκτασης του ελέγχου ή εξαίρεσης από την ανωτέρω απόφαση, και σε ότι αφορά ειδικά τις χρήσεις 1992 έως και 1998 των επιχειρήσεων αυτών που νόμιμα τηρούσαν επαρκή και ακριβή βιβλία Β κατηγορίας Κ.Β.Σ. ή απαλλάσσοντο της τήρησης βιβλίων λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων, θα γίνονται δεκτοί οι τυχόν εφαρμοσθέντες βάσει της μέχρι το 1992 αγορανομικής κατάταξης τους μικρότεροι Μ.Σ.Κ.Κ., εκτός εάν :

Στη συνέχεια, μετά δηλαδή την κατάργηση της αγορανομικής κατάταξης, μεταβλήθηκαν τα δεδομένα βάσει των οποίων είχε γίνει η κατάταξη (νέα διαμόρφωση χώρων - σημαντικής έκτασης ανακαινίσεις κ.λπ.) ή

Προηγήθηκε ενημέρωση της επιχείρησης από τη Δ.Ο.Υ, ή άλλη αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου για τον συντελεστή που έπρεπε να εφαρμόζει, είτε μέσω υπόδειξης ή γνωστοποίησης των υποχρεώσεων της είτε μέσω έκθεσης διενεργηθέντος ελέγχου.

β. Τυχόν υποθέσεις των ανωτέρω επιχειρήσεων, χρήσεων 1992 έως και 1998, οι οποίες έχουν ήδη ελεγχθεί βάσει της απόφασης ΠΟΛ.1144/1998 με επαναπροσδιορισμό των καθαρών κερδών λόγω μη αποδοχής από τον έλεγχο των εφαρμοσθέντων κατά δήλωση προαναφερόμενων μικρότερων συντελεστών, και οι οποίες τελικά δεν περαιώθηκαν για ορισμένες ή και όλες τις ελεγχείσες χρήσεις κατά τα οριζόμενα με την ανωτέρω απόφαση, μπορούν να περαιώνονται σύμφωνα με την απόφαση αυτή, εφαρμοζομένων και στις περιπτώσεις αυτές όσων ορίζονται στην πιο πάνω περίπτωση α' ως προς το θέμα των συντελεστών, με την προϋπόθεση ότι για τις εν λόγω υποθέσεις δεν έχουν ήδη εκδοθεί οποιουδήποτε είδους καταλογιστικές πράξεις (φύλλα ελέγχου κ.λπ) λόγω επέκτασης του ελέγχου ή συνεπεία προσωρινού ελέγχου. Προς τούτο, σε τέτοιες περιπτώσεις και ανεξάρτητα αν έχει λήξει ήδη η σχετική προθεσμία επίλυσης των διαφορών του διενεργηθέντος ελέγχου, θα καλείται εκ νέου η επιχείρηση με έγγραφη πρόσκληση, όπως, εφόσον επιθυμεί, αποδεχθεί την

περαίωση κατά τα ανωτέρω αναφερόμενα εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοση της πρόσκλησης.

Σημειώνεται ότι στις περιπτώσεις επιχειρήσεων με ανακριβή βιβλία Β' κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή Γ' κατηγορίας ή επιτήρησης βιβλίων κατώτερης της προσήκουσας κατηγορίας ή επί μη τήρησης αν και υπήρχε υποχρέωση, κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών θα εφαρμόζονται σε κάθε περίπτωση οι μεγαλύτεροι κατά τα ανωτέρω συντελεστές.

Σημειώνεται επίσης ότι σε ότι αφορά την εκμετάλλευση ταβερνών, ανεξαρτήτως παλαιότερου χαρακτηρισμού τους (πολυτελείας κ.λπ) υπήγοντο πάντα στον ίδιο συντελεστή (ΚΑ 9006 α' 19%) και συνεπώς δεν τίθεται γι' αυτές θέμα.

6. Κατά τον έλεγχο ανέλεγκτων υποθέσεων τεχνικών επιχειρήσεων, είτε στο πλαίσιο της απόφασης ΠΟΛ.1144/1998 είτε κατά τις γενικές διατάξεις λόγω επέκτασης του ελέγχου ή εξαίρεσης από την ανωτέρω απόφαση, πρέπει πάντα να δίδεται η προσήκουσα βαρύτητα στον έλεγχο και των λοιπών εκτός του εισοδήματος και του ΦΠΑ φορολογιών. Ειδικότερα, πρέπει να ελέγχονται εμπεριστατωμένα πέραν των άλλων και τα ακόλουθα αντικείμενα:

- Η ορθή παρακράτηση κατά το άρθρο 57 του ν. 2238/1994 και απόδοση του Φ.Μ.Υ., κυρίως σε ότι αφορά το ημερομίσθιο εργατοτεχνικό προσωπικό, καθώς και των αναλογούντων τελών χαρτοσήμου 1% και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ 20% ανεξάρτητα αν υπάρχει ή όχι υποχρέωση παρακράτησης Φ.Μ.Υ.

- Η ορθή παρακράτηση και απόδοση του παρακρατούμενου φόρου εργολάβων για τα τυχόν εκκαθαριζόμενα ή καταβαλλόμενα σε υπεργολάβους ποσά που αφορούν εισοδήματά τους από υπεργολαβίες,

- Η ορθή απόδοση χαρτοσήμου 3%, πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ 20%, επί της αξίας των καταρτιζόμενων εργολαβικών αντιπαροχής, προκειμένου περί οικοδομικών επιχειρήσεων (έλεγχος της εμφανιζόμενης αξίας αντιπαροχής).

7. Σε πολλές περιπτώσεις συμβολαιογράφων, υφίστανται παραβάσεις Κ.Β.Σ. που είτε έχουν διαπιστωθεί από



προγενέστερους ελέγχους, είτε διαπιστώνονται κατά τον τακτικό έλεγχο που διενεργείται στο πλαίσιο της απόφασης ΠΟΛ.1144/1998 ή των γενικών διατάξεων, οι οποίες αφορούν την καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία διαφόρων δαπανών χωρίς αντίστοιχα νόμιμα δικαιολογητικά (π.χ. αμοιβές καθαρίστριας, έξοδα ταξί, καφενείου κ.λπ.).

Όπως είναι γνωστό, πέραν των κυρώσεων από πλευράς Κ.Β.Σ., τέτοια ποσά δαπανών, μη καλυπτόμενα από νόμιμα παραστατικά, δεν αναγνωρίζονται κατά τις ισχύουσες διατάξεις για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ή τις ακαθάριστες αμοιβές, ανάλογα με την περίπτωση, και καταλογίζονται ως λογιστικές διαφορές. Ειδικά όμως για τους συμβολαιογράφους, είχε εκδοθεί εγκύκλιος, με την οποία είχε γίνει δεκτό ότι ενόψει της φύσεως των ακαθάριστων αμοιβών τους και της αδυναμίας Εμφάνισης ορισμένων πραγματικών δαπανών τους, ήταν δυνατόν, κατά τον προσδιορισμό των καθαρών αμοιβών τους, πέραν των εκπιπτόμενων με νόμιμα δικαιολογητικά δαπανών, να αναγνωρίζεται για έκπτωση και ποσοστό μέχρι 10% των ακαθάριστων αμοιβών χωρίς δικαιολογητικά, θεωρουμένου του ποσοστού αυτού ως αποσβέσεων επισφαλών απαιτήσεων για την κάλυψη παρεχομένων εκπτώσεων ή και περιπτώσεων μη εισπραχής αμοιβής για καταρτισθέντα συμβόλαια.

Στην παραπάνω εγκύκλιο και στη δυνατότητα αναγνώρισης για έκπτωση ποσοστού μέχρι 10% των ακαθάριστων αμοιβών χωρίς δικαιολογητικά, αναφέρεται και νεότερο έγγραφο) της αρμόδιας Δ/νσης Φορολογίας Εισοδήματος προς τον Συμβολαιογραφικό Σύλλογο Εφετείων Αθηνών, Πειραιώς, Αιγαίου και Δωδεκανήσου.

Ύστερα από τα παραπάνω και επειδή είναι πράγματι ενδεχόμενο να δημιουργήθηκε η εντύπωση στους συμβολαιογράφους ότι ενόψει της προαναφερόμενης εγκυκλίου ήταν δυνατόν να καταχωρούν στα βιβλία τους διάφορες πραγματοποιούμενες επαγγελματικές τους δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά, θεωρώντας ότι οι δαπάνες αυτές καλύπτονται από την εν λόγω εγκύκλιο, για τους λόγους αυτούς και για λόγους χρηστής διοίκησης διευκρινίζουμε τα εξής:

α. Οι παραπάνω περιπτώσεις συμβολαιογράφων, κατά τους διενεργούμενους εφεξής ελέγχους είτε στο πλαίσιο της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 είτε κατά τις γενικές διατάξεις λόγω επέκτασης του ελέγχου ή εξαίρεσης από την ανωτέρω απόφαση και εφόσον πρόκειται για χρήσεις μέχρι και 1998, θα αντιμετωπίζονται ως ακολούθως:

Σε ότι αφορά τον Κ.Β.Σ., θα επιβάλλεται ανά χρήση ένα γενικό πρόστιμο, εφόσον το σύνολο των δαπανών που καταχωρήθηκαν στα βιβλία εντός της χρήσης χωρίς δικαιολογητικά δεν υπερβαίνει το 10% των ακαθάριστων αμοιβών της ίδιας χρήσης και με την προϋπόθεση βεβαίως ότι ο έλεγχος κρίνει ότι πρόκειται για πραγματικές δαπάνες.

Σε περίπτωση υπέρβασης των παραπάνω δαπανών θα επιβάλλονται κανονικά οι προβλεπόμενες εκ του Κ.Β.Σ. κυρώσεις για τις επιπλέον δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά, λαμβανομένου υπόψη ότι για την επιβολή των κυρώσεων αυτών και την επίλυση των οικείων διαφορών εφαρμόζεται το επιεικέστερο κατά περίπτωση καθεστώς, ανεξάρτητα από το χρόνο διάπραξης της παράβασης.

Σε ότι αφορά τη φορολογία εισοδήματος, όλο το ποσό των δαπανών χωρίς δικαιολογητικά θα καταλογίζεται κατ' αρχήν ως λογιστική διαφορά, η οποία όμως περαιτέρω μπορεί να μειώνεται στο στάδιο επίλυσης της διαφοράς, ανάλογα με τα αποδεικτικά στοιχεία και δικαιολογητικά που προσκομίζει ο ενδιαφερόμενος για παρασχεθείσες εκπτώσεις ή τυχόν περιπτώσεις μη είσπραξης αμοιβής, στο πνεύμα της προαναφερόμενης εγκυκλίου της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος.

β. Τυχόν υποθέσεις που αφορούν περιπτώσεις συμβολαιογράφων όπως οι προαναφερόμενες, οι οποίες έχουν ήδη ελεγχθεί για χρήσεις μέχρι και 1998 βάσει της απόφασης ΠΟΛ.1144/1998, αλλά τελικά δεν περαιώθηκαν για ορισμένες ή και όλες τις ελεγχθείσες χρήσεις κατά τα οριζόμενα με την ανωτέρω απόφαση, μπορούν να περαιώνονται σύμφωνα με την απόφαση αυτή, εφαρμοζομένων και στις περιπτώσεις αυτές όσων ορίζονται στην πιο πάνω περίπτωση α', με την προϋπόθεση ότι για τις εν λόγω υποθέσεις δεν έχουν ήδη εκδοθεί οποιουδήποτε είδους καταλογιστικές

πράξεις (φύλλα ελέγχου κ.λπ) λόγω επέκτασης του ελέγχου ή συνεπεία προσωρινού ελέγχου. Προς τούτο, σε τέτοιες περιπτώσεις και ανεξάρτητα αν έχει λήξει ήδη η σχετική προθεσμία επίλυσης των διαφορών του διενεργηθέντος ελέγχου, θα καλείται εκ νέου ο συμβολαιογράφος με έγγραφη πρόσκληση, όπως, εφόσον επιθυμεί, αποδεχθεί την περαίωση κατά τα ανωτέρω αναφερόμενα εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοση της πρόσκλησης. Τονίζεται ότι για χρήσεις 1999 και εντεύθεν δεν ισχύουν τα ανωτέρω αλλά θα εφαρμόζονται κανονικά τα προβλεπόμενα από τις ισχύουσες διατάξεις, τόσο ως προς τον Κ.Β.Σ. όσο και ως προς την φορολογία εισοδήματος. Με την ευκαιρία αυτή επισημαίνεται επίσης ότι κατά τους ελέγχους που διενεργούνται στους συμβολαιογράφους στο πλαίσιο της απόφασης ΠΟΛ.1144/1998, η προβλεπόμενη επαλήθευση της ορθής μεταφοράς των ακαθάριστων αμοιβών στα τηρούμενα βιβλία, θα γίνεται βάσει των καταρτιζόμενων από αυτούς συμβολαίων, εφόσον σε αυτά αναγράφεται η οικεία κατά περίπτωση αμοιβή και όχι βάσει των δεδομένων των βιβλίων που τηρούν ειδικά οι συμβολαιογράφοι, στα οποία καταχωρούν τα στοιχεία των συμβολαίων που καταρτίζουν. Τα προαναφερόμενα πρέπει να εφαρμόζονται ανάλογα και κατά τους τακτικούς ελέγχους που διενεργούνται κατά τις γενικές διατάξεις είτε λόγω επέκτασης του ελέγχου είτε λόγω εξαίρεσης από την παραπάνω απόφαση.

8. Όπως είναι γνωστό, έχει παρασχεθεί η δυνατότητα μείωσης μέχρι 40%, αντί μέχρι 25%, της διαφοράς ακαθάριστων εσόδων ή αγορών λόγω έλλειψης συνάφειας, και στις περιπτώσεις επιτηδευματιών για τους οποίους προκύπτει αποδεδειγμένα ότι ειδικοί λόγοι ή ιδιαίτερες συνθήκες επηρέασαν αρνητικά τη λειτουργία της επιχείρησης. Προϋπόθεση εφαρμογής των ανωτέρω είναι για καμιά από τις ελεγχόμενες χρήσεις να μην υφίστανται ή να μη διαπιστωθούν από τον έλεγχο παραβάσεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ. που καθιστούν τα βιβλία και στοιχεία ανακριβή.

Σε συνέχεια των παραπάνω οδηγιών που ήδη έχουν δοθεί, διευκρινίζουμε περαιτέρω ότι, εξαιρετικά, οι προαναφερόμενες

διατάξεις μπορεί να εφαρμόζονται και επί των ακόλουθων κατηγοριών υποθέσεων.

Επί ελεγχόμενων υποθέσεων ιατρών συνεργαζόμενων με εταιρίες ιατρικών υπηρεσιών - Διαγνωστικά Κέντρα στο πλαίσιο μεταξύ τους συμφωνιών, για τους οποίους και έχει ήδη καθορισθεί ειδικός τρόπος διενέργειας της προβλεπόμενης επαλήθευσης περί ύπαρξης ή μη συνάφειας, ακριβώς λόγω της ύπαρξης ιδιαιτεροτήτων και ειδικών συνθηκών λειτουργίας τους.

Επί ελεγχόμενων υποθέσεων βιβλιοπωλείων με βιβλία Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ. και εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις βιβλίων, συνολικά για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, αποτελούν τουλάχιστον το 70% του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων όλων των χρήσεων.

Διευκρινίζεται σχετικά ότι όντως για τα βιβλιοπωλεία υφίστανται κατά τεκμήριο ειδικοί λόγοι και ιδιαίτερες συνθήκες λειτουργίας τους, δεδομένου ότι συνήθως διαθέτουν υψηλά αποθέματα λήξης για την κάλυψη μεγάλης ποικιλίας βιβλίων και νέων εκδόσεων, χωρίς ωστόσο να υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίου απογραφών, ώστε να δικαιολογούνται τα αποθέματα αυτά και να εκπίπτονται κατά τη διενέργεια της επαλήθευσης περί συνάφειας. Επισημαίνεται πάντως ότι, ανεξάρτητα από τα παραπάνω, σε κάθε περίπτωση, και για τις δύο πιο πάνω κατηγορίες υποθέσεων, λαμβάνονται πάντα υπόψη και εκτιμούνται τα πραγματικά δεδομένα κάθε συγκεκριμένης υπόθεσης, για την τελική αντιμετώπισή της.

Υπενθυμίζεται επίσης ότι, όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις αυτές και εφόσον η διαπιστωθείσα βάση ελέγχου διαφορά ακαθάριστων εσόδων λόγω έλλειψης συνάφειας, συνολικά για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, υπερβαίνει τα 20 εκατομμύρια δραχμές, τότε στη διαδικασία επίλυσης των διαφορών συμμετέχει υποχρεωτικά και ο αρμόδιος Επιθεωρητής.

9. Ειδικά επί ελεγχόμενων κατά την απόφαση ΠΟΛ.1144/1998 υποθέσεων με ανέλεγκτες χρήσεις, από τη χρήση 1993 και μετά, περισσότερες από πέντε, μπορεί, αντί όλων των ανέλεγκτων αυτών χρήσεων, να ελέγχονται, με χωριστή εντολή

ελέγχου, τουλάχιστον οι πέντε πρώτες από αυτές, με την προϋπόθεση ότι κατά την τελευταία τουλάχιστον από τις πέντε πρώτες ανέλεγκτες αυτές χρήσεις τηρήθηκαν βιβλία Γ' κατηγορίας και εφόσον επιπρόσθετα ελέγχονται συγχρόνως και οι τυχόν υφιστάμενες ανέλεγκτες χρήσεις μέχρι και τη χρήση 1992 ή οι χρήσεις αυτές περαιώνονται με την απόφαση ΠΟΛ.1099/1994, κατά περίπτωση. Οι υπόλοιπες πέραν των πέντε ανέλεγκτες χρήσεις στις περιπτώσεις αυτές συνεχίζουν να είναι υποχρεωτικά ελεγκτές και ελέγχονται με νέα εντολή ελέγχου που εκδίδεται το αργότερο εντός διετίας από της έκδοσης της αρχικής εντολής, με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

10. Σε τυχόν υποθέσεις που ελέγχονται βάσει της απόφασης ΠΟΛ.1144/1998 αλλά τελικά δεν περαιώνονται λόγω μη αποδοχής των αποτελεσμάτων, για τις οποίες έχει επέλθει εν τω μεταξύ μεταβολή ως προς την αρμοδιότητα ελέγχου, η επέκταση του ελέγχου κατά τις γενικές διατάξεις και σύμφωνα με τα οριζόμενα από την ανωτέρω απόφαση, με την έκδοση νέας σχετικής εντολής ελέγχου, γίνεται από την υπηρεσία που έχει πλέον την αρμοδιότητα ελέγχου και όχι από αυτή που αρχικά διενήργησε τον έλεγχο (π.χ. υπόθεση ελεγχόμενη αρχικά από Δ.Ο.Υ., που κατά το χρόνο επέκτασης του ελέγχου θα υπάγεται πλέον στην ελεγκτική αρμοδιότητα των Τ.Ε.Κ.).

Στις παραπάνω περιπτώσεις, η υπηρεσία που διενήργησε αρχικά τον έλεγχο ενημερώνει σχετικά, αποστέλλοντας και αντίγραφο του ήδη εκδοθέντος Ειδικού Σημειώματος Ελέγχου, την υπηρεσία που έχει πλέον την αρμοδιότητα ελέγχου, για τις περαιτέρω κατά προτεραιότητα σχετικές ενέργειές της.

## ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ

## ΕΣΟΔΩΝ ΑΝΑ ΤΡΙΕΤΙΑ (ΣΥΝΑΦΕΙΑ)

## 2

Με διατάξεις του Υπουργείου Οικονομικών, καθιερώθηκε, για τις επιχειρήσεις με βιβλία Β' ή και προαιρετικά Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. για τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, υποχρέωση παρακολούθησης των ακαθάριστων εσόδων τους ανά τριετία αρχής γενομένης από την χρήση 1999 για την απόδοση του αναλογούντος Φ.Π.Α. στα τυχόν επί πλέον προκύπτοντα ακαθάριστα έσοδα. Η εφαρμογή των διατάξεων επεκτάθηκε και στη φορολογία εισοδήματος και επί πλέον ορίσθηκε ότι η εφαρμογή των διατάξεων αυτών είναι προαιρετική τόσο για το Φ.Π.Α. όσο και για τη φορολογία εισοδήματος.

Σημειώνεται ότι η σχετική εγκύκλιος για τη Συνάφεια καταργήθηκε. Είχε εφαρμογή μέχρι και το οικονομικό έτος 2002, δηλαδή για τις χρήσεις 1999 μέχρι και 2001.

### 1. Υπόχρεοι στη παρακολούθηση των ακαθαρίστων εσόδων τους

Οι επιχειρήσεις εμπορίας και παραγωγής που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., καθώς και οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών που τηρούν βιβλίο Β' ή προαιρετικά Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. υποχρεούνται για κάθε τριετία λειτουργίας τους, με έτος αφετηρίας την χρήση 1999, να συγκρίνουν τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποίησαν με το άθροισμα τεσσάρων προσδιοριστικών παραγόντων και, εφόσον αυτά είναι μικρότερα, επί της διαφοράς οφείλουν ΦΠΑ, χωρίς την επιβολή πρόσθετων φόρων και προστίμων.

Ως τριετία λειτουργίας των επιχειρήσεων νοούνται τρεις συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους, ανεξάρτητα εάν πρόκειται για μικρότερο ή μεγαλύτερο του έτους χρονικό διάστημα.

Έτος αφετηρίας της πρώτης τριετίας είναι το 1999 ή επόμενο αυτού, εντός του οποίου η επιχείρηση έκανε έναρξη εργασιών ή τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων, λόγω αλλαγής κατηγορίας βιβλίων (από Γ' ή Α' σε Β').

Παραδείγματα:

α. Επιχείρηση με Β' κατηγορίας βιβλία έκανε έναρξη εργασιών την 1.5.1999, η τριετία αρχίζει την 1.1.1999.

β. Επιχείρηση την 1.1.2000 αλλάζει κατηγορία βιβλίων από Α' ή Γ' σε Β', η τριετία αρχίζει την 1.1.2000.

γ. Επιχείρηση παροχής υπηρεσιών με Β' κατηγορίας βιβλία την 1.1.2000 αλλάζει προαιρετικά βιβλία σε Γ' κατηγορίας, η τριετία αρχίζει την 1.1.1999.

Διευκρινίζεται ότι η αλλαγή από Β' κατηγορία τήρησης βιβλίων προαιρετικά σε Γ' και αντιστρόφως δεν αλλάζει την τριετία στις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών.

Σε περίπτωση δήλωσης άσκησης παράλληλης δραστηριότητας που υπάγεται στις διατάξεις της απόφασης, ενώ η αρχική δεν υπαγόταν, η τριετία αρχίζει από το έτος που πραγματοποιήθηκε η έναρξη της δεύτερης υπαγόμενης σε ΦΠΑ δραστηριότητας.

Η τριετία λήγει με τη συμπλήρωση τριών συνεχόμενων διαχειριστικών περιόδων.

Στην περίπτωση διενέργειας τακτικού ελέγχου πριν την παρέλευση τριετίας, από την επομένη του οριστικού ελέγχου διαχειριστική περίοδο αρχίζει νέα τριετία.

Εφόσον τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της τριετίας είναι μικρότερα από το άθροισμα των προσδιοριστικών αυτών παραγόντων, επί της διαφοράς οφείλεται Φ.Π.Α., χωρίς την επιβολή πρόσθετων φόρων και προστίμων.

Προκειμένου για επιχειρήσεις που ασκούν δραστηριότητα η οποία για τις διατάξεις του Φ.Π.Α, λογίζεται ως παροχή υπηρεσιών ενώ για τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος ως πώληση αγαθών (π.χ. εστιατόριο), για την εφαρμογή της

παρούσας απόφασης θεωρείται ότι τα ακαθάριστα τους έσοδα προέρχονται από πώληση αγαθών.

### Παραδείγματα

1. Επιχειρήσεις εκμετάλλευσης καφενείων, καφετεριών, ζαχαροπλαστείων, εστιατορίων, ψητοπωλείων, οινομαγειρείων και λοιπών συναφών επιχειρήσεων από τις διατάξεις του ΦΠΑ θεωρούνται παροχής υπηρεσιών, ενώ για την υπαγωγή τους στην απόφαση θα λαμβάνονται ως επιχειρήσεις πώλησης αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος.

2. Επιχειρήσεις εκτέλεσης τεχνικών έργων χωρίς ίδια υλικά (υδραυλικά, αποχετευτικά, ηλεκτρολογικά κ.λ.π. έργα) από τις διατάξεις του ΦΠΑ θεωρούνται παράδοσης αγαθών, ενώ για την υπαγωγή τους στην απόφαση θα λαμβάνονται ως παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος.

### 2. Εξαιρούμενες επιχειρήσεις

α) Στις τεχνικές επιχειρήσεις για τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούν από την εκτέλεση δημόσιων έργων. Η έννοια των δημόσιων έργων είναι η ίδια μ' αυτή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος. Διευκρινίζεται ότι και οι υπεργολαβίες δημόσιων έργων λογίζονται ως δημόσια έργα.

Για τυχόν άλλες δραστηριότητες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις για την παρακολούθηση των ακαθάριστων εσόδων ανά τριετία. Στην περίπτωση αυτή επιμερίζονται οι κοινές δαπάνες κατ' αναλογία των ακαθάριστων εσόδων.

β) Στις επιχειρήσεις που εντός της τριετίας τηρούν μεν για ορισμένους κλάδους ή δραστηριότητες βιβλία Β' ή προαιρετικά για παροχή υπηρεσίας Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ, συγχρόνως όμως για άλλους κλάδους ή δραστηριότητες τηρούν βιβλία Α' κατηγορίας (π.χ. πρατήρια υγρών καυσίμων με ταυτόχρονη εμπορία λιπάντικών και παροχή υπηρεσιών - βιβλία Α', Β' κατηγορίας).



γ) Στους αμιγώς ελεύθερους επαγγελματίες.

Για την περίπτωση αυτή παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

α) Όταν ο αμιγώς ελεύθερος επαγγελματίας δηλώσει και παράλληλη άσκηση δραστηριότητας υπαγόμενης στην απόφαση, η τριετία αρχίζει από το έτος που πραγματοποιήθηκε η έναρξη της δραστηριότητας αυτής. Π.χ. γεωπόνος (έναρξη το 1997 - κατηγορία βιβλίων Β' του ΚΒΣ) δηλώνει το 2000 και πώληση φυτοφαρμάκων, η τριετία αρχίζει από 1.1.2000.

β) Στην περίπτωση κατά την οποία ο ελεύθερος επαγγελματίας με παράλληλη άσκηση δραστηριότητας υπαγόμενης στην απόφαση διακόψει την παράλληλη δραστηριότητα το δεύτερο έτος της τριετίας, οι διατάξεις της απόφασης δεν έχουν εφαρμογή. Αντίθετα, εφαρμόζονται αν η διακοπή της υπαγόμενης δραστηριότητας πραγματοποιηθεί το τρίτο έτος της τριετίας.

γ) Οι ελεύθεροι επαγγελματίες, με παράλληλη άσκηση δραστηριότητας υπαγόμενης στις διατάξεις της απόφασης, των οποίων οι ακαθάριστες αμοιβές τους έστω και μία από της εντός της τριετίας χρήση υπερέβησαν τα 20.000.000 δρχ., δεν υποχρεούνται στην παρακολούθηση των ακαθάριστων εσόδων τους ανά τριετία.

δ) Γίνεται δεκτό ότι το ίδιο ισχύει και όταν τα έσοδα από την παράλληλη υπαγόμενη στην απόφαση δραστηριότητα είναι ασήμαντα, δηλαδή κάτω του 5% του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων τους. Π.χ. λογιστής με έσοδα από εκμετάλλευση φωτοτυπικού μηχανήματος.

ε) Επίσης, η απόφαση αυτή δεν εφαρμόζεται και στην περίπτωση που η παράλληλη δραστηριότητα είναι απαλλασσόμενη του ΦΠΑ χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών. Π.χ. λογιστής και ασφαλιστής ταυτόχρονα.

στ) στην περίπτωση οριστικής παύσης εργασιών της επιχείρησης πριν την έναρξη της τρίτης διαχειριστικής περιόδου,

ζ) στις επιχειρήσεις που είναι σε αδράνεια καθ' όλη την τριετία.

Θεωρείται ότι η επιχείρηση βρίσκεται σε αδράνεια εφόσον κατά το παραπάνω διάστημα δεν πραγματοποίησε αγορές, αλλά

ούτε και πωλήσεις εμπορεύσιμων αγαθών ή παροχές υπηρεσιών. Σε περίπτωση που υφίστανται αγορές εμπορεύσιμων αγαθών και όχι πωλήσεις ή το αντίθετο, δηλαδή μόνο πωλήσεις εμπορεύσιμων αγαθών, έστω και αν αυτές προέρχονται από αποθέματα προηγούμενων χρήσεων, τότε δεν θεωρείται ότι η επιχείρηση βρίσκεται σε αδράνεια. Επί πωλήσεων αποκλειστικά πάγιων στοιχείων θεωρείται ότι υφίσταται αδράνεια. Διευκρινίζεται ότι η αδράνεια καθ' όλο το διάστημα της τριετίας κρίνεται από τα πραγματικά περιστατικά και επί της ουσίας και δεν θεωρείται απαραίτητη η ύπαρξη ανάλογης δήλωσης μεταβολών. Επίσης, όταν πρόκειται για επιχειρήσεις που το πρώτο έτος της τριετίας (1999) ή και το δεύτερο βρίσκονται σε αδράνεια, η τριετία αρχίζει από την επόμενη χρήση.

Ειδικά σε περίπτωση που διαπιστώνεται, από υποβληθείσες δηλώσεις μεταβολών, συνεχόμενη αδράνεια για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του ενός δευτέρου (1/2) της τριετίας δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις αυτές.

η) στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών οι οποίες έστω και για μία διαχειριστική περίοδο εντός της τριετίας πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα άνω των 20.000.000 δρχ. Επίσης στις μικτές επιχειρήσεις οι οποίες από τον κλάδο παροχής υπηρεσιών πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα άνω των 20.000.000 δρχ. έστω και για μία διαχειριστική περίοδο εντός της τριετίας, μεγαλύτερα του ίδιου ως άνω ποσού.

θ) Στις μικτές επιχειρήσεις που τηρούν προαιρετικά βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ.

- Επιπλέον αναφέρουμε και τις ακόλουθες περιπτώσεις που δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις της απόφασης αυτής:

1. Στις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν αποκλειστικά εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους. Δηλαδή εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ή εξαιρούμενες του ΦΠΑ.

Ειδικά όταν πρόκειται για επιχειρήσεις οι οποίες έχουν δραστηριότητα ανέγερσης οικοδομών με παράλληλη υπαγόμενη

δραστηριότητα στο ΦΠΑ, γίνεται δεκτό ότι η απόφαση αυτή εφαρμόζεται μόνο για την υπαγόμενη στο ΦΠΑ δραστηριότητα με επιμερισμό των κοινών δαπανών, λόγω της ιδιομορφίας που παρουσιάζει το συγκεκριμένο επάγγελμα δεδομένου ότι οι δαπάνες ανέγερσης των οικοδομών και ο χρόνος πώλησης των διαμερισμάτων κ.λ.π. δεν ταυτίζονται πάντοτε στις ίδιες χρονικές περιόδους.

2. Στις επιχειρήσεις που έστω και για μία από τις χρήσεις της τριετίας δεν πληρούν την προϋπόθεση με βάση το κριτήριο της κατηγορίας βιβλίων (π.χ. αλλαγή κατηγορίας βιβλίων επιχείρησης εμπορίας ή μεταποίησης από 1.1.2000 ή από 1.1.2001 από Β' σε Γ' ή από Β' σε Α').

3. Στις επιχειρήσεις που αποκτούν γεωργικά εισοδήματα σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος (γεωργικές επιχειρήσεις).

Όταν οι ίδιες επιχειρήσεις ασκούν συγχρόνως και άλλη ή άλλες δραστηριότητες υπαγόμενες στην απόφαση (π.χ. γεωργική επιχείρηση - κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, με παράλληλη εκμετάλλευση θεριζοαλωνιστικής μηχανής ή γεωργική επιχείρηση - κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, με παράλληλη εκμετάλλευση ελαιοτριβείου), αυτή έχει εφαρμογή μόνο για τις παράλληλες δραστηριότητες.

Τονίζεται ότι οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος για την αγροτική εκμετάλλευσή τους δεν εμπίπτουν στις διατάξεις αυτές για την παρακολούθηση των ακαθάριστων εσόδων τους ανά τριετία. Το ίδιο ισχύει και για τους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας.

4. Επίσης, οι διατάξεις της απόφασης αυτής γίνεται δεκτό ότι δεν έχουν εφαρμογή σε επιχειρήσεις εκμετάλλευσης πλοίων, λόγω των ιδιαιτεροτήτων που παρουσιάζουν, καθώς και του ειδικού τρόπου φορολογίας τους.

5. Εξυπακούεται ότι οι διατάξεις της απόφασης αυτής, δεδομένου ότι αναφέρονται σε επιχειρήσεις, δεν έχουν εφαρμογή στα ΝΠΔΔ, ιδρύματα, συλλόγους, σωματεία και γενικά στα μη

κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα και ενώσεις αυτών, έστω και αν παράλληλα ασκούν δραστηριότητα υπαγόμενη στις διατάξεις του ΦΠΑ. Αντίθετα, οι αστικές εταιρίες (κερδοσκοπικές ή μη) υπάγονται.

6. Τέλος, σημειώνεται ότι οι εκμεταλλευτές αυτοκινήτων Φ.Δ.Χ. και Λ.Δ.Χ. έχουν υποχρέωση για παρακολούθηση των ακαθάριστων εσόδων τους ανά τριετία, ενώ οι εκμεταλλευτές Ε.Δ.Χ. αυτοκινήτων εξαιρούνται, εφόσον υπάγονται στο ειδικό καθεστώς απόδοσης ΦΠΑ με βάση τα κατ' αποκοπή ποσά.

Όσον αφορά τα Φ.Δ.Χ. που είναι ενταγμένα σε Ι.Μ.Ε.-Ε.Π.Ε. και οι ιδιοκτήτες τους δεν ασκούν παράλληλη ατομική εκμετάλλευση του ίδιου φορτηγού, διευκρινίζεται ότι δεν εμπίπτουν στις διατάξεις της απόφασης αυτής.

Αντίστοιχα, το ίδιο ισχύει για τα ΚΤΕΛ και τα λεωφορεία που είναι ενταγμένα στα ΚΤΕΛ.

### 3. Οι προσδιοριστικοί παράγοντες

#### 3.1 Το κόστος πωλήσεων & κόστος αναλώσεων χρήσης.

Το κόστος πωλήσεων προκύπτει από τον εξής τύπο:

$$\text{Κόστος πωλήσεων ή αναλώσεων} = \text{αρχικά αποθέματα} + \text{αγορές χρήσης} - \text{τελικά αποθέματα}$$

Αν δεν υπάρχει απογραφή, ως απογραφή, έναρξης θεωρείται ποσοστό 10% επί των αγορών της προηγούμενης χρήσης, ενώ ως απογραφή λήξης ποσοστό 10% επί των αγορών της τρέχουσας χρήσης.

Προκειμένου για τις επιχειρήσεις παραγωγής αγαθών, στην απογραφή θα λαμβάνεται υπόψη, το κόστος των ετοιμών, ημιετοιμών ή ημικατεργασμένων αγαθών.

Στην περίπτωση σύνταξης απογραφών προαιρετικά, λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι τηρήθηκε ή θα τηρηθεί η υποχρέωση σύνταξης απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης. Για παράδειγμα, εάν συνταχθεί για πρώτη φορά

προαιρετική απογραφή λήξης στις 31.12.1999, τότε η επιχείρηση υποχρεώνεται να διενεργεί συνεχείς απογραφές μέχρι και την απογραφή λήξης της 31.12.2002, εάν συνταχθεί για πρώτη φορά στις 31.12.2001 θα συνταχθούν απογραφές μέχρι 31.12.2004.

Επίσης, λαμβάνεται υπόψη η αξία των καταστραφέντων ή απολεσθέντων εμπορεύσιμων αγαθών, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας που συνιστούν κόστος παραγωγής, η οποία αποδεικνύεται ή δικαιολογείται με νόμιμα παραστατικά και με την προϋπόθεση ότι έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία. Π.χ. πρωτόκολλο καταστροφής αγαθών και λοιπά έγγραφα δικαιολογητικά που αποδεικνύουν το γεγονός αυτό, όπως δελτίο αποστολής προς τον τόπο απόρριψης ή καταστροφής, έγγραφα δημόσιων υπηρεσιών κ.λ.π.

Σημειώνεται ότι οι αυτοπαραδόσεις αγαθών αφαιρούνται ισόποσα από τις αγορές ή τα έξοδα, κατά περίπτωση, δηλαδή όπου έχουν καταχωρηθεί, ώστε να μην λαμβάνονται υπόψη στους προσδιοριστικούς παράγοντες.

Ειδικά τα ταξιδιωτικά πρακτορεία, στον παράγοντα αυτό περιλαμβάνουν το κόστος του τουριστικού πακέτου στο οποίο δεν συνυπολογίζονται οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή ιδιοχρησιμοποιήσεις υπηρεσιών που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της μικτής αμοιβής τους.

**3.2 Οι πραγματικές και όχι οι τεκμαρτές δαπάνες με τις οποίες επιβαρύνθηκε η επιχείρηση κατά χρήση, όπως:**

- Γενικά έξοδα διαχείρισης (μισθοί, εργοδοτικές εισφορές, ενοίκια, ασφάλιστρα, λογαριασμοί ΔΕΗ, ύδρευσης, σταθερής - κινητής τηλεφωνίας, μισθώσεις κινητών κ.λ.π.).

- Δεδουλευμένοι τόκοι κάθε είδους πιστώσεων.

- Δαπάνες επισκευής και συντήρησης επαγγελματικών εγκαταστάσεων.

- Λοιπές επαγγελματικές δαπάνες (π.χ γενικά έξοδα διοίκησης κλπ., όχι όμως το τεκμαρτό ενοίκιο).

Διευκρινίζεται ειδικά ως προς τις περιπτώσεις επιδοτήσεων, οι οποίες αποτελούν κατά τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος μειωτικά στοιχεία των δαπανών, ότι θα λαμβάνεται υπόψη η πραγματική δαπάνη, δηλαδή το τελικό ποσό μετά τη σχετική μείωση.

#### Παράδειγμα

Δαπάνες μισθοδοσίας: 30.000 δρχ

Επιδότηση νέων θέσεων εργασίας: 3.000 δρχ

Πραγματική δαπάνη: 27.000 δρχ

Για τη συγκεκριμένη δαπάνη λαμβάνουμε το ποσό των 27.000 δρχ

3.3 Οι αναλογούσες στην κάθε χρήση αποσβέσεις παγίων στοιχείων, σύμφωνα μ' όσα ορίζονται από τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος.

Αντί των αποσβέσεων αυτών παρέχεται η δυνατότητα να λαμβάνεται υπόψη το 1% του αθροίσματος των ανωτέρω α και β προσδιοριστικών παραγόντων, προκειμένου για εμπορικές επιχειρήσεις και το 3%, προκειμένου για μεταποιητικές. Εάν η επιχείρηση έχει και τους δύο κλάδους προκειμένου να υπολογισθούν οι αποσβέσεις με το συντελεστή 1% ή 3% θα λαμβάνεται υπόψη ο κλάδος της κύριας δραστηριότητας.

Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση κατά την οποία δεν έχουν διενεργηθεί και καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία οι αναλογούσες αποσβέσεις.

Ο προσδιοριστικός αυτός παράγοντας δεν έχει εφαρμογή στις περιπτώσεις αποδεδειγμένης μη ύπαρξης αναπόσβεστης αξίας παγίων στοιχείων.

Διευκρινίζεται ότι οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης εστιατορίων, ζαχαροπλαστείων και λοιπών συναφών επιχειρήσεων λογίζονται επιχειρήσεις εμπορίας (συντελεστής 1%)

και οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης τεχνικών έργων με ίδια υλικά μεταποιητικές (συντελεστής 3%).

Για τις μικτές επιχειρήσεις, εμπορίας αγαθών, παροχής υπηρεσιών ή ελευθέρων επαγγελμάτων που ασκούν ταυτόχρονα και μεταποιητική δραστηριότητα, προκειμένου να υπολογισθούν οι αποσβέσεις με το συντελεστή 1% ή 3% θα λαμβάνεται υπόψη η κύρια δραστηριότητα από πλευράς ακαθάριστων εσόδων και το ποσοστό θα εφαρμόζεται επί του συνόλου του αθροίσματος των πιο πάνω προσδιοριστικών παραγόντων.

Ειδικά, όταν αποδεδειγμένα δεν υφίσταται αναπόσβεστη αξία πάγιων στοιχείων στη μεταποιητική δραστηριότητα, λαμβάνεται υπόψη το ποσοστό 1%.

Με τα ίδια ως άνω ποσοστά και επί των προσδιοριστικών παραγόντων της οικείας χρήσης υπολογίζονται οι αποσβέσεις στην περίπτωση κατά την οποία δεν έχουν διενεργηθεί και καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία οι αναλογούσες αποσβέσεις ή αυτές δεν έχουν υπολογισθεί ορθά κατά τις κείμενες διατάξεις.

Στις περιπτώσεις που αποδεδειγμένα τα πάγια που χρησιμοποιεί η επιχείρηση έχουν αποσβεσθεί σε προηγούμενες χρήσεις, δεν υπολογίζονται και δεν προστίθενται αποσβέσεις. Το ίδιο ισχύει και στις περιπτώσεις που η επιχείρηση δεν έχει πάγια (π.χ. μίσθωση αυτών από τρίτους - υπολογίζονται βέβαια τα μισθώματα στις δαπάνες).

### 3.4 Τα αναλογούντα καθαρά κέρδη.

Αυτά προσδιορίζονται με πολλαπλασιασμό του αθροίσματος των προσδιοριστικών παραγόντων  $\alpha'$ ,  $\beta'$  και  $\gamma'$  (αγορές, δαπάνες και αποσβέσεις) με τον προβλεπόμενο κατά περίπτωση Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (ΜΣΚΚ) - χωρίς εσωτερική υφαίρεση.

Για επιχειρήσεις που εφαρμόζουν περισσότερους του ενός ΜΣΚΚ, ως μοναδικός συντελεστής θα λαμβάνεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής, ο οποίος προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών της επιχείρησης, βάσει των προβλεπόμενων γι' αυτήν ΜΣΚΚ δια των συνολικών δηλωθέντων

ακαθάριστων εσόδων της κάθε χρήσης, ανεξάρτητα εάν πρόκειται για αμιγώς εμπορικές επιχειρήσεις ή μικτές. Αν το πηλίκο είναι δεκαδικός αριθμός, στρογγυλοποιείται στην πλησιέστερη ακέραια μονάδα (π.χ.  $8,49 = 8 - 8,50 = 9 - 8,51 = 9$ ).

$$\text{Μ.Σ.Κ.Κ} = \frac{\text{ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ}}{\text{ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ}}$$

Παράδειγμα:

	Ακαθάριστα Έσοδα	Μ.Σ.Κ.Κ.	Καθαρά Κέρδη
Είδος Α	10.000.000	12%	1.200.000
Είδος Β	15.000.000	13%	1.950.000
Είδος Γ	<u>20.000.000</u>	15%	<u>3.000.000</u>
	45.000.000		6.150.000

6.150.000

ΜΣΣΚΚ = ----- = 13,6 % 14%

45.000.000

ΜΣΣΚΚ = μέσος σταθμικός συντελεστής καθαρών κερδών.

Κατά τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών και σε περίπτωση που για ένα επάγγελμα δεν προβλέπεται ΜΣΚΚ, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής του περισσότερο συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος και, ελλείψει αυτού, ο συντελεστής προσδιορίζεται με βάση τις ιδιαίτερες συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης και τα διαθέσιμα εν γένει σχετικά στοιχεία.

Ειδικά στις περιπτώσεις ελευθέρων επαγγελμάτων που εμπίπτουν στις διατάξεις της απόφασης και δεν προβλέπεται μοναδικός συντελεστής για το συγκεκριμένο επάγγελμα, λαμβάνεται ο μέσος όρος των μοναδικών συντελεστών του οικείου πίνακα (47,75%).



Προκειμένου για επιχειρήσεις που εφαρμόζουν περισσότερους του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., ως μοναδικός συντελεστής θα λαμβάνεται, ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει από την διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία εσόδου δια των συνολικά δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων της κάθε χρήσης, ανεξάρτητα αν πρόκειται για αμιγώς εμπορικές επιχειρήσεις ή μικτές.

#### 4. Υπολογισμός - Επιμερισμός διαφοράς

1. Εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν συνολικά από το άθροισμα των προηγούμενων τεσσάρων προσδιοριστικών παραγόντων μέσα στην τριετία υπερβαίνουν εκείνα που έχουν δηλωθεί από την επιχείρηση, για το ίδιο χρονικό διάστημα, η διαφορά αυτή των ακαθαρίστων εσόδων κατανέμεται ισομερώς μεταξύ των ετών της τριετίας. Σε αυτή τη διαφορά ακαθαρίστων εσόδων κάθε έτους θα προσδιοριστεί το αντίστοιχο ποσό καθαρού κέρδους.

Σημειώνεται ότι το καθαρό αυτό κέρδος θα προσδιοριστεί εφαρμόζοντας επί των ακαθαρίστων εσόδων τον κατάλληλο συντελεστή καθαρού κέρδους και όχι μετά από προηγούμενη σύγκριση με εκείνο που προκύπτει λογιστικά.

2. Τα καθαρά κέρδη υπόχρεων π.χ ΟΕ, ΕΕ, κοινωνίες αστικού δικαίου κλπ., θα φορολογηθούν μόνο στο όνομα του νομικού προσώπου χωρίς να αφαιρείται επιχειρηματική αμοιβή, με τον προβλεπόμενο για κάθε νομικό πρόσωπο και για κάθε χρήση φορολογικό συντελεστή (π.χ. για τις ΟΕ με 30% το 1999 και 25% το 2000 και 2001).

3. Προκειμένου περί μεικτών επιχειρήσεων η προκύπτουσα σε κάθε διαχειριστική περίοδο διαφορά μερίζεται μεταξύ των κλάδων με βάση τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα αυτών.

Παράδειγμα:

Ακαθάριστα έσοδα από τον κλάδο εμπορίας	10.000.000
« « « παροχής υπηρεσίας	<u>5.000.000</u>
Συνολικά ακαθάριστα έσοδα	15.000.000

Έστω η προκύπτουσα διαφορά ακαθαρίστων εσόδων ανά χρήση 3.000.000. Η διαφορά αυτή θα μεριστεί μεταξύ των κλάδων ως εξής:

10.000.000

κλάδος εμπορίας ----- X 3.000.000 = 2.000.000

15.000.000

5.000.000

κλάδος παροχής υπηρεσίας ----- X 3.000.000 =  
1.000.000

15.000.000

Το ίδιο εφαρμόζεται και όταν πρόκειται για αμιγώς εμπορικές, μεταποιητικές ή παροχής υπηρεσιών με διάφορους, όμως, μοναδικούς συντελεστές καθαρών κερδών, λόγω διαφορετικών δραστηριοτήτων π.χ. εμπορία υποδημάτων και δερματίνων ειδών.

## 5. Υποβολή ειδικού σημειώματος

1. Εφόσον προκύπτει διαφορά ακαθαρίστων εσόδων κατά τα ανωτέρω, υποβάλλεται μόνο στην αρμόδια ΔΟΥ το «Ειδικό Σημείωμα υπολογισμού του Φ.Π.Α. στις εξής προθεσμίες:

α) Μέχρι την 31η Μαρτίου του επόμενου έτους της τελευταίας χρήσης της τριετίας για τους τηρούντες βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ κατά τη χρήση αυτή.

β) Στις προθεσμίες υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ της τελευταίας χρήσης της τριετίας για τους τηρούντες προαιρετικά βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ κατά τη χρήση αυτή.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις των οποίων η τρίτη διαχειριστική περίοδος της τριετίας έληξε εντός του έτους 2001, ως προθεσμία υποβολής του ειδικού σημειώματος ορίζεται η 31η Μαρτίου 2002, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων που τηρούσαν.

2. Αρμόδια ΔΟΥ είναι η ίδια στην οποία υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ της τελευταίας χρήσης της τριετίας.

3. Το ειδικό σημείωμα υπογράφεται από λογιστή - φοροτεχνικό.

4. Με το ειδικό σημείωμα είναι δυνατόν να προκύψει χρεωστικό υπόλοιπο για καταβολή ή πιστωτικό υπόλοιπο διαφορετικό από αυτό που έχει ήδη μεταφερθεί για συμψηφισμό στην επόμενη χρήση από αυτή της τριετίας. Για τις περιπτώσεις αυτές παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

α) Στην περίπτωση τελικού χρεωστικού υπολοίπου (μετά το συμψηφισμό τυχόν πιστωτικού υπολοίπου της τρίτης χρήσης), αυτό καταβάλλεται χωρίς την επιβολή πρόσθετων φόρων.

Όταν το ειδικό σημείωμα υποβάλλεται εκπρόθεσμα, το ποσοστό του πρόσθετου φόρου είναι ίδιο μ' αυτό της εκπρόθεσμης δήλωσης ΦΠΑ και η ημερομηνία έναρξης του εκπρόθεσμου είναι η επόμενη ημέρα των οριζόμενων προθεσμιών στο πρώτο εδάφιο του άρθρου αυτού (π.χ. η 1η Απριλίου για τους τηρούντες βιβλία εσόδων-εξόδων).

Επί μη ύπαρξης χρεωστικού υπολοίπου δεν επιβάλλεται πρόστιμο.

β) Στην περίπτωση διαφορετικού πιστωτικού υπολοίπου από αυτό που έχει ήδη μεταφερθεί για συμψηφισμό, αυτό μειώνει κατά το ποσό της διαφοράς το φόρο των εισροών της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται εμπρόθεσμα το ειδικό σημείωμα.

Αν όμως το ειδικό σημείωμα υποβάλλεται εκπρόθεσμα, πρέπει να υποβληθούν τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για να δηλωθεί η ανωτέρω διαφορά του πιστωτικού υπολοίπου από τη φορολογική περίοδο που θα υποβαλλόταν αυτό εμπρόθεσμα και να καταβληθεί με τις νόμιμες προσαυξήσεις ή να συμψηφισθεί, κατά περίπτωση, η τυχόν προκύπτουσα διαφορά φόρου.

Δεδομένου ότι το αποτέλεσμα από την εφαρμογή των διατάξεων αυτών κρίνεται ανά τριετία, τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει κατά την τελευταία χρήση της τριετίας συμψηφίζεται με τυχόν χρεωστικά υπόλοιπα των δύο άλλων ετών και το απομένον υπόλοιπο αυτού αποτελεί τη μεταβολή του πιστωτικού υπολοίπου, που θα μεταφερθεί σύμφωνα με τα αναγραφόμενα.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση μεταβίβασης επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής, κατά την τελευταία χρήση της τριετίας, η τυχόν μείωση του πιστωτικού υπολοίπου δεν θεμελιώνει υποχρέωση του καθολικού διαδόχου για τροποποίηση του πιστωτικού υπολοίπου που έχει ήδη συμπεριληφθεί στην περιοδική δήλωση της φορολογικής περιόδου που έγινε η μεταβίβαση σύμφωνα με όσα παραπάνω αναφέρονται, αλλά θεωρείται ως διαφορά φόρου για καταβολή από τον μεταβιβάζοντα και υπόχρεο για την υποβολή του ειδικού σημειώματος.

5. Το ειδικό σημείωμα υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα στο Τμήμα Έμμεσων και Ειδικών Φόρων, όπου παραλαμβάνεται, ελέγχεται και θεωρείται.

## 6. Καταβολή φόρου

1. Το οφειλόμενο ποσό καταβάλλεται σε έξι (6) ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι κάθε δόση δεν μπορεί να είναι μικρότερη των τριακοσίων (300,00) ευρώ, εκτός της τελευταίας.

Η πρώτη δόση καταβάλλεται με την υποβολή του ειδικού σημειώματος και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των μηνών που ακολουθούν.

Οι συμπληρωματικές δηλώσεις (Ε1-Ε5-Φ010) πρέπει να φέρουν χειρόγραφα στην πρώτη σελίδα, την ένδειξη «Δήλωση της παραγράφου 2 άρθρου 6 ν. 2753/1999 », υποβάλλονται σε δύο αντίτυπα, από τα οποία το ένα θεωρείται από την αρμόδια ΔΟΥ και επιστρέφεται στο φορολογούμενο ως αποδεικτικό παραλαβής.

Το ίδιο γίνεται και όταν υποβληθούν μηδενικές δηλώσεις.

**ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΑΝΕΛΕΓΚΤΩΝ****ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ****3****1. ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΑΝΕΛΕΓΚΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ  
ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α΄ Ή Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ. Ή ΧΩΡΙΣ  
ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ, ΧΡΗΣΕΩΝ 1998 ΚΑΙ ΠΑΛΑΙΟΤΕΡΩΝ.****1.1 Υπαγόμενες και εξαιρούμενες υποθέσεις**

1. Στη ρύθμιση που προβλέπεται υπάγονται, οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επιτηδευματιών, καθώς και υποθέσεις για τις οποίες εκ του νόμου δεν υπήρχε υποχρέωση τήρησης βιβλίων Κ.Β.Σ. και οι οποίες αφορούν χρήσεις 1993 έως και 1998.

Συνεπώς, δεν υπάγονται στη ρύθμιση ανέλεγκτες υποθέσεις επιτηδευματιών που κατά τις πιο πάνω χρήσεις τήρησαν βιβλία Γ΄ κατηγορίας, ακόμη και προαιρετικώς, ή δεν τήρησαν βιβλία ενώ με βάση τον Κ.Β.Σ. είχαν σχετική υποχρέωση, ανεξαρτήτως του ύψους των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων.

2. Ανέλεγκτες θεωρούνται οι υποθέσεις που δεν έχουν ελεγχθεί με τακτικό έλεγχο ή έχει αρχίσει ο έλεγχος αλλά δεν έχει ολοκληρωθεί κατά την ημερομηνία δημοσίευσης της απόφασης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (27.5.02). Θεωρείται ότι ο έλεγχος δεν έχει ολοκληρωθεί, αν κατά την ανωτέρω ημερομηνία δεν έχουν εκδοθεί και καταχωρηθεί φύλλα ελέγχου ή καταλογιστικές πράξεις στα τηρούμενα βιβλία των ελεγκτικών αρχών. Υπαγόμενες είναι και οι υποθέσεις επιτηδευματιών που ελέγχθηκαν στο πλαίσιο εφαρμογής των αποφάσεων ΠΟΛ 1144/1998 ή ΠΟΛ 1168/20013, για τις οποίες εκδόθηκαν και

κοινοποιήθηκαν τα προβλεπόμενα από τις αποφάσεις αυτές ειδικά σημειώματα ελέγχου, χωρίς όμως να έχει πραγματοποιηθεί διοικητικός συμβιβασμός μέχρι την ανωτέρω ημερομηνία.

3. Κριτήριο υπαγωγής στη ρύθμιση προκειμένου περι υποθέσεων επιτηδευματιών με βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., αποτελεί ο μέσος όρος των συνολικών δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων ή αμοιβών χρήσεων 1993 έως και 1998, ανάλογα με το είδος της ασκούμενης δραστηριότητας.

Ο μέσος όρος, σε κάθε περίπτωση, προκύπτει από τη διαίρεση του συνόλου των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων ή αμοιβών όλων των υπαγόμενων στη ρύθμιση χρήσεων, με τον αριθμό των χρήσεων αυτών, ακόμη και αν για μερικές χρήσεις η επιχείρηση ήταν σε αδράνεια ή λειτούργησε για λιγότερο του δωδεκαμήνου χρονικό διάστημα.

Ως ακαθάριστα έσοδα, προκειμένου να προσδιορισθεί ο κατά τα ανωτέρω μέσος όρος, λαμβάνονται αυτά που λαμβάνονται υπόψη και για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων.

– Επί εμπορικών, τεχνικών και γεωργικών επιχειρήσεων :

♦ Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή μεταποίησης - παραγωγής, μέχρι 75.000.000 δραχμές.

♦ Επί μικτών επιχειρήσεων, μέχρι 75.000.000 δραχμές, εφόσον ο μέσος όρος των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων από τη δραστηριότητα της παροχής υπηρεσιών, ανά υπαγόμενη χρήση, είναι μέχρι 25.000.000 δραχμές. Εξαιρετικά, το όριο των 25.000.000 δραχμών του προηγούμενου εδαφίου προσαυξάνεται κατά 5.000.000 δραχμές για κάθε υπάλληλο που αποδεδειγμένα απασχολήθηκε με σχέση εξαρτημένης εργασίας κατά την τελευταία ανέλεγκτη υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση, ανεξαρτήτως χρόνου απασχόλησης κατά τη χρήση αυτή και αντικείμενου απασχόλησης. Για το σκοπό αυτό, συνυποβάλλονται με το Ειδικό Σημείωμα της απόφασης, σε φωτοτυπίες, οι μισθολογικές καταστάσεις Ι.Κ.Α. που αφορούν τη συγκεκριμένη χρήση. Τυχόν απασχόληση υπαλλήλων σε προηγούμενες ανέλεγκτες χρήσεις δεν

λαμβάνεται υπόψη. Το παραπάνω όριο δεν μπορεί να είναι ανώτερο από τα 37.500.000 δραχμές. Ευνόητο είναι ότι, ανεξάρτητα από την προσαύξηση του ορίου των ακαθαρίστων εσόδων από παροχή υπηρεσιών εκ του ανωτέρω λόγου, το όριο των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων επί μικτών επιχειρήσεων, δηλαδή του συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων και από τις δύο δραστηριότητες, παραμένει 75.000.000 δραχμές.

Οι τεχνικές επιχειρήσεις, αντιμετωπίζονται ως μεταποιητικές επιχειρήσεις και συνεπώς υπάγονται στη ρύθμιση εφόσον ο μέσος όρος των συνολικών δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων είναι μέχρι 75.000.000 δραχμές ανά χρήση.

- Στις περιπτώσεις που ελεύθερος επαγγελματίας ασκεί συγχρόνως σε μία ή περισσότερες από τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις και εμπορική δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, τότε ισχύουν όριο μέσου όρου για την υπαγωγή ή μη στη ρύθμιση είναι τα 25.000.000 δραχμές ανά χρήση, λαμβανομένων υπόψη συνολικά και των δύο δραστηριοτήτων.

Αντίθετα, αν σε μία ή περισσότερες από τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις ασκήθηκε συγχρόνως και εμπορική δραστηριότητα πώλησης αγαθών, τότε η υπόθεση υπάγεται στη ρύθμιση, εφόσον ο μέσος όρος των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων και αμοιβών για όλες τις υπαγόμενες χρήσεις και από τις δύο δραστηριότητες είναι μέχρι 75.000.000 δραχμές και συγχρόνως ο μέσος όρος των ακαθαρίστων αμοιβών από το ελεύθερο επάγγελμα είναι μέχρι 25.000.000 δραχμές ανά χρήση.

4. Υποθέσεις επιτηδευματιών που αφορούν χρήσεις για τις οποίες τηρήθηκαν βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή δεν τηρήθηκαν βιβλία γιατί δεν υπήρχε σχετική υποχρέωση (απαλλασσόμενοι), υπάγονται στη ρύθμιση ανεξάρτητα από το ύψος των δηλωθέντων αγορών ή των ακαθαρίστων εσόδων, κατά περίπτωση.

Για την υπαγωγή των απαλλασσόμενων από την τήρηση βιβλίων στη ρύθμιση, αρκεί κατ' αρχήν η διαπίστωση της μη υποχρέωσης τήρησης βιβλίων να προκύπτει από τα υποβληθέντα οικεία συμπληρωματικά στοιχεία (Ε3). Στις περιπτώσεις όμως που



από υφιστάμενες παραβάσεις προκύπτει υποχρέωση τήρησης βιβλίων εκ μέρους του επιτηδευματία, τότε η χρήση για την οποία προκύπτει η σχετική υποχρέωση, καθώς και οι επόμενες αυτής, εξαιρούνται της ρύθμισης.

5. Επιτηδευματίες οι οποίοι για μία ή περισσότερες υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις τήρησαν παράλληλα βιβλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (π.χ. πρατήριο καυσίμων με πώληση λιπαντικών κλπ), εφόσον για τα βιβλία Β' κατηγορίας υπερέβησαν το προβλεπόμενο για τα βιβλία αυτά όριο του μέσου όρου ακαθαρίστων εσόδων, υπάγονται στη διαδικασία περαιώσης μόνο για τη δραστηριότητα για την οποία τηρήθηκαν βιβλία Α' κατηγορίας (μερική περαίωση).

6. Επιτηδευματίες με τηρηθέντα βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. για τις πρώτες υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις και βιβλία Β' κατηγορίας για τις επόμενες αυτών, αν για τις χρήσεις με βιβλία Β' κατηγορίας υπερέβησαν το προβλεπόμενο για τα βιβλία αυτά όριο του μέσου όρου ακαθαρίστων εσόδων, υπάγονται στη ρύθμιση μόνο για τις χρήσεις που τηρήθηκαν βιβλία Α' κατηγορίας, ενώ αν ο μέσος όρος των ακαθαρίστων εσόδων στις χρήσεις που τηρήθηκαν βιβλία Β' κατηγορίας δεν υπερβαίνει το κατά τα ανωτέρω όριο, υπάγονται στη ρύθμιση για το σύνολο των χρήσεων. Στην περίπτωση που προηγούνται οι χρήσεις με βιβλία Β' κατηγορίας, με μέσο όρο ακαθαρίστων εσόδων μεγαλύτερο από το προβλεπόμενο όριο, ο επιτηδευματίας εξαιρείται από τη ρύθμιση για το σύνολο των ανέλεγκτων χρήσεων.

7. Από τις υποθέσεις της ανωτέρω παραγράφου εξαιρούνται:

- Οι υποθέσεις επιτηδευματιών, εφόσον έστω και για μία υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση:

α. Υπάρχουν κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία, από τα οποία προκύπτουν ουσιαστικές παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που επακριβώς προσδιορίζονται στις διατάξεις του προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων.

β. Προκύπτει αναμφισβήτητα από υφιστάμενες παραβάσεις του Κ.Β.Σ. ή δελτία πληροφοριών ή στοιχεία άλλης αρχής, η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η λήψη εικονικών ή η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

γ. Δηλώθηκε ή διαπιστώθηκε απώλεια βιβλίων ή στοιχείων, οπότε λαμβάνονται υπόψη, σε ότι αφορά τα βιβλία, προκειμένου να κριθεί αν η υπόθεση εξαιρείται από τη ρύθμιση, το βιβλίο Αγορών ή Εσόδων -Εξόδων, τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. (βλέπε Παράρτημα), είτε αυτά αφορούν το κεντρικό είτε το υποκατάστημα.

Σε ότι αφορά την απώλεια στοιχείων, λαμβάνονται υπόψη τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. πάσης φύσεως φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας που εκδίδονται από τον επιτηδευματία, εκτός των αποδείξεων λιανικής πώλησης του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. (βλέπε Παράρτημα). Η δήλωση ή η διαπίστωση απώλειας φορολογικής ταμειακής μηχανής αποτελεί λόγο εξαίρεσης από τη ρύθμιση.

Ειδικά αν η απώλεια των βιβλίων ή στοιχείων οφείλεται σε πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, τότε δεν αποτελεί λόγο εξαίρεσης, πρέπει όμως να αποδεικνύεται με στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με το ειδικό σημείωμα υπολογισμού των διαφορών φόρων.

Υποθέσεις που αφορούν επιτηδευματίες οι οποίοι δεν έχουν υποβάλλει αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για μία ή περισσότερες από τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις, προκειμένου να υπαχθούν σ' αυτήν, πρέπει να υποβάλλουν μέχρι την ημέρα υποβολής του ειδικού σημειώματος υπολογισμού των διαφορών φόρων, τις δηλώσεις αυτές για τις ανωτέρω φορολογίες, κατά τις ισχύουσες διατάξεις. Σε διαφορετική περίπτωση, εξαιρείται η χρήση για την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση, καθώς και οι επόμενες αυτής.

Ειδικά οι κατά τα ανωτέρω εκπρόθεσμα υποβαλλόμενες δηλώσεις, υπόκεινται σε έλεγχο και εφόσον διαπιστωθεί η

ανακριβής μεταφορά των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων η περαίωση ανατρέπεται για τη συγκεκριμένη χρήση.

Υποθέσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες ενώ υπήρχε υποχρέωση τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας, τηρήθηκαν βιβλία κατώτερης κατηγορίας ή δεν τηρήθηκαν βιβλία. Στις περιπτώσεις αυτές εξαιρούνται και οι επόμενες χρήσεις.

Υποθέσεις που αφορούν χρήσεις οι οποίες έπονται υπαγόμενων στη ρύθμιση χρήσεων για τις οποίες τηρήθηκαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή δεν τηρήθηκαν βιβλία αν και υπήρχε σχετική υποχρέωση.

Επιχειρήσεις οι οποίες εκτός από τη δραστηριότητα της εκμετάλλευσης πλοίου ασκούν και λοιπές δραστηριότητες μη υπαγόμενες στο ειδικό καθεστώς φορολογίας πλοίων, υπάγονται στη ρύθμιση μόνο ως προς τις λοιπές αυτές δραστηριότητες, τόσο ως προς τη φορολογία εισοδήματος όσο και ως προς το Φ.Π.Α. (μερική περαίωση).

8. Η εξαίρεση υποθέσεων κατά τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α' και β' της προηγούμενης παραγράφου ισχύει εφόσον οι λόγοι εξαίρεσης, αναλόγως της περίπτωσης, συντρέχουν κατά την ημέρα υποβολής στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του ειδικού σημειώματος υπολογισμού φορολογικών διαφορών. Τυχόν δηλώσεις της περίπτωσης β' της προηγούμενης παραγράφου που υποβάλλονται εκπρόθεσμα από της δημοσίευσης της παρούσας απόφασης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, υπόκεινται σε έλεγχο και εφόσον διαπιστωθεί η ανακριβής μεταφορά σε αυτές των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων, η περαίωση με βάση την απόφαση αυτή ανατρέπεται για τη συγκεκριμένη χρήση.

## 1.2 Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων

1. Για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων τόσο στη φορολογία εισοδήματος όσο και στη φορολογία Φ.Π.Α., στο πλαίσιο της ρύθμισης αυτής, λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται

τα αριθμητικά δεδομένα και οικονομικά μεγέθη που εμφανίζονται στις υποβληθείσες δηλώσεις και τα οικεία συμπληρωματικά στοιχεία φορολογίας εισοδήματος, προκειμένου να διαπιστωθεί αν αυτά βρίσκονται σε συνάφεια μεταξύ τους, σε συνδυασμό και με την ύπαρξη ή μη ήδη διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων του Κ.Β.Σ., κατά τα οριζόμενα στις ακόλουθες παραγράφους.

2. Επί επιτηδευματιών με βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ως ακαθάριστα έσοδα με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις και τα οικεία συμπληρωματικά στοιχεία (Ε3), προκειμένου να γίνει η σύγκριση με το άθροισμα των οικονομικών μεγεθών (αγορές, έξοδα & δαπάνες, αποσβέσεις, καθαρά κέρδη) για να διαπιστωθεί αν υφίσταται ή όχι συνάφεια, λαμβάνονται αποκλειστικά τα έσοδα που σχετίζονται με την επαγγελματική δραστηριότητα του επιτηδευματία κύρια ή δευτερεύουσα, δηλαδή έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων ή προϊόντων ή και υποπροϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας και αναλώσιμων, καθώς και έσοδα ή αμοιβές από παροχή υπηρεσιών ή από επιδοτήσεις για ενίσχυση του εισοδήματος που θεωρούνται έσοδα της εκμετάλλευσης. Στις περιπτώσεις πωλήσεων για λογαριασμό τρίτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται οι σχετικές προμήθειες και όχι οι πωλήσεις για λογαριασμό των τρίτων. Δεν λαμβάνονται υπόψη λοιπά έσοδα που δεν σχετίζονται με την επαγγελματική δραστηριότητα του επιτηδευματία, όπως από πωλήσεις παγίων, ενοίκια, τόκους καταθέσεων, κλπ.

3. Επί βιβλίων Α' κατηγορίας (Αγορών), ως αγορές λαμβάνονται υπόψη αυτές που αφορούν αποκλειστικά αγορές εμπορευμάτων ή πρώτων και βοηθητικών υλών, καθώς και αγορές υλικών συσκευασίας και αναλώσιμων που συνιστούν στοιχείο κόστους παραγωγής. Η κατά χρήση αναγωγή των ως άνω δηλωθέντων αγορών σε πωλήσεις, προκειμένου να γίνει η σύγκριση του αθροίσματος των εξ αναγωγής ποσών των επιμέρους χρήσεων με το άθροισμα των οικονομικών μεγεθών, για να διαπιστωθεί αν υφίσταται ή όχι συνάφεια, γίνεται με τη χρήση του κλάσματος των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους επί αγορών και ακαθάριστων εσόδων που προβλέπονται για το οικείο επάγγελμα. Στην περίπτωση όμως που στην εκκαθαριστική

δήλωση Φ.Π.Α. δηλώθηκαν εκροές μεγαλύτερες από το ποσό που προκύπτει με βάση το ανωτέρω κλάσμα, τότε ως πωλήσεις λαμβάνονται οι δηλωθείσες εκροές.

4. Προκειμένου να διαπιστωθεί αν τα βάσει δηλώσεων αριθμητικά δεδομένα και οικονομικά μεγέθη βρίσκονται σε συνάφεια μεταξύ τους, συγκρίνονται τα δηλωθέντα σε όλες τις υπαγόμενες χρήσεις ακαθάριστα έσοδα ή οι αγορές, επί βιβλίων Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., αναγόμενες σε πωλήσεις, με το άθροισμα των ακόλουθων οικονομικών μεγεθών, όπως αυτά επίσης προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις των ιδίων χρήσεων:

- Των αγορών, πλην των αγορών παγίων. Στις αγορές αυτές, προκειμένου για βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., προστίθεται η απογραφή έναρξης της πρώτης υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης ή επί μη ύπαρξης απογραφής ποσοστό 10% των αγορών της αμέσως προηγούμενης χρήσης, εκτός της περίπτωσης αλλαγής κατηγορίας βιβλίων από την Α' στη Β' κατηγορία και αφαιρείται η απογραφή λήξης της τελευταίας υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης ή επί μη ύπαρξης απογραφής ποσοστό 10% των αγορών της χρήσης αυτής. Επί βιβλίων Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., στις αγορές προστίθεται η απογραφή έναρξης της πρώτης υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης σε περίπτωση που στην αμέσως προηγούμενη χρήση τηρήθηκαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και αφαιρείται η απογραφή λήξης της τελευταίας υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης σε περίπτωση που κατά την επόμενη αυτής χρήση τηρήθηκαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Σε περίπτωση αλλαγής κατηγορίας βιβλίων από Β' σε Α', εφαρμόζονται ανάλογα τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης αυτής ως προς την απογραφή έναρξης. Προαιρετικές απογραφές δεν λαμβάνονται σε καμιά περίπτωση υπόψη, ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων.

- Το προσδιοριζόμενο κόστος πωληθέντων που προκύπτει μετά και την αφαίρεση της απογραφής λήξης της τελευταίας υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης ή του ποσοστού 10% των αγορών της χρήσης αυτής, κατά περίπτωση, δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερο του μηδενός.

- Επί επιχειρήσεων εμπορίας υγρών καυσίμων (πρατήρια-βιβλία Αγορών), στις αγορές οι οποίες λαμβάνονται υπόψη δεν συνυπολογίζονται οι αναγραφόμενες επί των τιμολογίων πώλησης καυσίμων των προμηθευτών τους υποχρεωτικές εισφορές προς το ταμείο βενζινοπωλών.

- Ως προς τα έξοδα και τις δαπάνες, λαμβάνονται υπόψη τα προκύπτοντα από τα συμπληρωματικά στοιχεία (έντυπο Ε3) ποσά εξόδων και δαπανών του επιτηδευματία, όπως μισθοί, εργοδοτικές εισφορές, ενοίκια και λοιπές επαγγελματικές δαπάνες, ανεξάρτητα από την εξόφλησή τους ή μη (δεδουλευμένες δαπάνες), μη συμπεριλαμβανομένων των τυχόν τεκμαρτών ποσών (π.χ. ιδιόχρηση). Ειδικά στις περιπτώσεις επιδοτήσεων που συνιστούν μειωτικό στοιχείο των δαπανών, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική δαπάνη, δηλαδή το τελικό ποσό μετά τη σχετική μείωση (π.χ. επιδοτήσεις για νέες θέσεις εργασίας). Τα έξοδα και δαπάνες, κατά τα ανωτέρω, λαμβάνονται υπόψη και όταν αφορούν χρήσεις κατά τις οποίες η επιχείρηση τελούσε σε αδράνεια, συναθροιζόμενα με τα έξοδα και τις δαπάνες των λοιπών υπαγόμενων στη ρύθμιση χρήσεων.

- Ποσοστού 0,7% επί του αθροίσματος των παραπάνω μεγεθών α' και β', ως αποσβέσεων. Ειδικά επί επιχειρήσεων με κλάδο μεταποίησης, το παραπάνω ποσοστό ορίζεται σε 1%, εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα από τον κλάδο αυτό, συνολικά για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις, αποτελούν τουλάχιστον το 50% του συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων, από όλους τους κλάδους δραστηριότητας, για τις ίδιες χρήσεις. Για τον υπολογισμό αποσβέσεων επί επιχειρήσεων εμπορίας υγρών καυσίμων (πρατήρια) δεν λαμβάνονται υπόψη οι αγορές βενζίνης και πετρελαίου.

- Προκειμένου να προσδιοριστούν τα καθαρά κέρδη που αναλογούν στο άθροισμα των μεγεθών α', β' και γ', κατά τα οριζόμενα, εφαρμόζεται πάντα επί του αθροίσματος αυτού ο οικείος Μ.Σ.Κ.Κ. που ισχύει επί εσόδων ή ο μέσος σταθμικός συντελεστής με βάση τους Μ.Σ.Κ.Κ. επί εσόδων των επί μέρους κλάδων ή δραστηριοτήτων, ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων. Σε περίπτωση

που προκύπτει δεκαδικός αριθμός μέσου σταθμικού συντελεστή, με περισσότερα από ένα δεκαδικά ψηφία, το δεκαδικό τμήμα αυτού στρογγυλοποιείται στο πλησιέστερο δέκατο.

- Σε περίπτωση που για ένα επάγγελμα δεν προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ., τότε για τον προσδιορισμό των αναλογούντων καθαρών κερδών λαμβάνεται ο μέσος όρος του οικείου πίνακα επαγγελμάτων στον οποίο εντάσσεται το συγκεκριμένο επάγγελμα. Επί ελευθέρων επαγγελματιών που δεν προβλέπεται μοναδικός συντελεστής καθαρών αμοιβών, λαμβάνεται ο μέσος όρος των μοναδικών συντελεστών του οικείου πίνακα (47,75%), ο οποίος και εφαρμόζεται επί των δηλωθέντων συνολικά σε όλες τις χρήσεις ακαθαρίστων αμοιβών.

- Μέσος σταθμικός συντελεστής εφαρμόζεται και επί μεταβολής ενδιάμεσα των υπαγόμενων στη ρύθμιση χρήσεων του Μ.Σ.Κ.Κ. (π.χ. αύξηση ή μείωση του συντελεστή, εφαρμογή σε ορισμένες περιπτώσεις μειωμένων συντελεστών λόγω σεισμού για συγκεκριμένες χρήσεις κλπ).

- Επί ελευθέρων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας, εφόσον το σύνολο των ακαθαρίστων αμοιβών που δηλώθηκαν για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος αποτελεί τουλάχιστον το 50% του συνόλου των ακαθαρίστων αμοιβών και εσόδων και από τις δύο δραστηριότητες για τις ίδιες χρήσεις, τότε τα αναλογούντα καθαρά κέρδη για τη διαπίστωση έλλειψης ή μη συνάφειας, προσδιορίζονται με εφαρμογή του μέσου σταθμικού συντελεστή επί του εν λόγω συνόλου ακαθαρίστων αμοιβών και εσόδων. Σε αντίθετη περίπτωση, τα αναλογούντα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με την εφαρμογή του μέσου σταθμικού συντελεστή επί του αθροίσματος των οικονομικών μεγεθών  $\alpha'$ ,  $\beta'$  και  $\gamma'$ .

- Ειδικά επί επιχειρήσεων εκμετάλλευσης εστιατορίων, οινεστιατορίων ή οινομαγειρείων, καφετεριών και ψητοπωλείων - σουβλάκια, για τον προσδιορισμό των αναλογούντων καθαρών κερδών, εφαρμόζονται, σε κάθε περίπτωση γενικά, οι χαμηλότεροι

για τις επιχειρήσεις αυτές συντελεστές που ίσχυαν πριν την έκδοση της Α.Δ. 16/1992, με την οποία απελευθερώθηκαν οι τιμές, ανεξαρτήτως των κατά δήλωση εφαρμοσθέντων συντελεστών και της ύπαρξης τυχόν διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων του Κ.Β.Σ. Επίσης, επί επιχειρήσεων εκμετάλλευσης ουζερι και ταβερνών χωρίς ζωντανή μουσική, για τον προσδιορισμό των αναλογούντων καθαρών κερδών εφαρμόζονται σε κάθε περίπτωση γενικά οι εφαρμοσθέντες κατά δήλωση συντελεστές καθαρών κερδών, που δεν μπορεί όμως να είναι κατώτεροι από το συντελεστή 14%.

5. Επί επιχειρήσεων εμπορίας υγρών καυσίμων (πρατήρια) με παράλληλη εμπορία λιπαντικών ή και λοιπών ειδών ή και παροχή υπηρεσιών και με βιβλία Α' κατηγορίας για τα καύσιμα και Β' κατηγορίας για τους λοιπούς κλάδους ή δραστηριότητες, για τη διαπίστωση περί ύπαρξης ή μη συνάφειας.

6. Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή μεταποίησης ή επιχειρήσεων και με τους δύο αυτούς κλάδους, εφόσον για μία ή περισσότερες από τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις τελούσαν σε αδράνεια, η τυχόν προκύπτουσα αρνητική διαφορά ακαθαρίστων εσόδων ή αγορών, κατά περίπτωση, λόγω έλλειψης συνάφειας, κατανέμεται, μόνο στις λοιπές χρήσεις για τις οποίες δεν υφίσταται αδράνεια.

Σε αδράνεια θεωρείται ότι ευρίσκετο η επιχείρηση αν κατά τη διαχειριστική περίοδο δεν πραγματοποίησε αγορές ούτε πωλήσεις εμπορεύσιμων αγαθών. Δεν θεωρείται ότι υφίστατο αδράνεια εφόσον υπάρχουν μόνο αγορές εμπορεύσιμων αγαθών και όχι πωλήσεις ή μόνο πωλήσεις έστω και αν αυτές προέρχονται από αποθέματα προηγούμενων χρήσεων. Αν σε κάποια χρήση η επιχείρηση πραγματοποίησε μόνο πωλήσεις παγίων στοιχείων, τότε θεωρείται ότι ευρίσκετο σε αδράνεια κατά τη χρήση αυτή.

Προκειμένου να κριθεί αν μια επιχείρηση ευρίσκετο σε αδράνεια σε μια ή περισσότερες χρήσεις, κατά τα ανωτέρω, λαμβάνονται υπόψη αποκλειστικά τα δεδομένα που προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις και τα οικεία συμπληρωματικά



στοιχεία (Ε3), χωρίς να ερευνώνται άλλες προϋποθέσεις. Επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών ή ελεύθεροι επαγγελματίες δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να θεωρηθεί ότι ευρίσκοντο σε αδράνεια.

7. Σε περιπτώσεις επιχειρήσεων με δραστηριότητα τόσο πώλησης εμπορευμάτων ή μεταποίησης όσο και παροχής υπηρεσιών (μικτές επιχειρήσεις), εφόσον υφίστανται διαπιστωμένες ουσιαστικές παραβάσεις του Κ.Β.Σ., που αφορούν αποκλειστικά μόνο τη μία δραστηριότητα (εμπορίας, μεταποίησης ή παροχής υπηρεσιών), προσαυξάνονται τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα κατά 5% ή 10%, ανάλογα με την περίπτωση, μόνο της δραστηριότητας που σχετίζεται με την παράβαση.

Επίσης, επί παράλληλης τήρησης στην ίδια χρήση βιβλίων διαφορετικής κατηγορίας (π.χ. πρατήριο καυσίμων με βιβλία Α' κατηγορίας με παράλληλη εμπορία λιπαντικών κλπ με βιβλία Β' κατηγορίας), εφόσον υφίστανται διαπιστωμένες ουσιαστικές παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που αφορούν αποκλειστικά τους κλάδους ή δραστηριότητες του ενός μόνο βιβλίου, τότε προσαυξάνονται κατά 5% ή 10% τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα ή αγορές των κλάδων ή δραστηριοτήτων του συγκεκριμένου και όχι και του άλλου βιβλίου.

8. Ως ουσιαστικές παραβάσεις θεωρούνται οι παραβάσεις που αφορούν :

- Μη εμφάνιση ή ανακριβή εμφάνιση στα βιβλία που τηρήθηκαν, αγорών ή ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών.

- Μη έκδοση ή έκδοση ανακριβών ως προς την ποσότητα ή την αξία φορολογικών στοιχείων αξίας ή διακίνησης ή λήψη ανακριβών τέτοιων στοιχείων αγорών. Η διακίνηση αγαθών, χωρίς το προβλεπόμενο συνοδευτικό στοιχείο θεωρείται ως μη έκδοση του στοιχείου αυτού.

- Μη τήρηση ή μη εμπρόθεσμη ενημέρωση των πρόσθετων βιβλίων.

### 9. Διαπιστωμένες θεωρούνται οι παραβάσεις:

- Για τις οποίες κατά την υποβολή του ειδικού σημειώματος, έχουν ήδη εκδοθεί και επιδοθεί:

α. Υπηρεσιακά Σημειώματα Ελέγχου (Υ.Σ.Ε.) από τις υπηρεσίες του Σ.Δ.Ο.Ε.

β. Αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. που είτε έχουν οριστικοποιηθεί, είτε εκκρεμούν στη Δ.Ο.Υ. για διοικητική επίλυση της διαφοράς ή ενώπιον οποιουδήποτε βαθμού δικαστηρίων.

γ. Ειδικά Σημειώματα Ελέγχου με τις διατάξεις της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1144/1998 απόφασης ή της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1168/2001 απόφασης, κατά περίπτωση, για τα οποία δεν επετεύχθη διοικητική επίλυση των διαφορών.

- Οι οποίες προκύπτουν από υφιστάμενα κατά την υποβολή του ειδικού σημειώματος υπολογισμού φορολογικών διαφορών, δελτία πληροφοριών ή στοιχεία της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή άλλης αρχής.

### 1.3 Προσδιορισμός καθαρών κερδών

Τα καθαρά κέρδη, στο πλαίσιο εφαρμογής της παρούσας ρύθμισης, προσδιορίζονται, ανά χρήση, κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:

1. Επί μη ύπαρξης διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων του προσδιορισμού ακαθάριστων εσόδων.

- Επί εμπορικών και γεωργικών επιχειρήσεων

- Επί εμπορικών επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, καθώς και επί ελεύθερων επαγγελματιών, προσδιορίζονται κατ' αρχήν τα καθαρά κέρδη ή οι αμοιβές που αντιστοιχούν στα τυχόν προκύπτοντα επί πλέον ακαθάριστα έσοδα ή αμοιβές, με την εφαρμογή του προβλεπόμενου Μ.Σ.Κ.Κ. ή συντελεστή καθαρών

αμοιβών ή του οριζόμενου μέσου σταθμικού συντελεστή, κατά περίπτωση, και περαιτέρω, το προκύπτον ποσό προστίθεται στα δηλωθέντα καθαρά κέρδη ή τις αμοιβές. Αν δεν προκύπτουν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων ή αμοιβών, λαμβάνονται υπόψη και γίνονται δεκτά τα δηλωθέντα καθαρά κέρδη ή αμοιβές.

- Επί μικτών επιχειρήσεων εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην ανωτέρω υποπερίπτωση, εφόσον τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από τον κλάδο παροχής υπηρεσιών, για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις, αποτελούν τουλάχιστον το 50% των συνολικών δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων για τις ίδιες χρήσεις. Σε αντίθετη περίπτωση εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην πρώτη υποπερίπτωση. Τα ίδια ισχύουν και επί ελεύθερων επαγγελματιών που ασκούν παράλληλα και εμπορική δραστηριότητα.

- Επί τεχνικών επιχειρήσεων εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην πρώτη υποπερίπτωση.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του προσδιορισμού των καθαρών κερδών σε περιπτώσεις επιχειρήσεων ή ελευθέρων επαγγελματιών που δεν προβλέπεται μοναδικός συντελεστής καθαρών κερδών ή αμοιβών, ισχύουν οι αντίστοιχες διευκρινίσεις που αναφέρονται περί συνάφειας (μέσος όρος κατηγορίας ή ο συντελεστής 47,75%, αντίστοιχα).

Ειδικά σε ότι αφορά το μέσο σταθμικό συντελεστή, διευκρινίζεται ότι αυτός προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών ή αμοιβών του επιτηδεύματις που προκύπτουν σε κάθε χρήση με την εφαρμογή των προβλεπόμενων Μ.Σ.Κ.Κ. των επιμέρους κλάδων ή δραστηριοτήτων, δια των συνολικών δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων ή αμοιβών της χρήσης.

Τα καθαρά κέρδη των τεχνικών επιχειρήσεων προσδιορίζονται όπως στην πρώτη υποπερίπτωση της ίδιας παραγράφου (ακαθάριστα έσοδα Χ Μ.Σ.Κ.Κ. ή μέσο σταθμικό

συντελεστή), ανεξάρτητα από τη χρησιμοποίηση ή μη ιδίων υλικών.

Με τον ίδιο τρόπο υπολογίζονται τα καθαρά κέρδη και στις περιπτώσεις που οι επιχειρήσεις αυτές διαθέτουν παράλληλα και εμπορικό κλάδο εμπορίας ή μεταποίησης. Σε περιπτώσεις όμως που παράλληλα υφίσταται και εμπορικός κλάδος παροχής υπηρεσιών επιμερίζεται κατ' αρχήν η τυχόν προσδιοριζόμενη στη χρήση διαφορά ακαθάριστων εσόδων με βάση την αναλογία των δηλωθέντων στην ίδια χρήση ακαθάριστων εσόδων από τεχνικά έργα και από την εμπορική δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών στα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της χρήσης και η διαφορά που αφορά τα τεχνικά έργα προστίθεται στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της δραστηριότητας αυτής. Περαιτέρω, προσδιορίζονται χωριστά τα καθαρά κέρδη από τεχνικά έργα και από την εμπορική δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών. Το προκύπτον άθροισμα των επί μέρους ποσών καθαρών κερδών, αποτελεί το τελικό ποσό καθαρών κερδών.

## 2. Επί ύπαρξης διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων.

- Επί εμπορικών επιχειρήσεων γενικά, με την εφαρμογή του προβλεπόμενου Μ.Σ.Κ.Κ ή του οριζόμενου μέσου σταθμικού συντελεστή, επί των προσδιοριζόμενων ακαθάριστων εσόδων ή αγορών, κατά περίπτωση, προσαυξημένου κατά 25%. Αν οι υφιστάμενες παραβάσεις αφορούν τη διαπίστωση μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς ως προς την αξία ή την ποσότητα φορολογικού στοιχείου αξίας ή διακίνησης, για περισσότερες από μια φορές μέσα στην ίδια χρήση από διαφορετικούς ελέγχους ή την απόκρυψη φορολογητέας ύλης που υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας και σε ποσό το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δρχ., ο Μ.Σ.Κ.Κ. ή ο μέσος σταθμικός συντελεστής, κατά περίπτωση, προσαυξάνεται κατά 50%.

- Επί τεχνικών επιχειρήσεων, με την εφαρμογή του προβλεπόμενου Μ.Σ.Κ.Κ. ή του οριζόμενου μέσου σταθμικού συντελεστή, κατά

περίπτωση, επί των προσδιοριζόμενων ακαθάριστων εσόδων, προσαυξημένου κατά 30%.

- Επί γεωργικών επιχειρήσεων καθώς και επί ελεύθερων επαγγελματιών, με την εφαρμογή του προβλεπόμενου Μ.Σ.Κ.Κ. ή του οριζόμενου μέσου σταθμικού συντελεστή ή του συντελεστή καθαρών αμοιβών, κατά περίπτωση, επί των προσδιοριζόμενων ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών, προσαυξημένου κατά 20%.

- Επί παράλληλης τήρησης στην ίδια χρήση βιβλίων διαφορετικής κατηγορίας (π.χ. πρατήριο καυσίμων με εμπορία λιπαντικών κλπ), εφόσον υφίστανται διαπιστωμένες ουσιαστικές παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που αφορούν αποκλειστικά κλάδο ή κλάδους ή δραστηριότητες του ενός μόνο βιβλίου, τότε για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, προσαυξάνεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής των κλάδων ή δραστηριοτήτων του συγκεκριμένου βιβλίου ή ο Μ.Σ.Κ.Κ. αν υφίσταται μόνο ένας κλάδος ή μία δραστηριότητα και όχι και των κλάδων ή δραστηριοτήτων του άλλου βιβλίου.

Από τα προσδιοριζόμενα, για κάθε χρήση, καθαρά κέρδη ή αμοιβές, αφαιρούνται τα δηλωθέντα ή τα φορολογηθέντα με βάση τα αντικειμενικά κριτήρια, κατά περίπτωση, και η θετική διαφορά αποτελεί τη διαφορά καθαρών κερδών ή αμοιβών της χρήσης.

Στις περιπτώσεις της μη ύπαρξης διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων, προσδιορίζονται διαφορές καθαρών κερδών ή αμοιβών ανεξάρτητα αν η επιχείρηση ή ο ελεύθερος επαγγελματίας φορολογήθηκε με βάση τις διατάξεις περί αντικειμενικών κριτηρίων, όπως αυτά ίσχυαν.

#### 1.4 Προσδιορισμός διαφορών φόρου εισοδήματος

1. Επί ανέλεγκτων υποθέσεων επιχειρήσεων ή ελεύθερων επαγγελματιών, δεν αναζητούνται ποσά φόρων για τις διαφορές

καθαρών κερδών ή αμοιβών που προσδιορίζονται σύμφωνα με τα οριζόμενα, εκτός αν πρόκειται για χρήσεις που υφίστανται διαπιστωμένες ουσιαστικές παραβάσεις Κ.Β.Σ.

2. Για τις διαφορές καθαρών κερδών ή αμοιβών που προκύπτουν κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο άρθρο, προσδιορίζονται, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο, διαφορές φόρου εισοδήματος, με την εφαρμογή επί των διαφορών καθαρών κερδών ή αμοιβών κάθε υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης συντελεστή φορολόγησης, οριζόμενου σε 25% προκειμένου για ατομικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες και σε 35% προκειμένου για λοιπούς υπόχρεους.

3. Για τις διαφορές φόρων δεν υπολογίζονται προσαυξήσεις και δεν επιβάλλονται πρόστιμα και κάθε είδους κυρώσεις.

1.5 Κατανομή των διαφορών ακαθάριστων εσόδων για το Φ.Π.Α. και προσδιορισμός των διαφορών του φόρου.

1. Για τον προσδιορισμό των διαφορών στο Φ.Π.Α., αφαιρούνται κατ' αρχήν από τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται σε κάθε χρήση, οι δηλωθείσες συνολικά για την ίδια χρήση εκροές με βάση την υποβληθείσα εκκαθαριστική δήλωση, με εξαίρεση τις τυχόν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πωλήσεις παγίων.

Στη συνέχεια, η κατά τα ανωτέρω προσδιοριζόμενη διαφορά ακαθάριστων εσόδων κατανέμεται αποκλειστικά σε εκροές φορολογητέες κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, βάσει της αναλογίας των αντίστοιχων κατά δήλωση εκροών, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη για την κατανομή οι τυχόν δηλωθείσες απαλλασσόμενες εκροές με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

Περαιτέρω, στις προκύπτουσες βάσει της ανωτέρω κατανομής διαφορές φορολογητέων εκροών, προσδιορίζονται οι

διαφορές φόρων που αναλογούν, με την εφαρμογή του οικείου κατά περίπτωση συντελεστή Φ.Π.Α.

2. Οι κατά τα ανωτέρω προσδιοριζόμενες διαφορές Φ.Π.Α. δεν συμψηφίζονται με τα τυχόν βάσει δήλωσης υφιστάμενα πιστωτικά υπόλοιπα των χρήσεων που αφορούν, αλλά βεβαιώνονται ως έχουν συνολικά με τα λοιπά προκύπτοντα ποσά φόρων για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις.

Τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. κατά την τελευταία περαιούμενη χρήση που έχει μεταφερθεί στην επόμενη χρήση προς συμψηφισμό δεν θίγεται.

3. Για τις διαφορές φόρων δεν υπολογίζονται προσαυξήσεις και δεν επιβάλλονται πρόστιμα και κάθε είδους κυρώσεις.

#### 1.6 Προσδιορισμός ελαχίστου ποσού βεβαιωτέου φόρου

1. Αν σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων για τον προσδιορισμό διαφορών του φόρου εισοδήματος και για τις ουσιαστικές παραβάσεις του προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος, δεν προκύπτουν διαφορές φόρων ή αν το άθροισμα των διαφορών των φόρων που προκύπτουν, ανά υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση, υπολείπεται των ποσών που ορίζονται στην επόμενη παράγραφο, τότε τα ποσά αυτά λαμβάνονται ως ελάχιστα ποσά βεβαιωτέου φόρου ανά υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση.

2. Τα ελάχιστα ποσά βεβαιωτέου φόρου ανά υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση, για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου, ορίζονται ανάλογα με το μέσο όρο των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων ή αμοιβών των υπαγόμενων στη ρύθμιση χρήσεων:

Εξαιρούνται από τον προσδιορισμό ελαχίστου ποσού φόρου μόνο οι χρήσεις για τις οποίες η επιχείρηση τελούσε σε αδράνεια.

- Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή μεταποίησης & παραγωγής:

Μέσος όρος ακαθαρίστων εσόδων ανά χρήση

- Επί εμπορικών επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών:  
Μέσος όρος ακαθαρίστων εσόδων ανά χρήση

- Επί ελεύθερων επαγγελματιών:

Μέσος όρος ακαθαρίστων εσόδων ανά χρήση

3. Επί μικτών επιχειρήσεων εφαρμόζονται ανάλογα τα οριζόμενα, εφόσον το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων από παροχή υπηρεσιών, για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις, αποτελεί τουλάχιστον το 50% του συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων από όλες τις δραστηριότητες για τις ίδιες χρήσεις, διαφορετικά εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην περίπτωση 2.1 της ίδιας πιο πάνω παραγράφου. Τα ίδια ισχύουν ανάλογα και για τους ελεύθερους επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας.

4. Επί τήρησης βιβλίων Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εφαρμόζονται ανάλογα τα οριζόμενα, με αναγωγή των δηλωθεισών αγορών σε ακαθάριστα έσοδα.

5. Επί επιτηδευματιών με παράλληλη τήρηση βιβλίων Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. στην ίδια χρήση (π.χ. πρατήριο καυσίμων με πώληση λιπαντικών κλπ) ή με αλλαγή κατηγορίας βιβλίων ενδιάμεσα των υπαγόμενων στη ρύθμιση χρήσεων (από Α' σε Β' ή αντίστροφα), οι δηλωθείσες αγορές βάσει του βιβλίου Αγορών ανάγονται σε ακαθάριστα έσοδα, τα οποία και συναθροίζονται με τα δηλωθέντα βάσει του βιβλίου Εσόδων-Εξόδων ακαθάριστα έσοδα, και περαιτέρω το ελάχιστο ποσό φόρου προσδιορίζεται με βάση το μέσο όρο των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων όλων των χρήσεων.



## 1.7 Υποβολή ειδικών σημειωμάτων υπολογισμού των διαφορών φόρων. Προϋποθέσεις περαίωσης

1. Για την υλοποίηση της περαίωσης των ανέλεγκτων φορολογικών υποθέσεων στο πλαίσιο της παρούσας ρύθμισης, υποβάλλονται από τους επιτηδευματίες που επιθυμούν να υπαχθούν στη ρύθμιση αυτή, ειδικά σημειώματα υπολογισμού των διαφορών φόρων, στα οποία υπολογίζονται οι διαφορές φόρων που προκύπτουν κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των προηγούμενων άρθρων, συνολικά για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις. Η υποβολή των παραπάνω σημειωμάτων γίνεται στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια στη φορολογία εισοδήματος για την τελευταία υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση, ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του ΑΦΜ του επιτηδευματία.

Το παραπάνω σημείωμα υποβάλλεται, σε δύο (2) αντίτυπα, στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια στη φορολογία εισοδήματος για την τελευταία υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση κάθε επιτηδευματία, ανεξαρτήτως αν εμπλέκονται και άλλες Δ.Ο.Υ. λόγω αλλαγής έδρας ή για οποιοδήποτε άλλο λόγο. Το ένα αντίτυπο, αφού υπογραφεί αρμοδίως, επιστρέφεται στο φορολογούμενο.

2. Από την υποβολή του ειδικού σημειώματος συνεπάγεται την περαίωση των οικείων χρήσεων ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και ΦΠΑ, εφόσον:

- Καταβληθεί, ταυτόχρονα με την υποβολή του, το 1/10 του προκύπτοντος συνολικά ποσού φόρων για όλες τις χρήσεις.
- Μεταφέρθηκαν ορθά σ' αυτό τα δεδομένα των αντίστοιχων δηλώσεων και των οικείων συμπληρωματικών στοιχείων (Ε3).
- Υπολογίστηκαν ορθά τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη ή αμοιβές και γενικά εξήχθησαν και υπολογίστηκαν ορθά τα αποτελέσματα και οι προκύπτουσες διαφορές φόρων, υπό το βάρος των τυχόν ήδη διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων του επιτηδευματία που αφορούν τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις και σύμφωνα με τα εν γένει προβλεπόμενα από την απόφαση.

- Αφορά όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση ανέλεγκτες χρήσεις του επιτηδευματία. Επιλεκτική επιλογή χρήσεων δεν είναι δυνατή.

- Πριν από την υποβολή του, επιλυθούν με διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, κατά περίπτωση, οι τυχόν εκκρεμείς φορολογικές διαφορές που αφορούν τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις του επιτηδευματία.

3. Δεν αποτελούν αντικείμενο περαίωσης με βάση την παρούσα ρύθμιση, οι τυχόν διαφορές Φ.Π.Α.. Για τον έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων αυτών καθώς και την επίλυση και βεβαίωση των οικείων διαφορών, έχουν εφαρμογή οι ισχύουσες γενικές φορολογικές διατάξεις.

4. Η περαίωση των εκκρεμών υποθέσεων γίνεται υποχρεωτικά για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις. Προϋπόθεση περαίωσης, σε κάθε περίπτωση, είναι η επίλυση, πριν από την υποβολή των ειδικών σημειωμάτων, των τυχόν εκκρεμών φορολογικών διαφορών που αφορούν τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις.

#### 1.8 Επίλυση υφιστάμενων εκκρεμών διαφορών που αφορούν τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις

1. Προϋπόθεση περαίωσης των υπαγόμενων στη ρύθμιση ανέλεγκτων χρήσεων του επιτηδευματία είναι η επίλυση με διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, κατά περίπτωση, πριν από την υποβολή του ειδικού σημειώματος του υπολογισμού των φορολογικών διαφορών, των φορολογικών διαφορών από οποιοσδήποτε γενικά καταλογιστικές πράξεις φορολογίας εισοδήματος ή Φ.Π.Α. ή Κ.Β.Σ. που εκκρεμούν στη Δ.Ο.Υ. (επίλυση με διοικητικό συμβιβασμό) ή σε πρώτο βαθμό ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου (επίλυση με δικαστικό συμβιβασμό). Ειδικά αν πρόκειται για προσωρινά φύλλα ελέγχου ή πράξεις εισοδήματος ή Φ.Π.Α., προϋπόθεση περαίωσης αποτελεί η προηγούμενη επίλυση των σχετικών φορολογικών διαφορών (με δικαστικό συμβιβασμό), ακόμη και αν τα φύλλα ή οι πράξεις εκκρεμούν και πέραν του

Πρωτοδικείου, σε οποιοδήποτε δικαστήριο γενικά (Εφετείο ή και στο Σ.τ.Ε.).

2. Πριν επίσης από την υποβολή του ειδικού σημειώματος υπολογισμού των διαφορών φόρων, ο επιτηδευματίας μπορεί, εφόσον το επιθυμεί, να επιλύσει και τις διαφορές από τις συγκεκριμένες λοιπές εκκρεμείς πράξεις, για τις οποίες προβλέπεται προαιρετική περαίωση.

3. Σε περιπτώσεις που οι προαναφερόμενες εκκρεμείς καταλογιστικές πράξεις έχουν εκδοθεί από φορολογική αρχή διαφορετική από τη Δ.Ο.Υ. στην οποία υποβάλλεται το ειδικό σημείωμα υπολογισμού των διαφορών φόρων, η επίλυση των οικείων διαφορών με διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, πριν από την υποβολή του ανωτέρω σημειώματος, κατά τα ανωτέρω, γίνεται πάντα από τον προϊστάμενο της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την πράξη. Στις περιπτώσεις αυτές αντίγραφο της πράξης μετά του σχετικού πρακτικού συμβιβασμού επισυνάπτεται από τον επιτηδευματία στο υποβαλλόμενο ειδικό σημείωμα.

4. Επί προσωρινών φύλλων ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος, οι τελικές βάσει του κατά τα ανωτέρω διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού καταλογισθείσες διαφορές καθαρών κερδών ή αμοιβών προστίθενται στα δηλωθέντα ή τα φορολογηθέντα με βάση τα αντικειμενικά κριτήρια καθαρά κέρδη ή αμοιβές. Τα ανωτέρω δεν ισχύουν επί προσωρινών φύλλων ελέγχου που σχετίζονται με την εφαρμογή αναπτυξιακών νόμων, καθόσον στην περίπτωση αυτή η διαφορά βάσει του προσωρινού ελέγχου προέρχεται από μη αναγνώριση της μείωσης των δηλωθέντων βάσει βιβλίων καθαρών κερδών.

Επίσης, επί προσωρινών πράξεων στο ΦΠΑ, οι τελικές βάσει του κατά τα ανωτέρω διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού καταλογισθείσες διαφορές φορολογητέων εκροών προστίθενται στις δηλωθείσες από τον ίδιο τον υπόχρεο φορολογητέες εκροές, όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ, προκειμένου να εφαρμοστούν οι διατάξεις περιουσιαστικών παραβάσεων του προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

## 1.9 Τελικές - Μεταβατικές διατάξεις

1. Επί ανέλεγκτων υποθέσεων υπαγόμενων στη ρύθμιση που καθορίζεται με την απόφαση αυτή, που αφορούν επιτηδευματίες για τους οποίους δεν υπήρχε κατά τον Κ.Β.Σ. υποχρέωση τήρησης βιβλίων, υπολογίζονται, βεβαιώνονται και καταβάλλονται κατά τα προβλεπόμενα, μόνο τα ελάχιστα ποσά φόρων των πρώτων κατά περίπτωση κλιμακίων που ορίζονται στον προσδιορισμό ελάχιστου ποσού του βεβαιωτέου φόρου. Σε περίπτωση που έστω και για μία από τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις του ίδιου επιτηδευματία τηρήθηκαν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., οι χρήσεις για τις οποίες νόμιμα δεν τηρήθηκαν βιβλία αντιμετωπίζονται κατά τα προβλεπόμενα επί βιβλίων Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

2. Για υπαγόμενες στη ρύθμιση της απόφασης αυτής ανέλεγκτες υποθέσεις, κατά τα οριζόμενα για τις υπαγόμενες και εξαιρούμενες υποθέσεις, για τις οποίες υφίστανται δελτία πληροφοριών ή στοιχεία της Δ.Ο.Υ. ή άλλης αρχής ή έχουν κατασχεθεί ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία, το ειδικό σημείωμα υπολογισμού των διαφορών φόρων, υποβάλλεται εντός των προθεσμιών που ορίζονται στο άρθρο αυτό, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη τα παραπάνω στοιχεία και χωρίς να βεβαιώνονται και καταβάλλονται ποσά φόρων. Η περαίωση των υποθέσεων αυτών γίνεται ύστερα από επεξεργασία και έλεγχο των εν λόγω στοιχείων, το αργότερο μέχρι 30/9/2002. Ο επιτηδευματίας εντός της προθεσμίας αυτής δύναται, εφόσον επιθυμεί, να δεχθεί την περαίωση, κατά τα οριζόμενα στην απόφαση αυτή, υπό το βάρος των διαπιστώσεων του ελέγχου, εκτός αν από τον έλεγχο και την επεξεργασία των στοιχείων προκύπτουν λόγοι εξαίρεσης της υπόθεσης από τη ρύθμιση.

3. Σε περιπτώσεις υποθέσεων προσωρινών φύλλων ελέγχου ή πράξεων εισοδήματος ή ΦΠΑ, που έχουν ήδη συζητηθεί ενώπιον των δικαστηρίων, αλλά κατά την υποβολή των ειδικών σημειωμάτων υπολογισμού των διαφορών φόρων, δεν έχουν επιδοθεί οι οικείες αποφάσεις ή έχουν επιδοθεί αλλά δεν έχει ασκηθεί κατ' αυτών έφεση ή αναίρεση και δεν έχει παρέλθει η

σχετική προθεσμία, η περαιώση των ανέλεγκτων υποθέσεων του επιτηδευματία κατά τα οριζόμενα στην υποβολή του ειδικού σημειώματος υπολογισμού των διαφορών φόρων, τελεί υπό την προϋπόθεση δικαστικού συμβιβασμού των ανωτέρω διαφορών, μόλις αυτό είναι εφικτό κατά τις κείμενες διατάξεις, ή οριστικοποίησης της οικείας εγγραφής λόγω μη άσκησης έφεσης ή αναίρεσης, οπότε και διενεργείται τελική εκκαθάριση. Εφόσον η κατά τα ανωτέρω τελική εκκαθάριση δεν διενεργηθεί μέχρι 30/9/2002, οι ανέλεγκτες υποθέσεις του επιτηδευματία θεωρούνται ως μη περαιωθείσες και εξαιρούνται της ρύθμισης που καθορίζεται με την απόφαση αυτή, υπαγόμενες σε έλεγχο κατά τις ισχύουσες διατάξεις, συμψηφιζομένων των φόρων που έχουν βεβαιωθεί.

4. Για τις υποθέσεις που περαιώνονται στο πλαίσιο της παρούσας ρύθμισης, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις, όπως αυτές ισχύουν.

5. Τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών που αφορούν χρήσεις που περαιώνονται, δύνανται να καταστραφούν από τον επιτηδευματία, χωρίς έγκριση, μετά από ένα έτος από της περαίωσης και εφόσον έχει εξοφληθεί το σύνολο του βεβαιωθέντος ποσού κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο άρθρο. Τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών δεν καταστρέφονται, εφόσον αφορούν χρήσεις για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι ισχύουσες διατάξεις ή χρήσεις για τις οποίες υφίστανται προς έλεγχο λοιπά φορολογικά αντικείμενα πέραν της φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ ή εκκρεμείς καταλογιστικές πράξεις γενικά, οποιουδήποτε φορολογικού αντικείμενου, είτε στη Δ.Ο.Υ. είτε ενώπιον οποιουδήποτε δικαστηρίου.

6. Σε περίπτωση ανακριβούς μεταφοράς των δεδομένων των δηλώσεων και των οικείων συμπληρωματικών στοιχείων καθώς και των διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων, στο ειδικό σημείωμα υπολογισμού των διαφορών φόρων, η υπόθεση θεωρείται ως μη περαιωθείσα στο σύνολό της και όλες οι υπαχθείσες στη ρύθμιση χρήσεις υπόκεινται σε άμεσο έλεγχο.

7. Για τις μη υπαγόμενες καθώς και για τις εξαιρούμενες από την παρούσα ρύθμιση ανέλεγκτες υποθέσεις, έχουν εφαρμογή από πλευράς ελέγχου και εν γένει ελεγκτικής διαδικασίας, οι ισχύουσες κατά περίπτωση σχετικές διατάξεις.

8. Επί επιτηδευματιών με ανέλεγκτες υποθέσεις υπαγόμενες στην παρούσα ρύθμιση, για τους οποίους υφίστανται ανέλεγκτες χρήσεις 1992 και παλαιότερες, η περαίωση των χρήσεων αυτών ενεργείται κατ' εφαρμογή της απόφασης, όπως αυτή τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε, το αργότερο μέσα σε ένα μήνα από την υποβολή του ειδικού σημειώματος υπολογισμού των διαφορών φόρων, με αποδοχή από τον επιτηδευματία του προβλεπόμενου της πιο πάνω απόφασης ειδικού εκκαθαριστικού σημειώματος. Για τη βεβαίωση και καταβολή των φόρων, τελών και λοιπών υποχρεώσεων που προκύπτουν από την κατά τα ανωτέρω περαίωση, ισχύουν τα οριζόμενα από τις οικείες διατάξεις της ίδιας ως άνω απόφασης.

9. Σε περίπτωση μη αποδοχής από τον επιτηδευματία, της κατά την προηγούμενη παράγραφο περαίωσης των ανέλεγκτων χρήσεων 1992 και παλαιότερων με βάση τη συγκεκριμένη απόφαση ή εξαίρεσης των ανωτέρω χρήσεων από την εν λόγω απόφαση, ενεργείται έλεγχος των χρήσεων αυτών κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

10. Υποθέσεις που ελέγχθηκαν κατά τον οριζόμενο τρόπο, σε συνδυασμό με αποφάσεις, οι οποίες τελικά δεν περαιώθηκαν, μπορούν να περαιώνονται σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές μέχρι 30.6.2002 ή μέσα σε ανατρεπτική προθεσμία πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την επίδοση σχετικής έγγραφης πρόσκλησης από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, με βάση τα αποτελέσματα του ήδη διενεργηθέντος ελέγχου, εφόσον μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας απόφασης δεν έχουν εκδοθεί σημειώματα ελέγχου της παραγράφου 5 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. (βλέπε Παράρτημα) ή

οποιοδήποτε είδους καταλογιστικές πράξεις ή συνεπεία προσωρινού ελέγχου. Τα παραπάνω ισχύουν ανάλογα και επί υποθέσεων που ελέγχθηκαν και δεν περαιώθηκαν.

### 1.10 Γενικές παρατηρήσεις - επισημάνσεις

1. Επί πρακτόρων κρατικών λαχείων και παιγνίων (ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ και συναφή) και εφημεριδοπωλών (υποπράκτορες εφημερίδων και περιοδικών), βεβαιώνονται και καταβάλλονται για όλες τις χρήσεις 1993 έως και 1998 τα ελάχιστα ποσά φόρου του άρθρου περί διαπιστωμένων παραβάσεων (60.000 δραχμές ανά χρήση), ενόψει της απαλλαγής τους κατά τον Κ.Β.Σ. από την τήρηση βιβλίων, ανεξάρτητα αν για τη χρήση 1995 ή και για άλλες χρήσεις τηρήθηκαν βιβλία. Η τυχόν μη τήρηση βιβλίων για τη χρήση 1995 αν και ειδικά για τη χρήση αυτή υπήρχε σχετική υποχρέωση, δεν αποτελεί λόγο μη υπαγωγής στη ρύθμιση.

Σε περίπτωση που οι παραπάνω επιτηδευματίες άσκησαν και άλλη δραστηριότητα και πληρούν τις σχετικές προϋποθέσεις υπαγωγής στη ρύθμιση, εφαρμόζονται πλήρως για τη δραστηριότητα αυτή. Σε ότι αφορά τον προσδιορισμό των ελάχιστων ποσών φόρου, προστίθενται τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από την απαλλασσόμενη εκ της τήρησης βιβλίων δραστηριότητα στα ακαθάριστα έσοδα της άλλης δραστηριότητας και περαιτέρω προσδιορίζεται το κατά χρήση ελάχιστο ποσό φόρου, με βάση το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων.

3. Ομοίως, επί εκμεταλλευτών επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης (ΤΑΞΙ), βεβαιώνονται και καταβάλλονται, σε κάθε περίπτωση, για όλες τις χρήσεις 1993 έως και 1998, τα ελάχιστα ποσά φόρου (60.000 δραχμές ανά χρήση), εφόσον για τις χρήσεις αυτές καταβλήθηκαν τα προβλεπόμενα τεκμαρτά ποσά ΦΠΑ.

Προς τούτο επισυνάπτονται στο υποβαλλόμενο ειδικό σημείωμα υπολογισμού των φορολογικών διαφορών, αντίγραφα των σχετικών αποδεικτικών καταβολής.

4. Επί αρχιτεκτόνων και μηχανικών, εφόσον για τις περαιούμενες χρήσεις 1993 έως και 1998, μειώθηκαν κατά δήλωση οι νόμιμες ακαθάριστες αμοιβές ή οι συμβατικές αμοιβές ειδικά επί έργων του Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ. κατά το ποσό τυχόν εκπτώσεων με πιστωτικά τιμολόγια κ.λπ., τότε ως δηλωθείσες ακαθάριστες αμοιβές για τον προσδιορισμό των διαφορών φόρου εισοδήματος λαμβάνονται τα ποσά ακαθαρίστων αμοιβών πριν από την κατά τα ανωτέρω μείωσή τους, δεδομένου ότι οι παραπάνω εκπτώσεις, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τις ακαθάριστες αμοιβές για τον προσδιορισμό των καθαρών αμοιβών.

Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και για τον προσδιορισμό των διαφορών ΦΠΑ, αλλά μόνο για τις χρήσεις 1996 έως και 1998.

5. Για τους δικηγόρους με πάγια αντιμισθία, στις ακαθάριστες αμοιβές, δεν συμπεριλαμβάνονται τα ποσά της πάγιας αντιμισθίας, για όλες τις περαιούμενες χρήσεις.

Στις περιπτώσεις αυτές, για τις χρήσεις που τα ποσά της αντιμισθίας είναι μεγαλύτερα από τις λοιπές αμοιβές των ιδίων χρήσεων, για τον υπολογισμό της συνάφειας λαμβάνεται υπόψη το 50% των συνολικών δαπανών της χρήσης.

Προκειμένου για τη χρήση 1993, συνυποβάλλονται υποχρεωτικά με το ειδικό σημείωμα υπολογισμού φορολογικών διαφορών και τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία ως προς τα έσοδα από αντιμισθία και επί πλέον πρέπει η χρήση αυτή να μη βαρύνεται με παραβάσεις του προσδιορισμού ακαθαρίστων εσόδων.



## 2. ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΑΝΕΛΕΓΚΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΧΡΗΣΕΩΝ 1998 ΚΑΙ ΠΑΛΑΙΟΤΕΡΩΝ.

### 2.1 Πεδίο εφαρμογής της ρύθμισης

Καθορίζουμε προαιρετικό, ειδικό τρόπο επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τις ανέλεγκτες φορολογικές υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., επιτηδευματιών με βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. χρήσεων που έκλεισαν από 1/1/1993 μέχρι και 31/12/98, με σκοπό την περαίωση αυτών.

### 2.2 Υπαγόμενες και εξαιρούμενες υποθέσεις

1. Στην κατά τα ανωτέρω ρύθμιση υπάγονται οι ανέλεγκτες υποθέσεις επιτηδευματιών που αφορούν χρήσεις που έκλεισαν από 1/1/1993 έως και 31/12/1998 για τις οποίες τηρήθηκαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., με μέσο όρο δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων στη φορολογία εισοδήματος, ανά υπαγόμενη χρήση, κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:

- Επί εμπορικών, τεχνικών και γεωργικών επιχειρήσεων :

α. Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή μεταποίησης - παραγωγής, μέχρι 75.000.000 δραχμές.

β. Επί μικτών επιχειρήσεων, μέχρι 75.000.000 δραχμές, εφόσον ο μέσος όρος των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων από τη δραστηριότητα της παροχής υπηρεσιών, ανά υπαγόμενη χρήση, είναι μέχρι 25.000.000 δραχμές. Εξαιρετικά, το όριο των 25.000.000 δραχμών του προηγούμενου εδαφίου προσαυξάνεται κατά 5.000.000 δραχμές για κάθε υπάλληλο που αποδεδειγμένα απασχολήθηκε με σχέση εξαρτημένης εργασίας κατά την τελευταία υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση, με ανώτατο όριο τις 37.500.000 δραχμές.

γ. Επί επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, μέχρι 25.000.000 δραχμές. Τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της προηγούμενης υποπερίπτωσης ββ' ισχύουν ανάλογα και εν προκειμένω.

2. Επί ελεύθερων επαγγελματιών, μέχρι 25.000.000 δραχμές.

- Οι υποθέσεις επιτηδευματιών, εφόσον έστω και για μία υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση προκύπτει αναμφισβήτητα από υφιστάμενες παραβάσεις του Κ.Β.Σ. ή δελτία πληροφοριών ή στοιχεία άλλης αρχής, η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η λήψη εικονικών ή η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

- Υποθέσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. Στις περιπτώσεις αυτές εξαιρούνται και οι επόμενες χρήσεις.

- Υποθέσεις που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας πλοίων για τη δραστηριότητα της εκμετάλλευσης του πλοίου.

### 2.3 Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων

Επί μικτών επιχειρήσεων, επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, καθώς και ελεύθερων επαγγελματιών, που τήρησαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. προαιρετικώς, για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων τόσο στη φορολογία εισοδήματος όσο και στη φορολογία Φ.Π.Α., στο πλαίσιο της ρύθμισης αυτής, λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αριθμητικά δεδομένα και οικονομικά μεγέθη που εμφανίζονται στις υποβληθείσες δηλώσεις και τα οικεία συμπληρωματικά στοιχεία φορολογίας εισοδήματος, προκειμένου να διαπιστωθεί αν αυτά βρίσκονται σε συνάφεια μεταξύ τους. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζονται για τις επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή μεταποίησης - παραγωγής με παράλληλη δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, εφόσον το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από την παροχή υπηρεσιών για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις δεν υπερβαίνει το 10% του

συνόλου των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων για τις ίδιες χρήσεις, εξαιρουμένων και των τυχόν εισοδημάτων από ακίνητα, αν πρόκειται για επιχειρήσεις για τις οποίες τα εισοδήματα αυτά συνιστούν ακαθάριστα έσοδα.

Προκειμένου να διαπιστωθεί αν τα βάσει δηλώσεων αριθμητικά δεδομένα και οικονομικά μεγέθη των επιτηδευματιών για τους οποίους εφαρμόζονται οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου βρίσκονται σε συνάφεια μεταξύ τους, συγκρίνονται τα δηλωθέντα σε όλες τις υπαγόμενες χρήσεις ακαθάριστα έσοδα, εξαιρουμένων και των τυχόν εισοδημάτων από ακίνητα, αν πρόκειται για επιχειρήσεις για τις οποίες τα εισοδήματα αυτά συνιστούν ακαθάριστα έσοδα, με το άθροισμα των ακόλουθων οικονομικών μεγεθών, όπως αυτά επίσης προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις των ίδιων χρήσεων:

- Των αγορών, πλην των αγορών παγίων. Στις αγορές αυτές προστίθεται η δηλωθείσα απογραφή έναρξης της πρώτης υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης και αφαιρείται η δηλωθείσα απογραφή λήξης της τελευταίας υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης.

- Των εξόδων και δαπανών.

- Των αποσβέσεων.

- Των καθαρών κερδών που αναλογούν στο άθροισμα των παραπάνω μεγεθών α', β' και γ', με την εφαρμογή του προβλεπόμενου μοναδικού συντελεστή καθαρών κερδών (Μ.Σ.Κ.Κ.) ή, σε περιπτώσεις περισσότερων του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., με την εφαρμογή του μέσου σταθμικού συντελεστή που προκύπτει από τη διαίρεση του συνόλου των καθαρών κερδών όλων των υπαγόμενων στη ρύθμιση χρήσεων, υπολογιζόμενων με την εφαρμογή του προβλεπόμενου Μ.Σ.Κ.Κ. επί των οικείων κατά περίπτωση δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων, δια του συνόλου των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων των ίδιων χρήσεων. Στις περιπτώσεις που τα ακαθάριστα έσοδα ανά μοναδικό συντελεστή καθαρών κερδών δεν προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις και τα οικεία συμπληρωματικά στοιχεία, ο διαχωρισμός αυτός

γίνεται από την επιχείρηση, βάσει υπεύθυνης δήλωσης που επισυνάπτεται στο ειδικό σημείωμα της παρούσας απόφασης, σύμφωνα με τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων και τα διαθέσιμα εν γένει στοιχεία. Εξαιρετικά, επί ελεύθερων επαγγελματιών, ως καθαρὰ κέρδη λαμβάνονται οι καθαρές αμοιβές που προκύπτουν από την εφαρμογή επί των ακαθάριστων αμοιβών που δηλώθηκαν συνολικά σε όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις, του οικείου συντελεστή καθαρών αμοιβών.

Η τυχόν αρνητική διαφορά που προκύπτει κατά τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο κατανέμεται ισομερώς σε όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις και τα επί μέρους ποσά των διαφορών που αναλογούν σε κάθε χρήση προσαυξάνουν τα δηλωθέντα αντίστοιχα ακαθάριστα έσοδα. Εξαιρετικά, η κατά τα ανωτέρω προκύπτουσα αρνητική διαφορά μειώνεται πριν την κατανομή της κατά το 10% αυτής εφόσον η επιχείρηση τελούσε σε αδράνεια για διάστημα μεγαλύτερο από μία χρήση ή γεγονότα ανωτέρας βίας ή ειδικοί λόγοι ή ιδιαίτερες συνθήκες επηρέασαν αρνητικά τη λειτουργία της επιχείρησης.

Αν για υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις οποιασδήποτε επιχείρησης ή ελεύθερου επαγγελματία υφίστανται διαπιστωμένες ουσιαστικές παραβάσεις Κ.Β.Σ., τα τυχόν αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα στη χρήση προστίθενται στα δηλωθέντα για την ίδια χρήση και το προκύπτον άθροισμα προσαυξάνεται κατά 10%.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης ορίζεται σε 20% για τις περιπτώσεις παραβάσεων που αφορούν:

Μη έκδοση για περισσότερες από μία φορές μέσα στην ίδια χρήση των προβλεπόμενων από τον Κ.Β.Σ. στοιχείων αξίας ή διακίνησης που διαπιστώθηκε από διαφορετικούς ελέγχους.

Απόκρυψη φορολογητέας ύλης που υπερβαίνει το 10% της δηλωθείσας.

Απώλεια βιβλίων ή στοιχείων του Κ.Β.Σ., με εξαίρεση τις περιπτώσεις που η απώλεια οφείλεται σε πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία.

Με το ίδιο ποσοστό προσαύξησης 20% προσαυξάνεται το άθροισμα των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων πλέον των τυχόν αποκρυβέντων βάσει υφιστάμενης διαπιστωμένης ουσιαστικής παράβασης, και για την υπαγόμενη στην παρούσα ρύθμιση χρήση εντός της οποίας έγινε κατάσχεση ανεπίσημων βιβλίων ή στοιχείων τα οποία δεν έχουν επεξεργαστεί, καθώς και για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις που προηγούνται αυτής.

- Ως ουσιαστικές παραβάσεις για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου θεωρούνται οι παραβάσεις που αφορούν :

Μη εμφάνιση ή ανακριβή εμφάνιση στα βιβλία που τηρήθηκαν, αγορών ή ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών.

Μη έκδοση ή έκδοση ανακριβών ως προς την ποσότητα ή την αξία φορολογικών στοιχείων αξίας ή διακίνησης ή λήψη ανακριβών τέτοιων στοιχείων αγορών. Η διακίνηση αγαθών, χωρίς το προβλεπόμενο συνοδευτικό στοιχείο θεωρείται ως μη έκδοση του στοιχείου αυτού.

Μη τήρηση ή μη εμπρόθεσμη ενημέρωση των πρόσθετων βιβλίων.

Μη απογραφή ή ανακριβή απογραφή περιουσιακών στοιχείων.

Μη εμφάνιση της πραγματικής κατάστασης της επιχείρησης.

Απώλεια βιβλίων ή στοιχείων του Κ.Β.Σ., με εξαίρεση τις περιπτώσεις που η απώλεια οφείλεται σε πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία.

Με ουσιαστική παράβαση εξομοιώνεται και η κατάσχεση ανεπίσημων βιβλίων ή στοιχείων που έγινε εντός υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης, τα οποία δεν έχουν επεξεργαστεί. Στην περίπτωση αυτή θεωρείται ότι βαρύνεται με ουσιαστική

παράβαση η χρήση εντός της οποίας έγινε η κατάσχεση καθώς και όλες οι υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις που προηγούνται αυτής.

Διαπιστωμένες θεωρούνται οι παραβάσεις για τις οποίες κατά την υποβολή του ειδικού σημειώματος του άρθρου 8 έχουν ήδη εκδοθεί και επιδοθεί:

Υπηρεσιακά Σημειώματα Ελέγχου (Υ.Σ.Ε.) από τις υπηρεσίες του Σ.Δ.Ο.Ε.

Αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. που είτε έχουν οριστικοποιηθεί, είτε εκκρεμούν στη Δ.Ο.Υ. για διοικητική επίλυση της διαφοράς ή ενώπιον οποιουδήποτε βαθμού δικαστηρίων.

Ειδικά Σημειώματα Ελέγχου με τις διατάξεις της απόφασης ΠΟΛ 1144/1998 (γίνεται λόγος σε άλλο κεφάλαιο), όπως ισχύει, για τα οποία δεν επετεύχθη διοικητική επίλυση των διαφορών.

Με διαπιστωμένη παράβαση εξομοιώνεται και η ύπαρξη έκθεσης κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων ή στοιχείων που κατασχέθηκαν εντός υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης, τα οποία δεν έχουν επεξεργαστεί. Στην περίπτωση αυτή θεωρείται ότι υφίσταται διαπιστωμένη παράβαση για τη χρήση εντός της οποίας έγινε η κατάσχεση, καθώς και για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις που προηγούνται αυτής.

Εφόσον σε μία ή περισσότερες υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις συντρέχουν συγχρόνως οι λόγοι εφαρμογής των διατάξεων, τότε συγκρίνονται τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν κατά τις διατάξεις αυτές και λαμβάνονται τελικά υπόψη τα μεγαλύτερα ποσά.

Σε περίπτωση που δεν προκύπτουν διαφορές ακαθάριστων εσόδων ούτε υφίστανται διαπιστωμένες ουσιαστικές παραβάσεις, λαμβάνονται υπόψη και γίνονται δεκτά τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα.

## 2.4 Προσδιορισμός διαφορών καθαρών κερδών

Στο πλαίσιο εφαρμογής της παρούσας ρύθμισης, προσδιορίζονται, ανά χρήση, διαφορές καθαρών κερδών, κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:

- Για αμιγώς εμπορικές επιχειρήσεις που τήρησαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. προαιρετικώς, καθώς και για επιχειρήσεις γενικά, ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών, που τήρησαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. υποχρεωτικώς.

α. Επί μη ύπαρξης διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων.

Υπολογίζονται λογιστικές διαφορές με την εφαρμογή συντελεστή λογιστικών διαφορών 2% επί των δηλωθέντων στη χρήση ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών και το προκύπτον ποσό αποτελεί τη διαφορά καθαρών κερδών, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην επόμενη παράγραφο.

β. Επί ύπαρξης διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων.

Προσδιορίζονται κατ' αρχήν τα καθαρά κέρδη, ως ακολούθως:

Επί εμπορικών επιχειρήσεων γενικά, με την εφαρμογή του προβλεπόμενου Μ.Σ.Κ.Κ. ή, σε περιπτώσεις περισσότερων του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., του μέσου σταθμικού συντελεστή που προσδιορίζεται κατ' ανάλογη εφαρμογή, επί των προσδιοριζόμενων του άρθρου ακαθάριστων εσόδων, προσαυξημένου κατά 50%.

Επί τεχνικών επιχειρήσεων, με την εφαρμογή του προβλεπόμενου Μ.Σ.Κ.Κ. ή, σε περιπτώσεις περισσότερων του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., του μέσου σταθμικού συντελεστή που προσδιορίζεται κατ' ανάλογη εφαρμογή επί των προσδιοριζόμενων του άρθρου ακαθάριστων εσόδων, προσαυξημένου κατά 30%.

Επί γεωργικών επιχειρήσεων καθώς και επί ελεύθερων επαγγελματιών, με την εφαρμογή του προβλεπόμενου Μ.Σ.Κ.Κ. ή, σε περιπτώσεις περισσότερων του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., του μέσου σταθμικού συντελεστή που προσδιορίζεται κατ' ανάλογη εφαρμογή επί των προσδιοριζόμενων του άρθρου ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών, προσαυξημένου κατά 20%.

Περαιτέρω, από τα προσδιοριζόμενα για κάθε χρήση κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη αφαιρούνται τα φορολογηθέντα και η προκύπτουσα θετική διαφορά αποτελεί τη διαφορά καθαρών κερδών ή αμοιβών, η οποία δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερη από το άθροισμα του ποσού των λογιστικών διαφορών που προκύπτει με την εφαρμογή συντελεστή λογιστικών διαφορών 2% επί των δηλωθέντων στη χρήση ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών πλέον των τυχόν αποκρυβέντων, με το ποσό της ζημίας προηγούμενης χρήσης ή του μέρους αυτής που τυχόν συμψηφίστηκε με βάση την οικεία δήλωση.

- Για μικτές επιχειρήσεις, επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών, καθώς και ελεύθερους επαγγελματίες, που τήρησαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. προαιρετικώς.

α. Επί μη ύπαρξης διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων.

Προσδιορίζονται κατ' αρχήν τα καθαρά κέρδη ή οι αμοιβές που αντιστοιχούν στα τυχόν προκύπτοντα επί πλέον ακαθάριστα έσοδα ή αμοιβές, με την εφαρμογή του προβλεπόμενου Μ.Σ.Κ.Κ. , ή του συντελεστή καθαρών αμοιβών, κατά περίπτωση. Περαιτέρω, το προκύπτον ποσό συγκρίνεται με το ποσό των λογιστικών διαφορών που προκύπτει κατά ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στην πιο πάνω υποπερίπτωση Α.α' και το μεγαλύτερο ποσό λαμβάνεται ως διαφορά καθαρών κερδών ή αμοιβών, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην επόμενη παράγραφο.

β. Επί ύπαρξης διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων.

Στις περιπτώσεις αυτές εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στην πιο πάνω υποπερίπτωση Α.β', με μόνη διαφορά ότι ο προβλεπόμενος Μ.Σ.Κ.Κ. ή, σε περιπτώσεις



περισσότερων του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., ο μέσος σταθμικός συντελεστής ή ο συντελεστής καθαρών αμοιβών, κατά περίπτωση, εφαρμόζεται, προσαυξημένος ανάλογα, επί των προσδιοριζόμενων ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών.

Στη διαφορά καθαρών κερδών που προκύπτει, προστίθεται το ποσό της ζημίας ή του μέρους αυτής που τυχόν συμψηφίστηκε με βάση την οικεία δήλωση, εφόσον πρόκειται για ζημία που προέκυψε σε προηγούμενη υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση με διαπιστωμένες ουσιαστικές παραβάσεις ή σε προηγούμενη υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση χωρίς ουσιαστικές παραβάσεις, πλην όμως σε επόμενη χρήση, προηγούμενη της χρήσης που έγινε ο κατά δήλωση συμψηφισμός, υφίστανται ουσιαστικές παραβάσεις.

Τυχόν προκύπτουσα ζημία με βάση την υποβληθείσα δήλωση της τελευταίας υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης αναγνωρίζεται για μεταφορά και συμψηφισμό σε επόμενες χρήσεις κατά τις κείμενες διατάξεις, εφόσον προέκυψε σε υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση χωρίς ουσιαστικές παραβάσεις και δεν υφίστανται τέτοιες παραβάσεις και για όλες τις επόμενες υπαγόμενες στην ίδια ρύθμιση χρήσεις.

Επί επιχειρήσεων με εισοδήματα από ακίνητα, ως διαφορά καθαρών κερδών κάθε χρήσης λαμβάνεται η διαφορά μεταξύ των προσδιοριζόμενων στη χρήση ακαθάριστων εισοδημάτων από ακίνητα, σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις, και των αντίστοιχων δηλωθέντων ακαθάριστων εισοδημάτων στην ίδια χρήση. Εφόσον οι παραπάνω επιχειρήσεις ασκούν και άλλη παράλληλη δραστηριότητα, κύρια ή δευτερεύουσα, η κατά τα ανωτέρω διαφορά καθαρών κερδών προστίθεται στη διαφορά καθαρών κερδών της παράλληλης δραστηριότητας που προσδιορίζεται κατά τις προηγούμενες παραγράφους, αναλόγως της περιπτώσεως, και το άθροισμα αποτελεί τη συνολική διαφορά καθαρών κερδών των παραπάνω επιχειρήσεων.

## 2.5 Προσδιορισμός διαφορών φόρου εισοδήματος

Για τις διαφορές καθαρών κερδών ή αμοιβών που προκύπτουν κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο άρθρο, προσδιορίζονται, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην επόμενη παράγραφο, διαφορές φόρου εισοδήματος, με την εφαρμογή επί των διαφορών καθαρών κερδών ή αμοιβών κάθε υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης συντελεστή φορολόγησης 25% αν πρόκειται για ατομικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες και του προβλεπόμενου για κάθε χρήση από τις ισχύουσες διατάξεις συντελεστή φορολόγησης, αναλόγως της περιπτώσεως, αν πρόκειται για λοιπούς υπόχρεους.

Ειδικά επί επιχειρήσεων ή ελεύθερων επαγγελματιών, ανεξάρτητα αν οι επιχειρήσεις αυτές ή οι ελεύθεροι επαγγελματίες έχουν φορολογηθεί σύμφωνα με το ελάχιστο ποσό εισοδήματος που προσδιορίζεται κατά τις ανωτέρω διατάξεις ή με το μεγαλύτερο ποσό εισοδήματος με βάση τα βιβλία τους, δεν αναζητούνται ποσά φόρων για τις διαφορές καθαρών κερδών ή αμοιβών, εκτός αν πρόκειται για χρήσεις για τις οποίες υφίστανται διαπιστωμένες ουσιαστικές παραβάσεις Κ.Β.Σ.

Για τις διαφορές φόρων που προσδιορίζονται κατά τις προηγούμενες παραγράφους, δεν υπολογίζονται προσαυξήσεις και δεν επιβάλλονται πρόστιμα και κάθε είδους κυρώσεις.

## 2.6 Κατανομή των διαφορών ακαθάριστων εσόδων για το ΦΠΑ και προσδιορισμός των διαφορών του φόρου

Για τον προσδιορισμό των διαφορών στη φορολογία Φ.Π.Α. λαμβάνονται υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ανά χρήση, αφαιρουμένων των δηλωθεισών εκροών με βάση τις υποβληθείσες εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α., στις οποίες δεν συμπεριλαμβάνονται οι τυχόν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, πωλήσεις παγίων και πράξεις λήπτη. Η προκύπτουσα διαφορά ακαθάριστων εσόδων, σε κάθε χρήση, κατανέμεται με βάση την

αναλογία των δηλωθεισών στη χρήση εκροών, σε εκροές φορολογητέες κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και σε εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών. Περαιτέρω, για τις προκύπτουσες βάσει της ανωτέρω κατανομής διαφορές φορολογητέων εκροών, προσδιορίζονται οι διαφορές φόρου που αναλογούν, με την εφαρμογή του οικείου κατά περίπτωση συντελεστή Φ.Π.Α. Εξαιρετικά, εφόσον πρόκειται για χρήσεις που δεν βαρύνονται με ουσιαστικές παραβάσεις και για τις οποίες από τις υποβληθείσες εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. προκύπτει ότι τουλάχιστον το 70% των δηλωθεισών εκροών συνίσταται σε απαλλασσόμενες εκροές με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, τότε το 50% της πιο πάνω προκύπτουσας διαφοράς ακαθαρίστων εσόδων θεωρείται ότι αφορά απαλλασσόμενες εκροές με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

Τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. με βάση την υποβληθείσα εκκαθαριστική δήλωση της τελευταίας υπαγόμενης στη ρύθμιση χρήσης αναγνωρίζεται ως έχει για μεταφορά και συμψηφισμό σε επόμενες χρήσεις κατά τις κείμενες διατάξεις, με την επιφύλαξη των οριζόμενων.

## 2.7 Προσδιορισμός ελαχίστου ποσού βεβαιωτέου φόρου

Αν δεν προκύπτουν διαφορές φόρων ή αν το άθροισμα των διαφορών των φόρων που προκύπτουν κατά τα άρθρα αυτά, ανά υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση, υπολείπεται των ποσών που ορίζονται στην επόμενη παράγραφο, τότε τα ποσά αυτά λαμβάνονται ως ελάχιστα ποσά βεβαιωτέου φόρου ανά υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση.

Τα ελάχιστα ποσά βεβαιωτέου φόρου ανά υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση, για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου, ορίζονται ανάλογα με το μέσο όρο των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων ή αμοιβών των υπαγόμενων στη ρύθμιση χρήσεων, ως ακολούθως:

- Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή μεταποίησης - παραγωγής:

Μέσος όρος ακαθαρίστων εσόδων ανά χρήση			Ελάχιστο ποσό βεβαιωτέου φόρου ανά χρήση
	μέχρι	5.000.000 δραχμές	100.000 δραχμές
Από 5.000.001	-»-	20.000.000 -»-	200.000 -»-
-»- 20.000.001	-»-	50.000.000 -»-	300.000 -»-
-»- 50.000.001	-»-	75.000.000 -»-	400.000 -»-

- Επί εμπορικών επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών:

Μέσος όρος ακαθαρίστων εσόδων ανά χρήση			Ελάχιστο ποσό βεβαιωτέου φόρου ανά χρήση
	μέχρι	5.000.000 δραχμές	100.000 δραχμές
Από 5.000.001	-»-	10.000.000 -»-	200.000 -»-
-»- 10.000.001	-»-	15.000.000 -»-	300.000 -»-
-»- 15.000.001	-»-	25.000.000 -»-	400.000 -»-
-»- 25.000.001	-»-	37.500.000 -»-	500.000 -»-

## - Επί ελεύθερων επαγγελματιών:

Μέσος όρος ακαθάριστων αμοιβών ανά χρήση			Ελάχιστο ποσό βεβαιωτέου φόρου ανά χρήση
	μέχρι	3.000.000 δραχμές	100.000 δραχμές
Από 3.000.001	-»-	5.000.000 -»-	200.000 -»-
-»- 5.000.001	-»-	10.000.000 -»-	300.000 -»-
-»- 10.000.001	-»-	15.000.000 -»-	400.000 -»-
-»- 15.000.001	-»-	25.000.000 -»-	500.000 -»-

Ως δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο λαμβάνονται τα πάσης φύσεως δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα, συμπεριλαμβανομένων και των εισοδημάτων από κινητές αξίες και συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις

Επί μικτών επιχειρήσεων, το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από παροχή υπηρεσιών, για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις, αποτελεί τουλάχιστον το 50% του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων από όλες τις δραστηριότητες για τις ίδιες χρήσεις. Τα ίδια ισχύουν ανάλογα και για τους ελεύθερους επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας. Για εισοδήματα από ακίνητα, κινητές αξίες και συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, επιχειρήσεων για τις οποίες τα εισοδήματα αυτά συνιστούν ακαθάριστα έσοδα κατά τις κείμενες διατάξεις, έχουν ανάλογη εφαρμογή τα οριζόμενα:

Ειδικά επί επιτηδευματιών με πωλήσεις καπνοβιομηχανικών προϊόντων, για τον υπολογισμό του μέσου όρου των ακαθάριστων εσόδων, προκειμένου να εφαρμοστούν οι διατάξεις του παρόντος άρθρου, αφαιρείται από το σύνολο των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων όλων των υπαγόμενων στη ρύθμιση χρήσεων, ποσό ίσο με

το 50% του συνόλου των αγορών καπνοβιομηχανικών προϊόντων που δηλώθηκαν στις ίδιες χρήσεις.

## 2.8 Υποβολή ειδικών σημειωμάτων υπολογισμού των διαφορών φόρων. Προϋποθέσεις περαίωσης

Για την υλοποίηση της περαίωσης των ανέλεγκτων φορολογικών υποθέσεων στο πλαίσιο της παρούσας ρύθμισης, υποβάλλονται από τους επιτηδευματίες που επιθυμούν να υπαχθούν στη ρύθμιση αυτή, ειδικά σημειώματα υπολογισμού των διαφορών φόρων, στα οποία υπολογίζονται οι διαφορές φόρων που προκύπτουν κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των προηγούμενων άρθρων, συνολικά για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις. Η υποβολή των παραπάνω σημειωμάτων γίνεται στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια στη φορολογία εισοδήματος για την τελευταία υπαγόμενη στη ρύθμιση χρήση, μέχρι τις πιο κάτω ημερομηνίες, ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του ΑΦΜ του επιτηδευματία.

Η υποβολή των ειδικών σημειωμάτων της προηγούμενης παραγράφου σημαίνει την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή της παρούσας ρύθμισης και εφόσον καταβληθεί το 1/10 των φόρων, συνεπάγεται την περαίωση των οικείων ανέλεγκτων υποθέσεων ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α., με την προϋπόθεση της ορθής μεταφοράς σε αυτά των δεδομένων των δηλώσεων και των οικείων συμπληρωματικών στοιχείων, καθώς και του ορθού υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων και των καθαρών κερδών ή αμοιβών υπό το βάρος και των τυχόν παραβάσεων και με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις επόμενες παραγράφους.

Εξαιρετικά, δεν αποτελούν αντικείμενο περαίωσης με βάση την παρούσα ρύθμιση οι τυχόν διαφορές στη φορολογία εισοδήματος που σχετίζονται με την εφαρμογή διατάξεων περί αναπτυξιακών νόμων. Για τον έλεγχο σε σχέση με τις πιο πάνω διαφορές καθώς και την επίλυση και βεβαίωση των διαφορών

αυτών, έχουν εφαρμογή οι ισχύουσες γενικές φορολογικές διατάξεις, σε συνδυασμό με τα οριζόμενα της απόφασης ΠΟΛ 1144/1998.

Η περαίωση των εκκρεμών υποθέσεων γίνεται υποχρεωτικά για όλες τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις. Προϋπόθεση περαίωσης, σε κάθε περίπτωση, είναι η επίλυση, πριν από την υποβολή των ειδικών σημειωμάτων, των τυχόν εκκρεμών φορολογικών διαφορών που αφορούν τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις.

## 2.9 Επίλυση υφιστάμενων εκκρεμών διαφορών που αφορούν τις υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις

Εάν κατά το χρόνο υποβολής των ειδικών σημειωμάτων του προηγούμενου άρθρου, υφίστανται οποιεσδήποτε καταλογιστικές πράξεις σχετιζόμενες με τη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. ή τον Κ.Β.Σ., που εκκρεμούν στη Δ.Ο.Υ. ή σε πρώτο βαθμό ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου ή ενώπιον οποιουδήποτε δικαστηρίου γενικά προκειμένου ειδικά για προσωρινά φύλλα ελέγχου ή πράξεις εισοδήματος ή Φ.Π.Α., οι οποίες αφορούν χρήσεις υπαγόμενες στη παρούσα ρύθμιση, η προηγούμενη επίλυση των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τις πράξεις αυτές, με διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, κατά περίπτωση, εξαιρουμένων των προστίμων, αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση υποβολής των παραπάνω ειδικών σημειωμάτων και περαίωσης των οικείων υποθέσεων.

Κατά την επίλυση των φορολογικών διαφορών των καταλογιστικών πράξεων της προηγούμενης παραγράφου, εφαρμόζονται για τον περιορισμό των πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων και προστίμων, οι ισχύουσες κατά περίπτωση διατάξεις.

Η επίλυση της φορολογικής διαφοράς επιφέρει κατάργηση της τυχόν εκκρεμής φορολογικής δίκης. Για να επέλθει το

αποτέλεσμα αυτό, αρκεί η προσαγωγή στο Διοικητικό Δικαστήριο ή στο Σ.τ.Ε. απλού αντιγράφου της πράξης επίλυσης της διαφοράς από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή επικυρωμένου αντιγράφου από τον υπόχρεο.

## 2.10 Τελικές - μεταβατικές διατάξεις

1. Οι υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντολές τακτικού ελέγχου κατά την απόφαση ΠΟΛ 1144/1998, όπως ισχύει και έχουν επιδοθεί μέχρι την ημέρα δημοσίευσης της παρούσας απόφασης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως τα οικεία ειδικά σημειώματα ελέγχου, αλλά δεν έχουν εκδοθεί, μέχρι την ίδια ημέρα, οριστικά ή μερικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις προσδιορισμού του φόρου, μπορεί να περαιώνονται σύμφωνα με την παρούσα ρύθμιση, υπό το βάρος των τυχόν παραβάσεων του Κ.Β.Σ. και των λογιστικών διαφορών του διαταχθέντος ελέγχου.

2. Σε περίπτωση ύπαρξης κατασχεθέντων ανεπίσημων βιβλίων ή στοιχείων που κατασχέθηκαν εντός υπαγόμενης στην παρούσα ρύθμιση χρήσης και δεν έχουν επεξεργαστεί, με την περαίωση των υπαγόμενων στην εν λόγω ρύθμιση χρήσεων, υπό το βάρος της ύπαρξης των κατασχεθέντων, θεωρούνται ως ελεγχθέντα και περαιωθέντα και τα κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία ως προς τις ανωτέρω περαιούμενες χρήσεις.

3. Υπαγόμενες στην παρούσα ρύθμιση υποθέσεις που αφορούν επιτηδευματίες για τους οποίους έχουν κατασχεθεί ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία σε χρήση μεταγενέστερη της τελευταίας υπαγόμενης στη ρύθμιση αυτή ανέλεγκτης χρήσης τους, που δεν έχουν επεξεργαστεί, περαιώνονται κατά τα οριζόμενα στα προηγούμενα άρθρα, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη τα κατασχεθέντα. Εφόσον από τον πραγματοποιούμενο μετά την περαίωση έλεγχο και επεξεργασία των κατασχεθέντων διαπιστωθεί ότι αυτά αφορούν μία ή περισσότερες από τις ήδη περαιωθείσες χρήσεις βάσει της παραπάνω ρύθμισης, ο επιτηδευματίας καλείται εγγράφως, επί αποδείξει, από τον



προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που υποβλήθηκε το οικείο ειδικό σημείωμα περαιώσης, όπως, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας πέντε (5) εργάσιμων για τις δημόσιες υπηρεσίες ημερών από της επίδοσης της σχετικής πρόσκλησης, υποβάλει συμπληρωματικό σημείωμα περαιώσης για το σύνολο των χρήσεων που περαιώθηκαν, προκειμένου να προσδιοριστούν οι τυχόν επιπλέον διαφορές φόρων υπό το βάρος της παραπάνω διαπίστωσης. Προς τούτο, επαναπροσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα και οι διαφορές καθαρών κερδών και βάσει αυτών οι διαφορές φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., για όλες τις περαιωθείσες χρήσεις, καθώς και των κατά περίπτωση οικείων διατάξεων της παρούσας απόφασης. Σε περίπτωση μη ανταπόκρισης του επιτηδευματία, όλες οι υπαχθείσες στην παρούσα ρύθμιση χρήσεις θεωρούνται ως μη περαιωθείσες και υπόκεινται σε άμεσο έλεγχο, υπό το βάρος των αποτελεσμάτων της επεξεργασίας των κατασχεθέντων, εφαρμοζομένων ανάλογα των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ 1144/1998 και συμψηφιζομένων των ποσών φόρων που έχουν βεβαιωθεί.

4. Στις περιπτώσεις που υφίστανται δελτία πληροφοριών ή στοιχεία γενικά που αφορούν υπαγόμενες στη ρύθμιση χρήσεις, με βάση τα οποία απαιτείται η διενέργεια προσωρινού ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α., η επίλυση των σχετικών φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τα εκδιδόμενα προσωρινά φύλλα ελέγχου ή πράξεις, αποτελεί σε κάθε περίπτωση προϋπόθεση περαιώσης του συνόλου των υπαγόμενων στη ρύθμιση χρήσεων.

Στις περιπτώσεις αυτές το ειδικό σημείωμα περαιώσης υποβάλλεται εντός της προθεσμίας που ορίζεται, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη τα παραπάνω δελτία πληροφοριών ή στοιχεία και χωρίς να βεβαιώνονται και καταβάλλονται ποσά φόρων. Η τελική κατά τα ανωτέρω περαιώση των υποθέσεων αυτών γίνεται το αργότερο μέχρι 31/7/2003.

5. Σε περιπτώσεις υποθέσεων προσωρινών φύλλων ελέγχου ή πράξεων εισοδήματος ή Φ.Π.Α., που έχουν ήδη συζητηθεί

ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, αλλά κατά την υποβολή του ειδικού σημειώματος δεν έχει επιδοθεί η οικεία απόφαση ή έχει επιδοθεί αλλά δεν έχει ασκηθεί κατ' αυτής έφεση και δεν έχει παρέλθει η σχετική προθεσμία, η περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων του επιτηδευματία, τελεί υπό την προϋπόθεση δικαστικού συμβιβασμού των ανωτέρω διαφορών, μόλις αυτό είναι εφικτό κατά τις κείμενες διατάξεις, ή οριστικοποίησης της οικείας εγγραφής λόγω μη άσκησης έφεσης, οπότε και διενεργείται τελική εκκαθάριση.

Εφόσον η κατά τα ανωτέρω τελική εκκαθάριση δεν διενεργηθεί μέχρι 1/9/2003, όλες οι ανέλεγκτες υποθέσεις του επιτηδευματία θεωρούνται ως μη περαιωθείσες και εξαιρούνται της παρούσας ρύθμισης, υπαγόμενες σε έλεγχο κατά τις ισχύουσες διατάξεις, συμψηφιζομένων των φόρων που έχουν βεβαιωθεί.

6. Τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών που αφορούν χρήσεις που περαιώνονται, δύναται να καταστραφούν από τον επιτηδευματία, χωρίς έγκριση, μετά από ένα έτος από της περαίωσης και εφόσον έχει εξοφληθεί το σύνολο του βεβαιωθέντος ποσού, εκτός αν πρόκειται για περιπτώσεις που υφίστανται κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία, τα οποία δεν έχουν επεξεργαστεί, ή ανέλεγκτα δελτία πληροφοριών ή λοιπά στοιχεία. Τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών δεν καταστρέφονται επίσης, εφόσον αφορούν χρήσεις για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις ή χρήσεις για τις οποίες υφίστανται προς έλεγχο λοιπά φορολογικά αντικείμενα πέραν της φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. ή εκκρεμείς καταλογιστικές πράξεις γενικά, οποιουδήποτε φορολογικού αντικειμένου, είτε στη Δ.Ο.Υ. είτε ενώπιον οποιουδήποτε δικαστηρίου.

7. Σε περίπτωση ανακριβούς μεταφοράς των δεδομένων των δηλώσεων και των οικείων συμπληρωματικών στοιχείων, καθώς και των διαπιστωμένων ουσιαστικών παραβάσεων, στο ειδικό σημείωμα υπολογισμού των φορολογικών διαφορών, η υπόθεση

θεωρείται ως μη περαιωθείσα στο σύνολό της και όλες οι υπαχθείσες στη ρύθμιση χρήσεις υπόκεινται σε άμεσο έλεγχο.

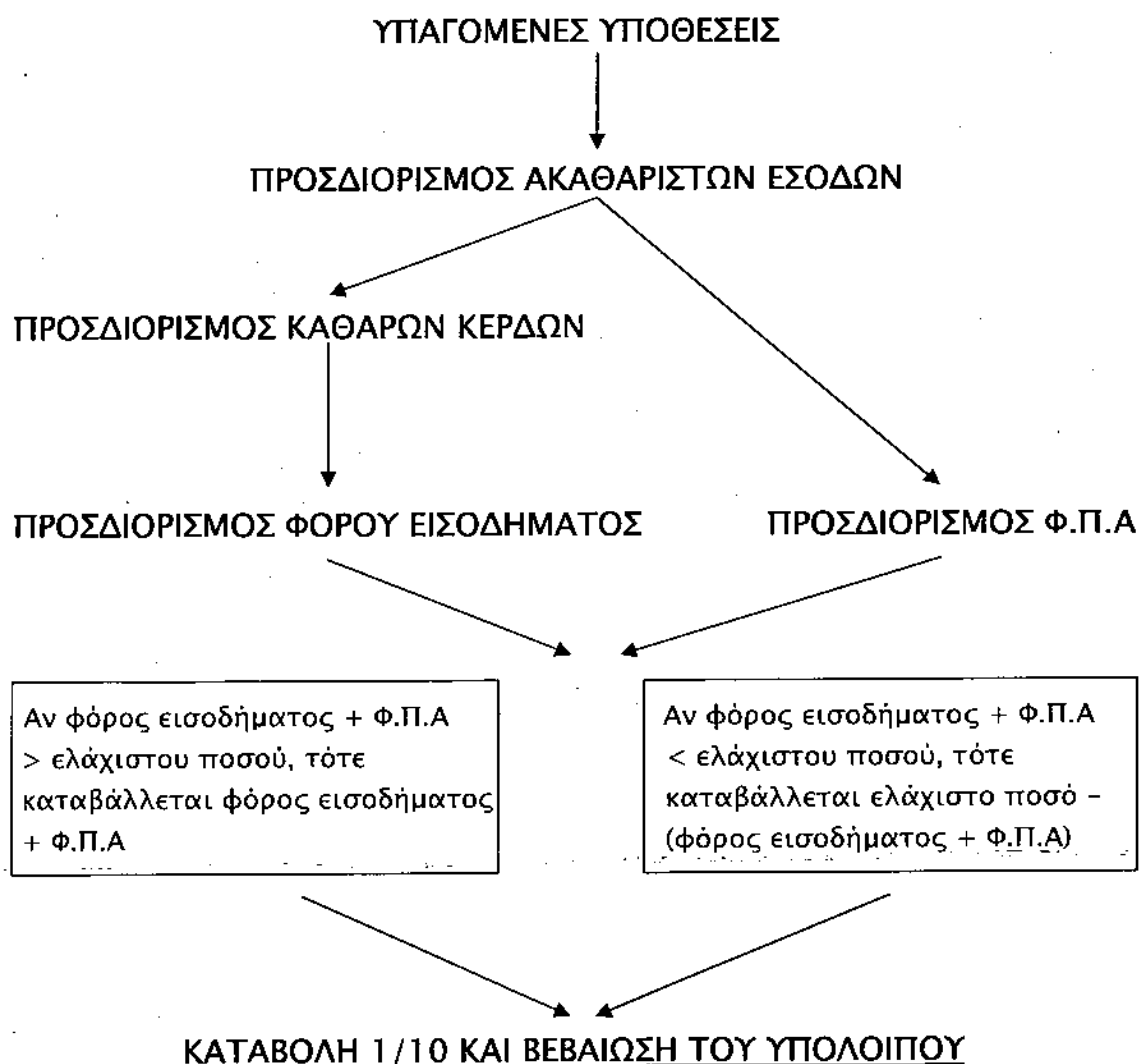
8. Για τις μη υπαγόμενες καθώς και για τις εξαιρούμενες από την παρούσα ρύθμιση ανέλεγκτες υποθέσεις, έχουν εφαρμογή από πλευράς ελέγχου και εν γένει ελεγκτικής διαδικασίας, οι ισχύουσες κατά περίπτωση σχετικές διατάξεις.

9. Επί επιτηδευματιών με υπαγόμενες στη ρύθμιση αυτή ανέλεγκτες χρήσεις, για τους οποίους υφίσταται και προηγούμενη ανέλεγκτη χρήση που έκλεισε μέχρι 31-12-1992, η οποία δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή και δεν εξαιρείται από την εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ1099/1994, όπως αυτή τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε, απαραίτητη προϋπόθεση υποβολής του ειδικού σημειώματος και περαίωσης στο πλαίσιο της παρούσας ρύθμισης των υπαγόμενων σ' αυτήν ανέλεγκτων χρήσεων, αποτελεί η προηγούμενη περαίωση της χρήσης που έκλεισε μέχρι 31-12-1992, με αποδοχή από τον επιτηδευματία του προβλεπόμενου της πιο πάνω απόφασης ειδικού εκκαθαριστικού σημειώματος. Για τη βεβαίωση και καταβολή των φόρων, τελών και λοιπών υποχρεώσεων που προκύπτουν από την κατά τα ανωτέρω περαίωση της χρήσης που έκλεισε μέχρι 31-12-1992, ισχύουν τα οριζόμενα από τις οικείες διατάξεις της ίδιας ως άνω απόφασης. Ειδικά στην περίπτωση που εντός υπαγόμενης στην παρούσα ρύθμιση ανέλεγκτης χρήσης κατασχέθηκαν ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που δεν έχουν επεξεργαστεί, η ως άνω χρήση που έκλεισε μέχρι 31-12-1992 περαιούται κατά τα ανωτέρω οριζόμενα, με προσαύξηση κατά 20% του προκύπτοντος στο πλαίσιο της περαίωσης της χρήσης αυτής ποσού φόρων. Η οριζόμενη κατά το προηγούμενο εδάφιο περαίωση της χρήσης που έκλεισε μέχρι 31-12-1992 ανατρέπεται και η χρήση αυτή θεωρείται ως μη περαιωθείσα, εφόσον δεν ακολουθήσει και η περαίωση των επόμενων υπαγόμενων στην παρούσα ρύθμιση ανέλεγκτων χρήσεων, σύμφωνα με τη ρύθμιση αυτή.

10. Σε περίπτωση μη αποδοχής από τον επιτηδευματία της κατά την προηγούμενη παράγραφο περαίωσης της ανέλεγκτης

χρήσης που έκλεισε μέχρι 31-12-1992, διενεργείται έλεγχος τόσο της χρήσης αυτής όσο και όλων των επόμενων ανέλεγκτων χρήσεων, κατά τις ισχύουσες διατάξεις. Επί εξαίρεσης της ανωτέρω χρήσης που έκλεισε μέχρι 31/12/1992 από την ως άνω απόφαση, ή ύπαρξης και άλλων παλαιότερων ανέλεγκτων χρήσεων για τις οποίες δεν έχει επέλθει παραγραφή, δεν θίγεται το δικαίωμα του επιτηδευματία να περαιώσει τις επόμενες ανέλεγκτες χρήσεις του που υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση, σύμφωνα με την ρύθμιση αυτή. Στην περίπτωση αυτή, οι προηγούμενες ως άνω χρήσεις παραμένουν ανέλεγκτες και ελέγχονται κατά τις κείμενες διατάξεις.

### ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ



ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

4

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΤΗΝ ΠΟΛ 1144

Ονομασία επιχείρησης :

Όνομο ή επωνυμία : Γεωργίου Δημήτριος του Γεωργίου

Περιγραφή κείμενο εργασιών : Φαρμακείο

Τηλέφωνο : 0991825898

Διεύθυνση : Κορίνθου 100, Πάτρα

Ποσότητα βιβλία Κ.Φ.Σ ή Κ.Β.Σ. : Εσόδων – Εξόδων

Μετά από έλεγχο που έγινε από το Π.Ε.Κ Πατρών, στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, συντάχθηκαν τα παρακάτω Ειδικά Σημειώματα Ελέγχου για τη Φορολογία Εισοδήματος και Φ.Π.Α αντίστοιχα.

ΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
 ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
 ΓΡΑΦΕΙΟ ΓΕΝΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

ΟΙΚ. ΕΤΗ : 1994 - 1999  
 ΔΙΑΧ. ΠΕΡΙΟΔΟΙ : 1993 - 1998  
 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ & Κ.Φ.Σ. Ή Κ.Β.Σ  
 ΑΡΙΘ. ΕΝΤΟΛΗΣ  
 ΕΛΕΓΧΟΝΤΕΣ ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ

**ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ**  
 (Αποφ. 1061203/1148/ΠΟΛ.144/ΔΣΣΦΕ/Α/20.5.98)

Αριθμ.....

Για βιβλία Β' κατηγ. του Κ.Φ.Σ ή Κ.Β.Σ

**ΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Όνομα ..... *ΓΕΩΡΓΙΟΥ* ..... Όνομα πατ. ή συζ. .... *ΓΕΩΡΓΙΟΣ* .....  
 Όνομα ..... Όνομα μητ. ....  
 Νομ. Μορφή ..... Α.Φ.Μ. .... *099182589* .....  
 Είδος επιχείρησης ..... *ΦΑΡΜΑΚΕΙΟ* .....  
 Διεύθυνση ..... *ΚΟΡΙΝΘΟΥ 100 ΠΑΤΡΑ* ..... Νομ. εκπρόσωπος .....

<b>ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ</b>			
Κατάσταση, υποκαταστήματα αποθ. καταστήματα, λοιπές εγκαταστάσεις	Διεύθυνση	Επιφάνεια Μ <sup>2</sup>	Δ.Ο.Υ. Εγκατάστασης
<i>στημα</i>	<i>Κορίνθου 100</i>	<i>66 τμ</i>	<i>Α' Πατρών</i>

<b>ΣΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ</b>				
Αριθμ. ή Δ.Χ	Αριθμ. Κυκλ/ρίας	C.C. ή ωφ. φορτίο	Χρονολ. Κτήσεως	Ποσοστό συνιδ/σίας

<b>ΠΡΟΘΕΝΤΑ ΒΙΒΛΙΑ Κ.Φ.Σ ή Κ.Β.Σ.</b>		
ΕΙΔΟΣ ΒΙΒΛΙΟΥ	ΑΡΙΘ. ΘΕΩΡΗΣΗΣ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
<i>Εξόδων</i>		
<i>Εξόδων</i>		
<i>Εξόδων</i>		
<i>Εξόδων</i>		



**ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ**  
**ΓΕΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ**

**ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ ΒΑΣΕΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑ**

τηρούμενα βιβλία κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου βρέθηκαν εμπρόθεσμα ενημερωμένα;

X

Συγκεκριμένα ..... *θεωρήθηκε... εμπρόθεσμα... ενημερωμένο* .....

ηρήθησαν τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση, για κεντρικό και υποκαταστήματα;

ΕΤΗ 1994 1995 1996 1997 1998 1999 19... 19... 19... 19... 19...

	X	X	X	X	X	X					
--	---	---	---	---	---	---	--	--	--	--	--

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Συγκεκριμένα:

ηρήθησαν τα βιβλία κεντρικού και υποκαταστημάτων, συμπεριλαμβανομένων και των πρόσθετων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ. κατά περίπτωση;

ΕΤΗ 1994 1995 1996 1997 1998 1999 19... 19... 19... 19... 19...

	X	X	X	X	X	X					
--	---	---	---	---	---	---	--	--	--	--	--

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Συγκεκριμένα:

φαρμόστηκε ο προβλεπόμενος συντελεστής καθαρού κέρδους;

ΕΤΗ 1994 1995 1996 1997 1998 1999 19... 19... 19... 19... 19...

	X	X	X	X	X	X					
--	---	---	---	---	---	---	--	--	--	--	--

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Συγκεκριμένα:





φίσιταται υπερτιμολογήσεις - υποτιμολογήσεις κατά το άρθρο 39 του ν. 2238/1994;

. ΕΤΗ 19... 19... 19... 19... 19... 19... 19... 19... 19... 19... 19... 19...


Συγκεκριμένα:

.....

.....

.....

.....

**ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ ΒΑΣΕΙ ΥΠΗΡΕΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

Υφιστάμενες παραβάσεις Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ. στο αρχείο της υπηρεσίας.

... Η... αρ... 156/2000... ΑΕΠ... οριστική... αφορά... μη... έκδοση... ΑΛΠ... αξίας... 680... δρχ... την... 11/98.....

Υφιστάμενα δελτία πληροφοριών, καταστάσεις, έγγραφα και λοιπά στοιχεία που ετίθενται με την ελεγχόμενη επιχείρηση.

... Δεν... υφίστανται.....

**ΕΛΓΧΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΠΛΑΣΤΩΝ ή ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΗΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΘΩΣ ΚΑΙ ΝΟΘΕΥΣΗΣ ΑΥΤΩΝ.**

... Δεν... διαπιστώθηκε... έκδοση... πλαστών... ή... εικονικών... και... λήψη... εικονικών... φορολογικών... στοιχείων... καθώς... και... νόθευση... αυτών.....

**ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ**

**(άρθρο 4 απόφασης)**

Από τον έλεγχο των αθροίσεων εσόδων, αγορών και δαπανών στο μήνα με τα μεγαλύτερα έσοδα διαπιστώθηκαν διαφορές;

ΕΤΗ	1994	1995	1996	1997	1998	1999
<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Συγκεκριμένα:

.....Η...επαλήθευση...έγινε...στους...μήνες...ως...εις...συνημμένη...κατάσταση.....  
 .....  
 .....

Ειδικά επί ελευθέρων επαγγελματιών από τον έλεγχο των αθροίσεων εσόδων και δαπανών σε όλο το μήνα διαπιστώθηκαν διαφορές;

ΕΤΗ	19...	19...	19...	19...	19...	19...
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Συγκεκριμένα:

.....  
 .....  
 .....

Από τον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων στο μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. ;

ΕΤΗ	1994	1995	1996	1997	1998	1999
<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Συγκεκριμένα:

.....  
 .....  
 .....

Από τον έλεγχο ορθής μεταφοράς στο βιβλίο εσόδων - εξόδων της αξίας των εκδοθέντων στοιχείων εσόδων για το μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα διαπιστώθηκαν διαφορές;

ΕΤΗ	1994	1995	1996	1997	1998	1999
<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Συγκεκριμένα:

.....

.....

.....

Ειδικά επί ελευθέρων επαγγελματιών από τον έλεγχο ορθής μεταφοράς από βιβλίο εσόδων - εξόδων των εκδοθέντων στοιχείων εσόδων για το μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα καθώς και μήνα Δεκέμβριο, προκειμένου για χρήσεις που έκλεισαν μέχρι 31/12/1997, και Ιούλιο προκειμένου για χρήσεις που έκλεισαν εντός του 1998, διαπιστώθηκαν διαφορές;

ΕΤΗ	19...	19...	19...	19...	19...	19...
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Συγκεκριμένα:

.....

.....

.....

Από τον έλεγχο ορθής μεταφοράς στο βιβλίο εσόδων - εξόδων των ληφθέντων στοιχείων αγορών για το μήνα με τις μεγαλύτερες αγορές διαπιστώθηκαν διαφορές;

ΕΤΗ	1994	1995	1996	1997	1998	1999
<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Συγκεκριμένα:

...Η...επαλήθευση...έγινε...στους...μήνες...ως...εις...συνημμένη...κατάσταση.....

.....

.....

Για τα δελτία αποστολής που έχουν εκδοθεί τις τελευταίες δέκα ημέρες του μήνα Δεκεμβρίου, προκειμένου για χρήσεις που έκλεισαν μέχρι και 31/12/97, και Ιουλίου προκειμένου για χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 1998, εκδόθηκαν αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία αξίας σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. ;

ΕΤΗ	19...	19...	19...	19...	19...	19...
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Συγκεκριμένα:

.....

.....

.....

Μεταφέρθηκαν επακριβώς τα δεδομένα του βιβλίου εσόδων - εξόδων στα συμπληρωματικά στοιχεία εσόδων φορολογίας εισοδήματος;

ΕΤΗ	1994	1995	1996	1997	1998	1999
<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Συγκεκριμένα:

.....

.....

.....

πραγματοποιήθηκε κλειστή αποθήκη σε ένα τουλάχιστον είδος με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία εφόσον έχει διενεργηθεί απογραφή;

ΕΤΗ	1994	1995	1996	1997	1998	1999
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>

Συγκεκριμένα:

...Η...επιχείρηση...δεν...έχει...υποχρέωση...διενέργειας...απογραφής.....

.....

.....

προκειμένου περί επιχειρήσεων που παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες χωρίς αξιόλογα αποθέματα  
 καθορίστηκαν με λογιστικό τρόπο τα καθαρά κέρδη;

ΕΤΗ	1994	1995	1996	1997	1998	1999
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Συγκεκριμένα:

.....

.....

.....

.....





Από τον έλεγχο έγινε έρευνα αν τα αριθμητικά δεδομένα και οικονομικά μεγέθη της επιχείρησης βρίσκονται σε συνάφεια μεταξύ τους και διαπιστώθηκαν τα εξής:

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΗ	1994	1995	1996	1997	1998	1999	ΣΥΝΟΛΟ
A. Πωλήσεις από αναγωγή των αγορών ή ακαθ. έσοδα δηλωθέντα.	51.443.939	76.121.176	60.690.765	63.233.111	79.029.661	88.332.938	A. 418.851.590
B. Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων βάσει αριθμητικών δεδομένων και οικονομικών μεγεθών της επιχείρησης							
Αγορές (πλην παγίων)	44.639.833	66.485.131	59.824.746	60.544.590	66.697.998	79.784.483	378.066.821
ΠΛΕΟΝ Απογραφή λήξης της τελευταίας πριν από την 1 <sup>η</sup> ελεγχόμενη χρήση ή 10% των αγορών αυτής ..... 10%...X...34086871.....							3.408.687
ΣΥΝΟΛΟ							381.475.508
ΜΕΙΟΝ Απογραφή έναρξης της 1 <sup>ης</sup> μετά την τελευταία ελεγχόμενη χρήση ..... 10%...X...79874483.....							7.987.448
ΥΠΟΛΟΙΠΟ							373.488.060
ΠΛΕΟΝ							
Μισθοί - ημερ. εργ. - εισφορές			507.393	1.877.282	2.681.747	960.107	6.026.529
Ενοίκια	<i>ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ</i>						
Λοιπά έξοδα - δαπάνες	344.447	488.202	467.996	1.449.179	492.550	2.576.446	5.818.820
1 <sup>ο</sup> ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ							385.333.409
ΠΛΕΟΝ Αποσβέσεις (άρθρο 4 παρ. Β.4 ε' της απόφασης % επί 1 <sup>ου</sup> μερικού συνόλου							3.853.332
2 <sup>ο</sup> ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ							389.186.535
ΠΛΕΟΝ Καθαρά κέρδη (άρθρο 4 παρ. Β.4στ' της απόφασης, ήτοι [(2 <sup>ο</sup> μερικό σύνολο x 100) / (100 - Μ.Σ.Κ.Κ επί ακαθ. Εσόδων)] - 2 <sup>ο</sup> μερικό σύνολο [(389.186.535 X 100) / (100 - 9%)] - 389.186.535							38.490.976
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ							8.427.677.511
ΔΙΑΦΟΡΑ Α - Β (ΘΕΤΙΚΗ ή ΑΡΝΗΤΙΚΗ)							8.825.921

Με βάση τα παραπάνω υφίσταται συνάφεια μεταξύ των αριθμητικών δεδομένων και οικονομικών μεγεθών της επιχείρησης:

ΝΑΙ  
(Διαφορά Α-Β θετική)

ΟΧΙ  
(Διαφορά Α-Β αρνητική)

ΟΙΚ. ΕΤΗ	1994	1995	1996	1997	1998	1999
ΑΝΑΓΩΓΗ ΔΙΑΦΟΡΑΣ (ΑΡΝΗΤΙΚΗΣ) ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΣΕ ΑΓΟΡΕΣ, ήτοι ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ Χ Μ.Σ.Κ.Κ. ΠΩΛΗΣΕΩΝ: Μ.Σ.Κ.Κ. ΑΓΟΡΩΝ =						
Γ. Κατανομή διαφοράς αγορών ή ακαθ. εσόδων (ισομερώς) επί έλλειψης συνάφειας	1.470.987	1.470.987	1.470.987	1.470.987	1.470.987	1.470.987
Δ. Σύνολο αγορών ή ακαθ. εσόδων (Α+Γ)	52.914.926	77.592.163	62.161.752	64.709.098	80.500.648	89.803.925

**ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ**  
**ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ.**

Οικ. Έτη	Χαρακτηρισμός βιβλίων	Αιτιολόγηση	Υφιστάμενες παραβάσεις Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ. για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π	Παραβάσεις Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ. υφιστάμενες στο αρχείο της υπηρεσίας για τις οποίες πρέπει να εκδοθούν Α.Ε.Π	Παραβάσεις του παρόντος ελέγχου
1994	Ειλικρινή	Λόγω μη διαπίστωσης παραβάσεων			
1995	Ειλικρινή	Λόγω μη διαπίστωσης παραβάσεων			
1996	Ειλικρινή	Λόγω μη διαπίστωσης παραβάσεων			
1997	Ειλικρινή	Λόγω μη διαπίστωσης παραβάσεων			
1998	Ειλικρινή	Λόγω μη διαπίστωσης παραβάσεων			
1999	Ανακριβή	Λόγω της υφιστάμενης παραβάσεως	Μη έκδοση μιας ΑΛΠ από φτμ αξίας 680 δρχ την 11/11/98		
19...					

**ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΓΟΡΩΝ ή ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 1994			ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 1995			ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 1996		
	ΒΙΒΛΙΑ ΕΙΛΙΚΡΙΝΗ Ή ΑΝΕΠΑΡΚΗ	ΒΙΒΛΙΑ ΑΝΑΚΡΙΒΗ	ΕΠΙ ΕΛΛΕΙΨΗΣ ΣΥΝΑΦΕΙΑΣ	ΒΙΒΛΙΑ ΕΙΛΙΚΡΙΝΗ Ή ΑΝΕΠΑΡΚΗ	ΒΙΒΛΙΑ ΑΝΑΚΡΙΒΗ	ΕΠΙ ΕΛΛΕΙΨΗΣ ΣΥΝΑΦΕΙΑΣ	ΒΙΒΛΙΑ ΕΙΛΙΚΡΙΝΗ Ή ΑΝΕΠΑΡΚΗ	ΒΙΒΛΙΑ ΑΝΑΚΡΙΒΗ	ΕΠΙ ΕΛΛΕΙΨΗΣ ΣΥΝΑΦΕΙΑΣ
Αγορές ή ακαθ. έσοδα βάσει βιβλίων	.....	.....		.....	.....		.....	.....	
Πλέον αποκρυσβείσες αγορές ή αποκρυσβέντα έσοδα	.....	.....		.....	.....		.....	.....	
Μερικό σύνολο	.....	.....		.....	.....		.....	.....	
Προσαύξηση αγορών ή Ακαθ. εσόδων %	.....	.....		.....	.....		.....	.....	
Σύνολο αγορών ή ακαθαρίστων εσόδων			52.914.926			77.592.163			62.161.752

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 1997			ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 1998			ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 1999		
	ΒΙΒΛΙΑ ΕΙΛΙΚΡΙΝΗ Ή ΑΝΕΠΑΡΚΗ	ΒΙΒΛΙΑ ΑΝΑΚΡΙΒΗ	ΕΠΙ ΕΛΛΕΙΨΗΣ ΣΥΝΑΦΕΙΑΣ	ΒΙΒΛΙΑ ΕΙΛΙΚΡΙΝΗ Ή ΑΝΕΠΑΡΚΗ	ΒΙΒΛΙΑ ΑΝΑΚΡΙΒΗ	ΕΠΙ ΕΛΛΕΙΨΗΣ ΣΥΝΑΦΕΙΑΣ	ΒΙΒΛΙΑ ΕΙΛΙΚΡΙΝΗ Ή ΑΝΕΠΑΡΚΗ	ΒΙΒΛΙΑ ΑΝΑΚΡΙΒΗ	ΕΠΙ ΕΛΛΕΙΨΗΣ ΣΥΝΑΦΕΙΑΣ
Αγορές ή ακαθ. έσοδα βάσει βιβλίων	.....	.....		.....	.....		.....	88.332.938	
Πλέον αποκρυσβείσες αγορές ή αποκρυσβέντα έσοδα	.....	.....		.....	.....		.....	.....	
Μερικό σύνολο	.....	.....		.....	.....		.....	.....	
Προσαύξηση αγορών ή Ακαθ. εσόδων %	.....	.....		.....	.....		10%	8.833.294	
Σύνολο αγορών ή ακαθαρίστων εσόδων			64.704.098			80.500.648		97.166.232	

**ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ**

		Οικον. έτος 1994	Οικον. έτος 1995	Οικον. έτος 1996	Οικον. έτος 1997	Οικον. έτος 1998	Οικον. έτος 1999
Κωδικός επαγγέλματος ή δραστηριότητα	α.	4211	4211	4211	4211	4211	4211
	β.						
	γ.						
Αγορές ή ακαθάριστα έσοδα βάσει ελέγχου ανά κωδ. επαγγ. ή δραστ.	α.	52.914.926	77.592.163	62.161.752	64.704.098	80.500.648	97.166.232
	β.						
	γ.						
Σ.Κ.Κ. βάσει πινάκων	α.	9%	9%	9%	9%	9%	9%
	β.						
	γ.						
Προσαύξηση %						100%	
Προσαυξ. συντελεστής καθαρών κερδών	α.						18%
	β.						
	γ.						
Καθαρά κέρδη ελέγχου ανά κωδικό επαγγ. ή δραστηριότητα	α.	4.762.343	6.983.295	5.594.558	5.823.369	7.247.058	17.489.922
	β.						
	γ.						
ΣΥΝΟΛΟ ΚΕΡΔΩΝ		4.762.343	6.983.295	5.594.558	5.823.369	7.247.058	17.489.922

ΣΗΜΕΙΩΣΗ : Στον πίνακα αναγράφονται οι κωδικοί επαγγέλματος επιχείρησης καθώς και οι αγορές ή τα ακαθάριστα έσοδα, οι συντελεστές καθαρού κέρδους και τα καθαρά κέρδη που αντιστοιχούν σε κάθε κωδικό επαγγέλματος.

## ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΣΗ

<u>ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ</u>	<u>1994</u>	<u>1995</u>	<u>1996</u>	<u>1997</u>	<u>1998</u>	<u>1999</u>
Χαρακτηρισμός βιβλίων	Ειλικρινή	Ειλικρινή	Ειλικρινή	Ειλικρινή	Ειλικρινή	Ανακριβή
Αγορές ή ακαθ. έσοδα βάσει βιβλίων	51.443.939	76.121.176	60.190.765	63.233.111	79.029.661	88.332.938
Αγορές ή ακαθ. έσοδα βάσει ελέγχου	52.914.926	77.592.163	62.161.752	64.709.068	80.500.648	97.166.232
Καθαρά κέρδη βάσει δήλωσης	4.629.955	6.850.906	5.462.169	5.690.980	7.112.669	7.949.964
Καθαρά κέρδη βάσει αντικ. κριτηρίων	-	Μικρότερα των βάσει δήλωσης	Μικρότερα των βάσει δήλωσης	Μικρότερα των βάσει δήλωσης	Μικρότερα των βάσει δήλωσης	Μικρότερα των βάσει δήλωσης
Καθαρά κέρδη βάσει ελέγχου	4.762.343	6.983.295	5.594.558	5.823.369	7.245.058	17.489.922

### ΛΟΙΠΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ

Έγινε έλεγχος και συντάχθηκαν Ειδικά Σημειώματα Ελέγχου για τις φορολογίες ..... *Φ.Π.Α...* *Φ.Μ.Υ.*.....

Από τις παραπάνω φορολογίες προέκυψαν διαφορές για .....

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

ΕΛΕΓΧΘΗΚΕ  
Ο ΕΠΟΠΤΗΣ

...../...../.....  
Ο ΕΛΕΓΚΤΗΣ

**ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ύστερα από σχετικό αίτημα που υποβλήθηκε εμπρόθεσμα (απιθ. Πρωτ.....), συζητήθηκε η πρόταση επίλυσης φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από το παρόν Ειδικό Σημείωμα Ελέγχου και αφού συνέπεσαν οι απόψεις, αποδεχόμεστε τις παραβάσεις Κ.Φ.Σ ή Κ.Β.Σ., το χαρακτηρισμό επί κύρους των βιβλίων και στοιχείων καθώς και τις αγορές ή τα ακαθάριστα έσοδα, κατά περίπτωση, και τα καθαρά κέρδη ως ακολούθως:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ	19...	19...	19...	19...	19...	19...
ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Κ.Φ.Σ ή Κ.Β.Σ.						
ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ ΒΙΒΛΙΩΝ						
ΑΓΟΡΕΣ ή ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ						
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ						

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

Ο ΕΠΟΪΤΗΣ

...../...../.....  
ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

α) ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΓΝΩΜΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

.....  
.....  
.....

β) ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΓΝΩΜΗΣ ΕΠΟΪΤΗ

.....  
.....  
.....

**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΟΥ ΕΜΦΑΝΙΖΕΙ ΤΑ ΑΝΑ ΜΗΝΑ ΈΣΟΔΑ ΚΑΙ ΤΙΣ ΑΓΟΡΕΣ ΣΕ ΧΙΛΙΑΔΕΣ ΔΡΑΧΜΕΣ**

Έτος		Ιαν/άριος	Φεβρ/άριος	Μάρτιος	Απρίλιος	Μάιος	Ιούνιος	Ιούλιος	Αύγ/στος	Σεπτ/ριος	Οκτ/ριος	Νοέμ/ριος	Δεκ/ριος	Μήνας με τα μεγαλύτερα ποσά
1994	Αγορές	4.037	3.981	4.492	4.562	4.423	4.705	5.025	2.861	1.097	3.194	4.973	5.171	Δεκέμβριος
	Έσοδα	3.383	3.041	4.159	3.894	4.464	4.503	4.969	1.265	4.621	3.297	4.161	3.503	Ιούλιος
1995	Αγορές	5.373	6.838	8.367	9.271	5.516	7.551	6.576	6.265	4.981	4.854	5.823	4.705	Απρίλιος
	Έσοδα	5.334	5.276	7.348	7.008	5.084	6.609	6.184	4.804	6.075	4.126	4.914	3.722	Μάρτιος
1996	Αγορές	5.671	4.891	4.887	4.561	6.099	4.439	5.420	4.063	4.749	6.046	4.707	5.153	Μάιος
	Έσοδα	5.102	4.688	4.795	4.448	5.893	4.585	5.925	5.767	6.573	5.593	5.179	4.008	Σεπτέμβριος
1997	Αγορές	6.845	4.907	4.719	5.096	6.113	3.063	7.775	5.610	4.690	5.287	5.233	4.554	Ιούλιος
	Έσοδα	5.394	4.609	5.123	5.122	4.983	4.201	5.314	5.307	5.109	5.902	5.029	4.454	Οκτώβριος
1998	Αγορές	5.631	1.226	10.764	5.632	6.201	5.522	7.035	6.989	7.152	5.706	9.587	8.051	Μάρτιος
	Έσοδα	5.284	5.961	4.492	6.034	6.208	4.310	6.271	5.517	5.706	5.317	4.845	5.406	Ιούλιος
1999	Αγορές	10.397	7.268	7.228	6.860	5.941	6.694	3.901	11.506	3.813	6.059	9.396	9.653	Αύγουστος
	Έσοδα	8.009	5.830	6.892	6.745	5.690	6.310	7.696	6.381	7.851	6.211	6.037	5.838	Ιανουάριος

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΕΚΤΕΛΕΣΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ .....  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ .....

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΑ ΕΤΗ: 1993-1998  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ: Φ.Π.Α.  
ΑΡΙΘ. ΕΝΤΟΛΗΣ  
ΕΛΕΓΧΟΝΤΕΣ ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ  
.....

**ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ**  
(ΑΠΟΦ. 1061203/1148/ΠΟΛ.1144/ΔΣΣΦΕ/Α/20.5.98)

**ΛΟΓΟΤΥΠΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Όνομα... ΓΕΩΡΓΙΟΥ..... Όνομα ... ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ..... Όνομα πατ. ή συζ... ΓΕΩΡΓΙΟΣ.....  
 Ονομα ..... Νομ. Μορφή ..... Α.Φ.Μ. ... 0991825898.....  
 Ο αντικείμενο εργασιών ..... ΦΑΡΜΑΚΕΙΟ.....  
 Διεύθυνση ..... ΚΟΡΙΝΘΟΥ...100...ΠΑΤΡΑ..... Νομ. εκπρόσωπος .....

**ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ**

Παραφέρθηκαν σωστά τα δεδομένα των βιβλίων στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α.;

Χ. ΕΤΗ	1993	1994	1995	1996	1997	1998	19...	19...	19...	19...	19...
<input type="checkbox"/>	X	X	X	X	X	X	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Συγκεκριμένα:

α ποιες δαπάνες της παραγράφου 4 του άρθρου 23 του ν.1642/86 άνω των 50.000 δρχ. εκτέσθηκε ο φορολογών Φ.Π.Α. χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα;

ΔΕΝ...ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΗΚΕ...ΥΠΑΡΞΗ...ΤΕΤΟΙΩΝ...ΔΑΠΑΝΩΝ.....

α ποιες δαπάνες άνω των 100.000 δρχ. (βιβλία Α' και Β' κατηγορίας) και 300.000 δρχ. (βιβλία Γ' κατηγορίας) για τις οποίες έχει εκπεσθεί ο Φ.Π.Α., δεν υπάρχουν νόμιμα δικαιολογητικά ή δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α.;

ΔΕΝ...ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΗΚΕ...ΥΠΑΡΞΗ...ΤΕΤΟΙΩΝ...ΔΑΠΑΝΩΝ.....



μεταφέρθηκε για συμψηφισμό πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. χωρίς να υπάρχει δικαίωμα λόγω αγραφής του κατά τις ισχύουσες διατάξεις;

	X

Συγκεκριμένα

απιστώθηκε διακανονισμός εμπορευσίμων ή και παγίων στοιχείων εφόσον υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν. 1642/86;

Χ. ΕΤΗ	1993	1994	1995	1996	1997	1998	19...	19...	19...	19...	19...
υπήρχε υποχρέωση	X	X	X	X	X	X					

Συγκεκριμένα:

ενεργήθηκε επιμερισμός του φόρου των κοινών εισροών (pro-rata) εφόσον υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 1642/86;

Χ. ΕΤΗ	1993	1994	1995	1996	1997	1998	19...	19...	19...	19...	19...
υπήρχε υποχρέωση	X	X	X	X	X	X					

Συγκεκριμένα:

τι απαλλασσομένων πωλήσεων έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν στοιχεία δικαιολογητικά;.

Χ. ΕΤΗ	1993	1994	1995	1996	1997	1998	19...	19...	19...	19...	19...
πάρχουν λασσό- πωλήσεις	X	X	X	X	X	X					

Συγκεκριμένα:

τι πωλήσεων αγαθών με μειωμένους συντελεστές πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις νέες διατάξεις και τις σχετικές εγκυκλίους για φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας άνω των 500.000

Χ. ΕΤΗ	1993	1994	1995	1996	1997	1998	19...	19...	19...	19...	19...
πάρχουν σεις με ι. Συντ/στες ορ. στοιχεία των 500.000	X	X	X	X	X	X					

Συγκεκριμένα:

τις διαπιστώσεις του ελέγχου από τις παραπάνω ελεγκτικές επαληθεύσεις επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση απαιτείται.

**ΥΠΟΧΡΩΣΕΙΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ**

καθαρίστα έσοδα που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 8 παράγραφος 2 της απόφασης ΠΟΛ 1144/20.5.98

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	ΕΤΗ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ
52.914.926	1998	97.166.032
77.592.163	19...	
62.161.752	19...	
64.764.068	19...	
88.500.848	19...	

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ\*

Σ...ΟΙ...ΑΚΟΛΟΥΘΟΥΝΤΕΣ...ΠΙΝΑΚΕΣ...ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ...ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ...ΕΚΡΟΩΝ...ΚΑΙ...  
ΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ...ΤΟΥ...ΦΟΡΟΥ.....

Η συμπλήρωση του πορίσματος ελέγχου μπορεί να χρησιμοποιούνται, ανάλογα με την περίπτωση, οι κελύκες Α και Β που επισυνάπτονται στο τέλος του Ειδικού Σημειώματος Ελέγχου Φ.Π.Α.

...../...../.....

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

ΕΛΕΓΧΘΗΚΕ

Ο ΕΛΕΓΚΤΗΣ

ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

Ο ΕΠΟΙΠΤΗΣ

..... ώρα στις ..... και ώρα ..... στην οδό .....

..... ο υπογεγραμμένος .....

..... κτήσης στ....., επέδωσα στ.....

..... παρόν Ειδικό Σημείωμα Ελέγχου της παραγράφου 2 του άρθρου 9 της απόφασης 1061203/1148/ΠΟΛ 4/Δ.Σ.Σ.Φ.Ε./Α'/20.5.1998 Υπ. Οικονομικών.

Ο ΕΠΙΔΟΥΣ

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ





**ΠΙΝΑΚΑΣ Β' (ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ)**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ	Έτος 1993	Έτος 1994	Έτος 1995	Έτος 1996	Έτος 1997	Έτος 1998
α. φορολογητέες, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πράξεις λήπτη						
» »						
» » 8%	47.866.842	70.189.871	56.231.521	58.531.327	72.820.886	87.896.573
» »						
» » 18%	5.048.084	7.402.292	5.930.231	6.172.771	7.679.762	9.269.659
» »						
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ/ΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ</b>	<b>52.914.084</b>	<b>77.592.163</b>	<b>62.161.752</b>	<b>64.704.098</b>	<b>80.500.648</b>	<b>97.166.232</b>
β. εισροές						
α. ενδοκοινοτικές παραδόσεις						
α. εκροών						
α. αξία παγίων, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, αυτοπαραδόσεις, πράξεις κλπ.						
β. άριστα έσοδα φορ. Εισ/τος						
γ. έσοδα από τη λοιπή Ελλάδα εκτός από τη νησιά Αιγαίου. Εισαγωγές στη λοιπή Ελλάδα.						
» » 8%	40.867.149	62.705.068	54.281.342	53.808.998	59.736.027	70.612.280
» » 18%	3.772.684	3.780.063	5.543.404	6.735.512	6.961.891	9.262.203
δ. Αποκτήσεις και πράξεις λήπτη στη Ελλάδα εκτός από νησιά Αιγαίου						
» »						
» »						
ε. έσοδα από τα νησιά Αιγαίου και από τη Ελλάδα προς τα νησιά αυτά. Εισαγωγές στα νησιά αυτά						
» »						
» »						
στ. Αποκτήσεις και πράξεις λήπτη στα νησιά Αιγαίου						
» »						
» »						
ζ. εισροές, γεν. έξοδα φορολογητέα	319.957	472.604	438.931	860.529	461.493	592.594
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ/ΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ</b>	<b>44.959.790</b>	<b>66.957.735</b>	<b>60.263.677</b>	<b>61.405.039</b>	<b>67.162.411</b>	<b>80.467.077</b>

## ΣΥΝΕΧΕΙΑ ΠΙΝΑΚΑ Β'

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ	Έτος 1993	Έτος 1994	Έτος 1995	Έτος 1996	Έτος 1997	Έτος 1998
ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΦΟΡΟΥ						
Φόρος φορολογητέων εκροών						
» »						
» » 8%	3.829.347	5.615.190	4.498.522	4.682.506	5.825.671	7.031.726
» »						
» » 18%	908.655	1.332.413	1.067.442	1.111.099	1.382.357	1.668.539
» »						
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ</b>	<b>4.738.002</b>	<b>6.947.603</b>	<b>5.565.964</b>	<b>5.793.605</b>	<b>7.208.028</b>	<b>8.700.265</b>
Εισροών από τη λοιπή Ελλάδα						
από νησιά Αιγαίου. Φόρος						
πώλησης στη λοιπή Ελλάδα						
» » 8%	3.269.371	5.016.405	4.342.507	4.304.720	4.778.882	5.648.982
» » 18%	674.083	680.411	997.814	1.212.392	1.253.140	1.667.197
Εισροών ενδοκ. Αποκτ. και πράξεις λήπτη						
λοισπή Ελλάδα εκτός από νησιά						
Αιγαίου						
» »						
» »						
Εισροών από τα νησιά Αιγαίου και						
τη λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά						
Φόρος εισαγ. στα νησιά αυτά						
» »						
» »						
Εισροών ενδοκ. Αποκτ. και πράξεων λήπτη						
νησιών Αιγαίου						
» »						
» »						
Εξόδων δαπάνων, γεν. εξόδων φορτ/σεων	57.766	85.071	79.007	154.362	83.621	106.667
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ</b>	<b>4.006.220</b>	<b>5.781.887</b>	<b>5.419.328</b>	<b>5.671.474</b>	<b>6.115.643</b>	<b>7.422.846</b>
Προβλεπόμενα ποσά						
Ποσά προβλεπόμενα στο Δημόσιο	301.012	452.871			118.223	279.983
Ποσά για έκπτωση σε μετάταξη						
Ποσά κλονισμός παγίων						
Ποσά αποποίηση πακέτων προηγ. Διαχ. Περ.						
Ποσά εφικτό υπόλοιπο προηγ. Διαχ. Περ.	1.092	15	12	21	11	29
Ποσά προστιθέμενα ποσά						
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ</b>	<b>4.306.324</b>	<b>6.234.773</b>	<b>5.419.340</b>	<b>5.671.495</b>	<b>6.233.877</b>	<b>7.702.858</b>
Ποσά προβλεπόμενα ποσά						
Ποσά (pro-rata) για καταβολή						
Ποσά για καταβολή σε μετάταξη						
Ποσά κλονισμός παγίων για καταβολή						
Ποσά αποποίηση πακέτων πρακ. Ταξιδίων						
Ποσά εισροών που επιστράφηκε						
Ποσά αφαιρούμενα ποσά	1.086	459	305	9	14	24
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ</b>	<b>4.307.238</b>	<b>6.234.773</b>	<b>5.419.035</b>	<b>5.671.486</b>	<b>6.233.863</b>	<b>7.702.834</b>
Ποσά προβλεπόμενα ποσά						
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ</b>	<b>4.738.002</b>	<b>6.947.603</b>	<b>5.565.964</b>	<b>5.793.605</b>	<b>7.208.028</b>	<b>8.700.265</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ</b>	<b>4.307.238</b>	<b>6.234.314</b>	<b>5.419.035</b>	<b>5.671.486</b>	<b>6.233.863</b>	<b>7.702.834</b>
<b>ΕΦΙΚΤΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ</b>	<b>430.764</b>	<b>713.289</b>	<b>146.929</b>	<b>122.119</b>	<b>974.165</b>	<b>997.431</b>
<b>ΕΦΙΚΤΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ</b>						
Ποσοστό ΑΥΞΗΣΗ ΛΟΓΩ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΕΚΚΑΘ.	300%	300%	300%	200%	200%	4,5% x 33
Ποσοστό ΜΕΤΑΤΑΞΗΣ	1.292.292	2.139.866	440.187	244.238	1.948.330	1.481,85
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗ</b>	<b>1.723.056</b>	<b>2.853.156</b>	<b>587.716</b>	<b>366.357</b>	<b>2.922.495</b>	<b>2.478.616</b>



ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΕΚΡΟΩΝ ΑΝΑ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ Φ.Π.Α.

ΕΚΡΟΕΣ												
ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α	ΕΛΕΓΧ. ΕΤΟΣ 1993		ΕΛΕΓΧ. ΕΤΟΣ 1994		ΕΛΕΓΧ. ΕΤΟΣ 1995		ΕΛΕΓΧ. ΕΤΟΣ 1996		ΕΛΕΓΧ. ΕΤΟΣ 1997		ΕΛΕΓΧ. ΕΤΟΣ 1998	
	ΠΟΣΑ	% Συμμ. πωλ. ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% Συμμ. πωλ. ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% Συμμ. πωλ. ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% Συμμ. πωλ. ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% Συμμ. πωλ. ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο πωλήσεων της χρήσης	ΠΟΣΑ	% Συμμ. πωλ. ανά συντελεστή Φ.Π.Α στο σύνολο πωλήσεων της χρήσης
8%	49.526.704	96,27	74.631.537	98,04	58.884.049	97,02	60.345.171	95,43	72.839.435	92,17	82.250.698	93,11
18%	1.917.235	3,73	1.489.639	1,96	1.806.716	2,98	2.887.940	4,57	6.190.226	7,83	6.082.240	6,89
ΣΥΝΟΛΟ	51.443.939	100	76.121.176	100	60.690.765	100	63.233.111	100	79.029.661	100	88.332.938	100

ΕΙΣΡΟΕΣ									
ΠΟΣΑ ΑΓΟΡΩΝ ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ									
ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α	1993	1994	1995	1996	1997	1998	Σύνολο αγορών όλων των χρήσεων	% Συμμ. αγορών ανά συντελεστή Φ.Π.Α. στο σύνολο των αγορών της χρήσης	
8%	40.867.149	62.705.068	54.813.342	53.808.998	59.736.027	70.612.280	342.010.864	90,46	
18%	3.772.684	3.780.063	5.843.404	6.735.512	6.961.891	9.262.203	36.055.757	9,54	
ΣΥΝΟΛΟ	44.639.833	66.485.131	59.824.746	60.544.510	66.697.918	79.874.483	378.066.621		

## 2. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΣΥΝΑΦΕΙΑΣ (ΤΡΙΕΤΙΑ)

### Παράδειγμα 1

Στοιχεία επιχείρησης :

Επώνυμο ή επωνυμία : Βασιλείου Ευαγγελία του Βασιλείου

Αντικείμενο εργασιών : Είδη τροφίμων

Α.Φ.Μ. : 041134510

Διεύθυνση : Γούναρη 17, Πάτρα

Τηρηθέντα βιβλία Κ.Φ.Σ ή Κ.Β.Σ. : Β' Κατηγορίας

Μ.Σ.Κ.Κ. : 6%

Συντελεστές Φ.Π.Α. : 8% και 18%

Από τα λογιστικά δεδομένα που έχουν συμπεριληφθεί και στις δηλώσεις του Ε3, των βιβλίων της επιχείρησης για την τριετία 1999 - 2001, συντάσσεται το παρακάτω Ειδικό Σημείωμα Υπολογισμού Φ.Π.Α.

**ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**  
 (ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 6 ΤΟΥ Ν.2753/99)

 ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ : .....  
 ΑΥΞ. ΑΡΙΘΜ. ....  
 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ  
 .....

 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ: ...*Βασιλείου*..... ΑΦΜ: ...*041134510*.....

 ΟΝΟΜΑ: .....*Ευαγγελία*..... ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ: .....*Βασίλειος*.....

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΟΙ ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ		ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΑ ΕΤΗ				
		1999	2000	2001		
α) Αγορές που πωλήθηκαν ή αναλώθηκαν μέσα στη χρήση		36.026.276	39.110.532	44.029.367		
β) Πραγματικές δαπάνες		1.373.416	1.997.057	2.189.423		
γ) Αποσβέσεις διενεργηθείσες ή (α+β) x 1% ή 3%		373.997	411.076	462.188		
Μερικό σύνολο (α+β+γ)		37.773.689	41.518.665	46.680.978		
δ) Καθαρά κέρδη	Μ.Σ.Κ.Κ. $\left\{ \begin{array}{l} \text{"99} \quad 6.0\% \\ \text{"00} \quad 6.0\% \\ \text{"01} \quad 6.0\% \end{array} \right.$ = $\longrightarrow$					
		2.266.421	2.491.120	2.800.859		
ΣΥΝΟΛΟ (α+β+γ) ανά έτος		40.040.110	44.009.785	49.481.837		
I. Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα ανά έτος		39.978.593	46.258.328	51.116.936		
Διαφορά ανά έτος		61.517 (1)	-2.248.543 (2)	-1.635.099 (3)		
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΓΟΝΤΩΝ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΩΝ ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ						
ΣΥΝΟΛΑ ΓΙΑ ΣΥΓΚΡΙΣΗ		133.531.732	-	137.353.857	=	- 3.822,125
II. Ετήσια κατανομή της συνολ. διαφοράς κατά 1/3		-1.274.042	-1.274.042	-1.274.042		
Ακαθάριστα έσοδα (I + II)		38.704.551	44.984.286	49.842.894		
Ο ΔΗΛΩΝ		Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ		
		(Όνομ/μο ή Επωνυμία, ΑΦΜ.Α.Μ άδειας, Κατηγορία άδειας, Δ/νση)	(Σφραγίδα & υπογραφή)	(Σφραγίδα, ημερομηνία & υπογραφή)		

**ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΑ ΈΤΗ					
	1999		2000		2001	
	Εκροές	Φόρος εκροών	Εκροές	Φόρος εκροών	Εκροές	Φόρος εκροών
Εκροές Φορολ. 8%	30.239.644	2.419.172	31.377.601	2.510.208	36.542.348	2.923.388
Εκροές Φορολ. 4%						
Εκροές Φορολ. 18%	4.111.279	740.030	5.140.540	925.297	5.479.802	986.364
Εκροές Φορολ. 6%						
Εκροές Φορολ. 3%						
Εκροές Φορολ. 13%						
Εκροές Φορολογητέες εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης						
Ενδοκοιν. Παραδόσεις, Εξαγωγές & λοιπές εκροές απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης						
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	4.353.628		8.466.145		7.820.745	
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>38.704.551</b>	<b>3.159.202</b>	<b>44.984.286</b>	<b>3.435.505</b>	<b>49.842.894</b>	<b>3.909.752</b>
Φόρος εισροών δήλωσης		2.957.035		3.040.556		3.504.499
Καταβληθέντα κατ' έτος ποσά		344.599		478.931		534.210
Προστιθέμενα - Αφαιρούμενα ποσά, Πιστωτικό Υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου		5.402		147.834		231.816
Χρεωστικό ή Πιστωτικό Υπόλοιπο		-147.834 (α)*		-231.816 (β)*		-360.773 (γ)*
ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ 1/6 ή 6/6						
Αλγεβρικό άθροισμα: Χρεωστικού υπολοίπου έτους '99 & 00 (α+β) + Χρεωστικού ή Πιστωτικού υπολοίπου έτους '01 (γ)		δρχ. -360.773	: 340,750 =	ευρώ -1.058,7	→ 0,00	

**ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ**

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΑ ΕΤΗ		Υπολογισμός καθαρών κερδών επί της διαφοράς ακαθαρίστων εσόδων					
1999	**	Κωδ. Αριθ. Πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ		Ακαθάριστα έσοδα		Συντ/στής Καθαρού Κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη
	302	5315	304	-393.037	4	305	-15.721
	308	5317	310	-108.169	6	311	-6.490
	314	5330	316	-465.686	7	317	-32.598
	320	3409	322	-28.188	11	323	-3.101
	326	4029	328	-44.400	8	329	-3.552
	332	5340	334	-47.023	7	335	-3.292
			835			836	
			340			341	
		Σύνολο	344	-1.086.504		345	-64.754
Δηλωθέντα καθαρά κέρδη							
Συνολικά καθαρά κέρδη							
2000	**	Κωδ. Αριθ. Πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ		Ακαθάριστα έσοδα		Συντ/στής Καθαρού Κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη
	302	5315	304	-348.867	4	305	-13.955
	308	5317	310	-82.708	6	311	-4.962
	314	5330	316	-441.424	7	317	-30.900
	320	3409	322	-26.151	11	323	-2.877
	326	4029	328	-62.298	8	329	-4.984
	332	5340	334	-38.955	7	335	-2.727
			835			836	
			340			341	
		Σύνολο	344	-1.000.403		345	-60.404
Δηλωθέντα καθαρά κέρδη							
Συνολικά καθαρά κέρδη							
2001	**	Κωδ. Αριθ. Πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ		Ακαθάριστα έσοδα		Συντ/στής Καθαρού Κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη
	302	5315	304	-334.179	4	305	-13.367
	308	5317	310	-82.599	6	311	-4.956
	314	5330	316	-489.978	7	317	-34.298
	320	3409	322	-30.389	11	323	-3.343
	326	4029	328	-58.993	8	329	-4.719
	332	5340	334	-32.760	7	335	-2.293
			835			836	
			340			341	
		Σύνολο	344	-1.028.898		345	-62.977
Δηλωθέντα καθαρά κέρδη							
Συνολικά καθαρά κέρδη							

\* Γράψε το ποσό του κωδικού 345

\* Οι πίνακες αποτελούν απόσπασμα του εντύπου Ε3

Ο ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΥΝΕΧΙΖΕΤΑΙ ΣΤΗΝ ΕΠΟΜΕΝΗ ΣΕΛΙΔΑ

**ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ**

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΑ ΕΤΗ		Υπολογισμός καθαρών κερδών επί της διαφοράς ακαθαρίστων εσόδων					
1999	**	Κωδ. Αριθ. Πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ		Ακαθάριστα έσοδα		Συντ/στής Καθαρού Κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη
		302	2328	304	-32.492	14	305
308	5403	310	-143.309	5	311	-7.165	
314	5314	316	-11.737	2,5	317	-293	
320		322			323		
326		328			329		
332		334			335		
		835			836		
		340			341		
Σύνολο		344	-1.274.042		345	-76.762	*
Δηλωθέντα καθαρά κέρδη							
Συνολικά καθαρά κέρδη							
2000	**	Κωδ. Αριθ. Πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ		Ακαθάριστα έσοδα		Συντ/στής Καθαρού Κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη
		302	2328	304	-30.289	14	305
308	5403	310	-239.778	5	311	-11.989	
314	5314	316	-3.405	2,5	317	-85	
320	3406	322	-111	7	323	-8	
326	4029	328	-56	8	329	-4	
332		334			335		
		835			836		
		340			341		
Σύνολο		344	-1.274.042		345	-76.731	*
Δηλωθέντα καθαρά κέρδη							
Συνολικά καθαρά κέρδη							
2001	**	Κωδ. Αριθ. Πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ		Ακαθάριστα έσοδα		Συντ/στής Καθαρού Κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη
		302	2328	304	-28.691	14	305
308	5403	310	-199.907	5	311	-9.995	
314	5314	316	-15.396	2,5	317	-385	
320	4029	322	-1.149	8	323	-92	
326		328			329		
332		334			335		
		835			836		
		340			341		
Σύνολο		344	-1.274.042		345	-77.466	*
Δηλωθέντα καθαρά κέρδη							
Συνολικά καθαρά κέρδη							

\* Γράψε το ποσό του κωδικού 345

\* Οι πίνακες αποτελούν απόσπασμα του εντύπου Ε3

## Παράδειγμα 2

Η επιχείρηση "Α" που τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., έχει αντικείμενο εργασιών με Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) 19%. Από τα έσοδα της άλλα υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 18% και άλλα στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 8%. Για την τριετία 1999 - 2001 έχουν καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων - εξόδων της επιχείρησης και έχουν συμπεριληφθεί στις δηλώσεις του Ε3 τα παρακάτω λογιστικά δεδομένα, χωριστά κατά χρήση, ως εξής:

Διαχειριστικά έτη	1999	2000	2001
Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα	50.000.000	60.000.000	70.000.000
Αποθέματα έναρξης	4.000.000	5.000.000	3.000.000
+ Αγορές χρήσης	39.500.000	40.000.000	57.000.000
- Αποθέματα λήξης	5.000.000	3.000.000	6.000.000
α) αγορές που πουλήθηκαν ή αναλώθηκαν μέσα στη χρήση	38.500.000	42.000.000	54.000.000
β) πραγματικές δαπάνες χρήσης			
- ενοίκια	1.200.000	1.200.000	1.320.000
- μισθοί & εργοδοτικές εισφορές	2.100.000	2.240.000	2.380.000
- ΔΕΗ, ΟΤΕ, ΕΥΔΑΠ	540.000	642.000	744.000
- τόκοι δανείων	800.000	700.000	600.000
- δαπάνες διαφήμισης	2.000.000	2.500.000	3.000.000
- ασφάλιστρα	150.000	170.000	190.000
Σύνολο (β)	6.790.000	7.452.000	8.234.000
γ) Αποσβέσεις	200.000	200.000	200.000
Σύνολο (α + β + γ)	45.490.000	49.652.000	62.434.000
δ) Κ.Κ. που προκύπτουν	8.643.100 <sup>(1)</sup>	9.433.880 <sup>(2)</sup>	11.862.460
Προκύπτοντα ακαθάριστα έσοδα (α + β + γ + δ)	54.133.100	59.085.880	74.296.460

Άθροισμα ακαθάριστων εσόδων που προκύπτουν για την τριετία	Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα	Διαφορές
1999	54.133.100	4.133.100
2000	59.085.880	- 914.120
2001	74.296.460	4.296.460
Σύνολο	187.515.440	7.515.440

(1)  $45.490.000 \times 19\% = 8.643.100$

(2)  $49.652.000 \times 19\% = 9.433.880$  κ.ο.κ

α) Από τους πίνακες των εκκαθαριστικών δηλώσεων του Φ.Π.Α., χρήσεων 1999 - 2001, συντάσσεται ο παρακάτω πίνακας για να προσδιοριστούν τα ποσοστά συμμετοχής που αντιστοιχούν σε εκροές φορολογητέες, σε εκροές με δικαίωμα έκπτωσης και σε εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ως εξής:

Κατηγορίες εσόδων στο Φ.Π.Α	1999		2000		2001	
	ΠΟΣΑ	Ποσοστά συμμετοχής	ΠΟΣΑ	Ποσοστά συμμετοχής	ΠΟΣΑ	Ποσοστά συμμετοχής
8%	12.500.000	25%	9.500.000	15,83	13.900.000	19,86
18%	24.500.000 <sup>(1)</sup>	49%	40.500.000 <sup>(4)</sup>	67,50	46.000.000 <sup>(4)</sup>	65,71
Με δικαίωμα έκπτωσης	12.500.000 <sup>(2)</sup>	25%	9.500.000 <sup>(2)</sup>	15,83	9.800.000 <sup>(2)</sup>	14
Χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	500.000 <sup>(3)</sup>	1%	500.000 <sup>(3)</sup>	0,84	300.000 <sup>(3)</sup>	0,43
	50.000.000	100	60.000.000	100	70.000.000	100

(1) Εκροές φορολ/τέες (πωλήσεις αγαθών κλπ) - Ενδ. Αποκτήσεις - Πωλ. Παγίων

(2) Εξαγωγές + Ενδ. Παραδόσεις + Πωλήσεις με απαλλακτ.

(3) Έσοδα από ενοίκια

(4) Εκροές φορολ/τέες (πωλήσεις αγαθών κλπ) - Ενδ. Αποκτήσεις

(β) Με βάση τα λογιστικά δεδομένα συμπληρώνεται η πρώτη σελίδα του εντύπου "Ειδικό Σημείωμα Υπολογισμού του Φ.Π.Α." και με βάση τις εκκαθαριστικές δηλώσεις και τα ποσοστά συμμετοχής του παραπάνω πίνακα συμπληρώνεται η δεύτερη σελίδα "Επιμερισμός των ακαθάριστων εσόδων και υπολογισμός του Φ.Π.Α."

(γ) Από το Ειδικό Σημείωμα προκύπτει Φ.Π.Α. προς καταβολή 762.723 δρχ. Το ποσό αυτό καταβάλλεται εφάπαξ μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. και του Ειδικού Εντύπου.



**ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**  
(ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 6 ΤΟΥ Ν.2753/99)

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ : .....  
ΑΥΞ. ΑΡΙΘΜ. ....  
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ  
.....

ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ: ..... ΑΦΜ: .....  
ΟΝΟΜΑ: ..... ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ: .....

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΟΙ ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ		ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΑ ΕΤΗ								
		1999	2000	2001						
α) Αγορές που πωλήθηκαν ή αναλώθηκαν μέσα στη χρήση		38.500.000	42.000.000	54.000.000						
β) Πραγματικές δαπάνες		6.790.000	7.452.000	8.234.000						
γ) Αποσβέσεις διενεργηθείσες ή (α+β) χ 1% ή 3%		200.000	200.000	200.000						
δ) Καθαρά κέρδη	Μερικό σύνολο (α+β+γ) →	45.490.000	49.652.000	62.434.000						
	Μ.Σ.Κ.Κ. <table style="display: inline-table; vertical-align: middle;"> <tr> <td rowspan="3" style="font-size: 2em;">}</td> <td>"99</td> <td>0.0%</td> </tr> <tr> <td>"00</td> <td>0.0%</td> </tr> <tr> <td>"01</td> <td>0.0%</td> </tr> </table> = →	}	"99	0.0%	"00	0.0%	"01	0.0%	8.643.100	9.433.880
}	"99		0.0%							
	"00		0.0%							
	"01	0.0%								
<b>ΣΥΝΟΛΟ (α+β+γ) ανά έτος</b>		54.133.100	59.085.880	74.296.460						
I. Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα ανά έτος		50.000.000	60.000.000	70.000.000						
Διαφορά ανά έτος		4.133.100 (1)	-914.120 (2)	4.296.460 (3)						
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ (1 + 2 + 3) →		7.515.440								
II. Ετήσια κατανομή της συνολ. διαφοράς κατά 1/3		2.505.147	2.505.147	2.505.146						
Ακαθάριστα έσοδα (I + II)		52.505.147	62.505.147	72.505.146						
<b>Ο ΔΗΛΩΝ</b>	<b>Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ</b>	<b>Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ</b>	<b>Ο ΤΑΜΙΑΣ</b>							
	(Όνομ/μο ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. άδειας, Κατηγορία άδειας, Δ/νση)	(Σφραγίδα & υπογραφή)	(Σφραγίδα, ημερομηνία & υπογραφή)							

**ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΑ ΈΤΗ					
	1999		2000		2001	
	Εκροές	Φόρος εκροών	Εκροές	Φόρος εκροών	Εκροές	Φόρος εκροών
Εκροές Φορολ. 8%	13.126.287	1.050.103	9.894.565	791.565	14.399.522	1.151.962
Εκροές Φορολ. 4%						
Εκροές Φορολ. 18%	25.727.522	4.630.954	42.190.974	7.594.375	47.643.131	8.575.764
Εκροές Φορολ. 6%						
Εκροές Φορολ. 3%						
Εκροές Φορολ. 13%						
Εκροές Φορολογητέες εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης						
Ενδοκοιν. Παραδόσεις, Εξαγωγές & λοιπές εκροές απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης	13.126.287		9.894.565		10.150.720	
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	525.051		525.043		311.773	
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>52.505.147</b>	<b>5.681.057</b>	<b>62.505.147</b>	<b>8.385.940</b>	<b>72.505.146</b>	<b>9.727.726</b>
Φόρος εισροών δήλωσης		5.663.200		5.121.000		6.775.000
Καταβληθέντα κατ' έτος ποσά				2.843.800		2.617.000
Προστιθέμενα - Αφαιρούμενα ποσά, Πιστωτικό Υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου		11.990		10		
Χρεωστικό ή Πιστωτικό Υπόλοιπο		5.867 (α)*		421.130 (β)*		335.726 (γ)*
<p>Τελικό ποσό για κατάβολή Άθροισμα χρεωστικών ποσών (α + β + γ) →</p> <div style="display: flex; align-items: center; justify-content: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-right: 10px;">             δρχ. 762.723           </div> <div style="margin-right: 10px;">: 340,750 =</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;">             ευρώ 2.238,37           </div> </div>						

\* Για τη φορολογία εισοδήματος γίνονται συμπληρωματικές Δηλώσεις για τα έτη που γίνεται η Συνάφεια.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ( ΕΞΑΕΤΙΑΣ ) ΜΕ ΤΗΝ ΠΟΛ.1155

## Παράδειγμα 1

Ονομασία επιχείρησης :

Όνομο ή επωνυμία : Παπαδόπουλος Δημήτριος του Κωνσταντίνου

Παράδειγμα εργασιών : Καφετέρια

Α.Μ. : 031859446

Διεύθυνση : Αγ. Νικολάου 2, Πάτρα

Προβλεπόμενα βιβλία Κ.Φ.Σ ή Κ.Β.Σ. : Β' Κατηγορίας

Ποσοστά Φ.Π.Α. : 8% και 18%

Ποιούμενες χρήσεις : 1995 – 1999

Από τα λογιστικά δεδομένα που έχουν συμπεριληφθεί και στις δηλώσεις του Ε3, βιβλίων της επιχείρησης για τα οικονομικά έτη 1995 – 1999, συντάσσεται το παρακάτω Ειδικό Σημείωμα Περαιώσεως.



ΠΙΝΑΚΑΣ Ι. ΣΥΝΟΛ. ΟΙΚΟΝ. ΣΤΟΙΧΕΙΑ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΙ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΣΥΝΑΦΕΙΑΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΕΡΑΙΟΥΜΕΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ

ΑΝΑΛΥΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΠΟΣΑ ΣΕ ΔΡΧ.	ΟΙΚ. ΕΤΗ	ΧΡΗΣΕΙΣ	1994/93	1995/94	1996/95	1997/96	1998/97	1999/98	ΣΥΝΟΛΟ
1. ΑΓΟΡΕΣ		A. Ακαθάριστα έσοδα (1)			1.919.963	2.703.825	2.788.890	2.625.221	3.402.318	13.440.217 A
ο. Αγορές εμπορευμάτων εσαυτ/κού	10.584.566	B. Προσδιοριστικοί παράγοντες								
β. Εισαγωγές εμπορευμάτων		α) Κόστος Πωληθέντων								
γ. Ενδο/κές αποκτ. Ημπ/των										
δ. Αγορές Α' - Β' υλών εσαυτ/κού										
ε. Εισαγωγές Α' - Β' υλών		Απογρ. Έναρξης ή 10% αγορών τελευταίας περαιωμένης χρήσης								
στ. Ενδο/κές αποκτ. Α' - Β' υλών										
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ	10.584.566									
2. ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ		+ Αγορές κατά χρήση			1.376.693	1.766.784	1.844.345	2.845.901	2.750.843	10.584.566
3. ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΛΗΞΗΣ										
4. ΔΑΠΑΝΕΣ		Απογρ. Λήξης ή 10% αγ. Τελευτ. Περαιωμ. Χρήσης								
α. Μισθοί - ημ/σθια - εργ. Εισφορές		ΥΠΟΛΟΙΠΟ (α)								10.584.566 (α)
β. Ενοίκια										
γ. Αποσβέσεις										
δ. Λοιπά έξοδα - δαπάνες	8.206.841	β) Δαπάνες								
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ	8.206.841									
5. ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ		Μισθοί - ημερομίσθια - εργ. Εισφ. Κατά χρήση								
α. Χονδρ. Πώληση εμπορευμάτων		+ Ενοίκια κατά χρήση								
β. Λιαν. πώληση εμπορευμάτων	13.440.217									
γ. Χονδρ. πώληση προϊόντων		+ Λοιπά έξοδα κατά χρήση			1.025.140	1.728.502	1.715.000	1.880.321	1.857.878	8.206.841
δ. Λιαν. πώληση προϊόντων										
ε. Κέντρα διασκέδασης		ΣΥΝΟΛΟ (β)								8.206.841 (β)
στ. Παροχή υπηρεσιών										
ζ. Λοιπά έσοδα		γ) Αποσβέσεις			0,7% ή 1% X συνόλου (α+β) ---> (α) Δρχ. 10.584.566 + (β) 8.206.841					131.540 (γ)
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΩΝ	13.440.217				ΣΥΝΟΛΟ (α + β + γ)					18.922.947
6. Αναλογία Π. Υ./Συν.ακαθ. εσόδων	0,00%	δ) Περιθώριο κέρδους			Μ.Σ.Κ.Κ ή Μεσοσταθμικός Σ.Κ.Κ.Χ. συνόλου (α + β + γ) * ή » » Χσυνόλου Α για Ελ. Επαγγελματίες 14%					2.649.213 (δ)
7. ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔ. ΕΛΕΥΘ. ΕΠΑΙΤ.		ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΥΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΟΥΣ ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ (α + β + γ + δ)								21.572.160 B
α. Ιδιωτική πελατεία										
β. Δημόσ. Ν. Π. Δ. Δ. & Ασφ. Ταμεία										
γ. Επιτηδευματίες κλπ.										
δ. Μελέτες κλπ. Αρχ/νων μηχανικών		ΔΙΑΦΟΡΑ Α - Β			ΘΕΤΙΚΗ .....			ΑΡΝΗΤΙΚΗ ....X.....		8.131.943
ε. Λοιπά έσοδα										
ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ		10% ΜΕΙΩΣΗ ΤΗΣ ΑΡΝΗΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΣΕ ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ								ΠΟΣΟ ΜΕΙΩΣΗΣ
8. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	1.813.814									ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΑΡΝΗΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ
Μ Σ Κ Κ ή Μεσοσταθμικός Σ Κ Κ στο Γενικό σύνολο	14,0%									
9. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΑ ΤΟ ΎΕΛΕΥΤ. ΠΕΡΑΙΩΜΕΝΟ ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ										
A. Αγορές τελευταίας περαιωμένης Χρήσης		* Αναγραφεται ο Μ.Σ.Κ.Κ ή ο Μεσοσταθμικός Σ.Κ.Κ κατά περίπτωση								
B. Απογραφή λήξης τελευταίας Περαιωμένης χρήσης		(1) Στα Α' κατηγο. βιβλία και τους μη τηρούντες νόμιμα αναγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν μετά την αναγωγή των αγορών σε πωλήσεις ή τα δηλωθέντα κατά περίπτωση. Στις περιπτώσεις αυτές το τυχόν υπόλοιπο αρνητικής διαφοράς ανάγεται σε αγορές.								

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΙΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΩΝ - ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣ/ΤΟΣ**

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΗ	ΧΡΗΣΕΙΣ	1994/93	1995/94	1996/95	1997/96	1998/97	1998/98	ΣΥΝΟΛΟ
	Δηλωθέντα ακαθαρ. Έσοδα ή δηλωθείσες αγορές (1)		1.919.963	2.703.825	2.788.890	2.625.221	3.402.318	13.440.217
	Αποκρυβέντα ακαθ. έσοδα ή αμοιβές ή αποκρυβείσες αγορές (2)							
	Άθροισμα (1 + 2) (3)		1.919.963	2.703.825	2.788.890	2.625.221	3.402.318	13.440.217
	Ποσό ακαθ. εσόδων ή αγορών από προσαύξηση αθροίσματος σειράς (3) κατά 5% ή 10% κατά περίπτωση (4)							
	Κατανομή στις χρήσεις ισομερώς υπολοίπου αρνητικής διαφοράς (5)		1.626.388	1.626.388	1.626.388	1.626.388	1.626.388	8.131.940
	ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΩΝ Ή ΑΓΟΡΩΝ							
	Άθροισμα ποσών σειρών (3) + (4) ή (1) + (5), κατά περίπτωση (6)		3.546.351	4.330.213	4.415.278	4.251.609	5.028.706	21.572.157
	Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μεσοσταθμικός Σ.Κ.Κ. κατά χρήση (7)	0	16	16	11,2	11	16	
	Εφαρμοστέος Σ.Κ.Κ. - ποσοστό σειράς (7) ή το γινόμενο του ποσοστού σειράς 7 x 1,25 ή 1,50 ή 1,30 ή 1,20 κατά περίπτωση (8)	0	16	16	11,2	11	16	
	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΞΟΛΟΓΙΣΤΙΚΑ Γινόμενο ποσών σειράς 6 x ποσοστά σειράς (8) (9)		567.416	692.834	494.511	467.677	804.593	3.027.031
	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΛΛΕΙΨΗ ΣΥΝΑΦΕΙΑΣ (ελευθ. Επαγ/τιών ή παροχής υπηρεσιών χωρίς παραβάσεις) Γινόμενο ποσών σειράς 5 x ποσοστά σειράς 7 (10)							
	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΙΒΛΙΩΝ (11)		234.674	432.568	311.236	288.774	546.562	1.818.814
	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ (12)		1.950.000	2.002.000	3.168.750	3.591.250	3.159.200	13.871.200
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (13)		1.950.000	2.002.000	3.168.750	3.591.250	3.159.200	13.871.200
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΔΙΑΦΟΡΑ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ (θετική διαφορά ποσών σειρών (9) - (13)* ή ποσά σειράς 10)** (14)							
	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Για εταιρίες 35% Φυσικά πρόσωπα 25%							

\* Αν η θετική διαφορά προέρχεται μόνο από έλλειψη συνάφειας και η επιχείρηση ή το ελεύθερο επάγγελμα φορολογήθηκε με τα αντικειμενικά κριτήρια και δεν έχει ουσιαστική παράβαση στη συγκεκριμένη χρήση δεν μεταφέρεται κανένα ποσό στη χρήση αυτή.

\*\* Μεταφέρεται μόνο αν η επιχείρηση ή το ελευθ. επάγγελμα δεν φορολογήθηκε με αντικειμενικά κριτήρια.

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΙV - ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΦΠΑ

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ	ΣΥΝΤΕΛ. ΦΠΑ	ΕΚΡΟΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΚΚΑΘ/ΣΤΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	% ΣΥΜ/ΧΗ ΚΑΘΕ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ	ΕΚΡΟΕΣ ΑΠΟ ΣΕΙΡΑ 6 ΤΟΥ ΠΙΝΑΚΑ ΙΙΙ *	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΩΝ ΣΤΗΛΩΝ 5 - 3	ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΑΝΑ ΣΥΝΤ/ΣΤΗ ΦΠΑ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΠΑ
1	2	3	4	5	6	7	8
93	8%						
	4%						
	18%						
	6%						
	3%						
	13%						
	0%						
ΟΛΟ							
94	8%	1.230.765	64,1036			1.042.573	83.406
	4%						
	18%	699.199	35,9965			583.915	105.097
	6%						
	3%						
	13%						
	0%						
ΟΛΟ		1.91.963	100	3.546.351	1.626.399	1.626.399	199.493
95	8%	1.753.842	64,6852			1.054.960	64.397
	4%						
	18%	949.983	35,1348			571.428	102.857
	6%						
	3%						
	13%						
	0%						
ΟΛΟ		2.703.825	100	4.330.213	1.626.388	1.626.388	187.254
96	8%	2.174.076	78,2354			1.280.235	102.419
	4%						
	18%	804.914	21,7646			358.163	64.109
	6%						
	3%						
	13%						
	0%						
ΟΛΟ		2.779.990	100	4.415.279	1.636.399	1.636.399	166.527
97	8%	2.093.151	79,7324			1.296.758	103.741
	4%						
	18%	532.070	20,2678			329.830	59.333
	6%						
	3%						
	13%						
	0%						
ΟΛΟ		2.625.221	100	4.251.609	1.828.388	1.828.388	183.074
98	8%	2.973.945	84,4673			1.373.765	109.901
	4%						
	18%	528.473	15,5327			252.623	45.472
	6%						
	3%						
	13%						
	0%						
ΟΛΟ		3.402.318	100	5.026.706	1.626.388	1.626.388	155.373

Ο συντελεστή ΦΠΑ 0% γράφονται οι απαλλασσόμενες εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

Οι εκροές της στήλης 3 δεν συμπεριλαμβάνονται οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ούτε οι πωλήσεις παγίων.

Α' κατ'ηγ. Βιβλία αναγράφονται οι εκροές που προκύπτουν μετά την αναγωγή των αγορών της σειράς 6 του Πίνακα ΙΙΙ σε ακαθάριστα

## Παράδειγμα 2

Επιχείρηση :

Όνομα ή επωνυμία : Βασιλείου Ευαγγελία του Βασιλείου

Παράδειγμα εργασιών : Είδη Τροφίμων

Α.Μ.Α.Ε. : 041134510

Διεύθυνση : Γούναρη 17, Πάτρα

Κατάσταση βιβλίου Κ.Φ.Σ ή Κ.Β.Σ. : Β' Κατηγορίας

Ποσοστά Φ.Π.Α. : 0%, 8% και 18%

Παραχρησιμοποιούμενες χρήσεις : 1994 - 1999

Από τα λογιστικά δεδομένα που έχουν συμπεριληφθεί και στις δηλώσεις του Ε3, βιβλίων της επιχείρησης για τα οικονομικά έτη 1994 - 1999, συντάσσεται το παρακάτω Ειδικό Σημείωμα Περαιώσεως.







**ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΙΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΩΝ - ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣ/ΤΟΣ**

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΗ	ΧΡΗΣΕΙΣ	1994/93	1995/94	1996/95	1997/96	1998/97	1998/98	ΣΥΝΟΛΟ
Δηλωθέντα ακαθαρ. Έσοδα ή δηλωθείσες αγορές	(1)	29.034.544	36.704.675	37.633.369	36.464.706	41.584.109	42.103.296	223.524.699
Αποκρυβέντα ακαθ. έσοδα ή αμοιβές ή αποκρυβείσες αγορές	(2)							
Άθροισμα (1 + 2)	(3)	29.034.544	36.704.675	37.633.369	36.464.706	41.584.109	42.103.296	223.524.699
Ποσό ακαθ. εσόδων ή αγορών από προσαύξηση αθροίσματος σειράς (3) κατά 5% ή 10% κατά περίπτωση	(4)							
Κατανομή στις χρήσεις ισομερώς υπολοίπου αρνητικής διαφοράς	(5)							
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΩΝ Ή ΑΓΟΡΩΝ		29.034.544	36.7104.675	37.633.369	36.464.706	41.584.109	42.103.296	223.524.699
Άθροισμα ποσών σειρών (3) + (4) ή (1) + (5), κατά περίπτωση	(6)							
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μεσοσταθμικός Σ.Κ.Κ. κατά χρήση	(7)	5,4	5,9	5,8	5,9	5,9	6,1	
Εφαρμοστέος Σ.Κ.Κ. - ποσοστό σειράς (7) ή το γινόμενο του ποσοστού σειράς 7 x 1,25 ή 1,50 ή 1,30 ή 1,20 κατά περίπτωση	(8)	5,40	5,90	5,80	5,90	5,90	6,10	
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΞΟΛΟΓΙΣΤΙΚΑ								
Γινόμενο ποσών σειράς 6 x ποσοστά σειράς (8)	(9)	1.567.865	2.165.576	2.182.735	2.151.418	2.453.462	2.568.301	13.089.358
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΛΛΕΙΨΗ ΣΥΝΑΦΕΙΑΣ (ελευθ. επαγ/τιών ή παροχής υπηρεσιών χωρίς παραβάσεις)								
Γινόμενο ποσών σειράς 5 x ποσοστά σειράς 7	(10)							
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΙΒΛΙΩΝ	(11)	1.556.125	2.162.413	2.189.341	2.140.098	2.437.507	2.555.078	13.040.562
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ	(12)							
ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	(13)	1.556.125	2.162.413	2.189.341	2.140.098	2.437.507	2.555.078	13.040.562
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΔΙΑΦΟΡΑ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ (θετική διαφορά ποσών σειρών (9) - (13)* ή ποσά σειράς 10)**	(14)							
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ								
Για εταιρίες 35%								
Φυσικά πρόσωπα 25%								

\* Αν η θετική διαφορά προέρχεται μόνο από έλλειψη συνάφειας και η επιχείρηση ή το ελεύθερο επάγγελμα φορολογήθηκε με τα αντικειμενικά κριτήρια και δεν έχει ουσιαστική παράβαση στη συγκεκριμένη χρήση δεν μεταφέρεται κανένα ποσό στη χρήση αυτή.

\*\* Μεταφέρεται μόνο αν η επιχείρηση ή το ελευθ. επάγγελμα δεν φορολογήθηκε με αντικειμενικά κριτήρια.

## ΠΙΝΑΚΑΣ IV – ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΦΠΑ

ΣΗ	ΣΥΝΤΕΛ. ΦΠΑ	ΕΚΡΟΣΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΚΚΑΘ/ΣΤΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	% ΣΥΜ/ΧΗ ΚΑΘΕ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ	ΕΚΡΟΣΕΣ ΑΠΟ ΣΕΙΡΑ 6 ΤΟΥ ΠΙΝΑΚΑ ΙΙΙ *	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΣΩΝ ΣΤΗΛΩΝ 5 – 3	ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΑΝΑ ΣΥΝΤ/ΣΤΗ ΦΠΑ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΠΑ
	2	3	4	5	6	7	8
93	8%	24.869.890	85,66				
	4%						
	18%	3.541.823	12,20				
	6%						
	3%						
	13%						
	0%	622.831	2,14				
ΔΑΟ		29.034.544	100	29.034.544	0		
94	8%	30.338.942	82,66				
	4%						
	18%	4.640.692	12,64				
	6%						
	3%						
	13%						
	0%	1.725.041	4,7				
ΔΑΟ		36.704.675	100	36.704.675	0		
95	8%	30.884.799	82,07				
	4%						
	18%	4.554.293	12,10				
	6%						
	3%						
	13%						
	0%	2.194.277	5,83				
ΔΑΟ		37.633.369	100	37.633.369	0		
96	8%	33.242.038	91,16				
	4%						
	18%	1.303.513	3,57				
	6%						
	3%						
	13%						
	0%	1.919.155	5,27				
ΔΑΟ		36.464.706	100	36.464.706	0		
97	8%	34.391.860	82,70				
	4%						
	18%	4.225.330	10,16				
	6%						
	3%						
	13%						
	0%	2.966.919	7,14				
ΔΑΟ		41.584.109	100	41.584.109	0		
98	8%	37.250.042	88,47				
	4%						
	18%	2.001.911	4,75				
	6%						
	3%						
	13%						
	0%	2.851.343	6,78				
ΔΑΟ		42.103.296	100	42.103.296	0		

Συντελεστή ΦΠΑ 0% γράφονται οι απαλλασσόμενες εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

Οι εκροές της στήλης 3 δεν συμπεριλαμβάνονται οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ούτε οι πωλήσεις παγίων.

Α' κατ. Βιβλία αναγράφονται οι εκροές που προκύπτουν μετά την αναγωγή των αγορών στις σειρές 6 του Πίνακα ΙΙΙ σε ακαθάριστα

---

**ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ**

---

Ολοκληρώνοντας την καταγραφή και μελέτη των δεδομένων σχετικά με τον έλεγχο των ανέλεγκτων φορολογικών υποθέσεων, φτάνουμε στο σημείο αξιολόγησης αυτών. Εύλογα μας δημιουργήθηκε το ερώτημα κατά πόσο δίκαια ή όχι είναι η διενέργεια των ελέγχων.

Όπως είναι γενικότερα αποδεδειγμένο η εφαρμογή ορισμένων διατάξεων του κράτους έχουν και θετικές και αρνητικές επιπτώσεις και για το ίδιο το κράτος, αλλά και για τους άμεσα ενδιαφερόμενους, οι οποίοι στη προκειμένη περίπτωση είναι οι φορολογούμενοι επιτηδευματίες.

Όσotοσο θα λέγαμε πως η εφαρμογή των διατάξεων όσον αφορά το συγκεκριμένο αντικείμενο, δε δημιουργεί μια σχέση αμφίδρομη καθότι το κράτος από την εφαρμογή τους δέχεται μόνο θετικά αποτελέσματα, κυρίως απορρόφηση χρηματικών πόρων για το Δημόσιο Ταμείο. Το μόνο ίσως αρνητικό στοιχείο της εφαρμογής των διατάξεων, είναι το κόστος το οποίο επιβαρύνει το κράτος για να διενεργηθούν οι όποιοι έλεγχοι. Κόστος που το κράτος το εισπράττει από την ίδια διαδικασία (δηλ. με την εισπραξη των φόρων), ή από άλλα έσοδα.

Περνώοντας στην 'αντίπερα όχθη', δηλαδή τους επιτηδευματίες τους οποίους αφορούν οι διατάξεις του ελέγχου, παρατηρούμε πως υπάρχουν θετικά και αρνητικά αποτελέσματα. Βέβαια πιστεύουμε πως τα αρνητικά είναι περισσότερα από τα θετικά.

Διερευνώντας τα αρνητικά αποτελέσματα διαπιστώνουμε πως οι επιχειρήσεις γενικότερα, δεν μπορούν να αντεπεξέλθουν οικονομικά στους φόρους και τα πλαφόν που προκύπτουν από τη διαδικασία του ελέγχου με άνεση, για διάφορους λόγους. Κάποιοι από αυτούς είναι:

- ♦ Η μεγάλη οικονομική σύγχυση που υπέστη η αγορά με την ένταξής μας στην οικονομική ζώνη του Ευρώ,

♦ οι άμεσοι και έμμεσοι φόροι που πληρώνουν όπως ο Φ.Π.Α., ο φόρος εισοδήματος, διάφορα τέλη (π.χ κυκλοφορίας, χαρτόσημα), εισφορές και διάφοροι παρακρατούμενοι φόροι,

♦ τα ποσά που καταβάλλουν προς τα ασφαλιστικά ταμεία,

♦ ο μεγάλος ανταγωνισμός της αγοράς, ο οποίος επηρεάζεται και από το φαινόμενο της παγκοσμιοποίησης, καθότι βλέπουμε πλέον πως και σε μικρότερες πόλεις να ανοίγουν συνεχώς επιχειρήσεις μεγαθήρια, με αποτέλεσμα να μην μπορούν πολλές επιχειρήσεις να τις ανταγωνιστούν και να επιβιώσουν.

Πρέπει να τονίσουμε πως και πρακτικά όταν μία επιχείρηση υπόκειται σε έλεγχο, η 'αναστάτωση' η οποία δημιουργείται είναι πολύ μεγάλη με αποτέλεσμα να δυσλειτουργεί κατά το χρονικό διάστημα της ελεγκτικής διαδικασίας.

Το μόνο ίσως θετικό αποτέλεσμα το οποίο δέχονται οι επιχειρήσεις, προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων της Περαιώσης, καθώς κλείνουν τα βιβλία τους οριστικά, δηλαδή δεν υπάρχει περίπτωση επανέλεγχου και δε χρειάζεται να προσέλθουν στα Τ.Ε.Κ και Π.Ε.Κ.

Όσον αφορά ποια διαδικασία ελέγχου "συμφέρει" να ακολουθήσει μια επιχείρηση, διαπιστώνουμε τα εξής:

Αν μια επιχείρηση έχει ελεγχθεί για τα οικονομικά έτη π.χ. 1994 - 1999 (διαχειριστικά έτη 1993 - 1998), με την ΠΟΛ 1144 (περί ανέλεγκτων φορολογικών υποθέσεων), τα ποσά τα οποία θα πληρώσει είναι μεγαλύτερα σε σχέση με αυτά που θα πλήρωνε αν ελεγχόταν με την ΠΟΛ 1155 (εξαετία). Επίσης η διαδικασία του ελέγχου είναι τελείως διαφορετική. Με την ΠΟΛ 1155 τα λογιστικά δεδομένα προς επεξεργασία, προκύπτουν από τις φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α., ενώ με την ΠΟΛ 1144 ο επιτηδευματίας πρέπει να προσκομίσει στους ελεγκτές των ΤΕΚ και ΠΕΚ, όλα τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης. Συνεπώς ο έλεγχος με την ΠΟΛ 1155 (εξαετία) είναι καλύτερος για μια επιχείρηση από οικονομικής και πρακτικής άποψης.

Εάν δινόταν η δυνατότητα στις επιχειρήσεις να κλείνουν τα βιβλία τους για μικρότερο χρονικό διάστημα π.χ κάθε δύο χρόνια (που σημαίνει πως τα ποσά που θα έπρεπε να καταβληθούν θα ήταν μικρότερα), ή οι φόροι, τα πρόστιμα και τα πλαφόν που έχει ορίσει το κράτος ήταν μικρότερα, τότε ίσως η κατάσταση να ήταν

καλύτερη και οι επιχειρήσεις μπορούσαν να λειτουργούν υγιέστερα χωρίς τόσο μεγάλη πίεση.

Επίσης το κράτος θα μπορούσε να αντιμετωπίζει τις επιχειρήσεις ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδά τους. Δηλαδή να έθετε ένα όριο σε αυτά και να κατατάσσει τις επιχειρήσεις σε διαφορετικό τρόπο ελέγχου, π.χ. επιχειρήσεις με ετήσια ακαθάριστα έσοδα μεγαλύτερα από 160.000.000 δρχ να ελέγχονταν με την ΠΟΛ 1144, και με μικρότερα των 160.000.000 δρχ να ελέγχονται με την ΠΟΛ 1155.

Κλείνοντας θα θέλαμε να πούμε πως ίσως το κράτος θα έπρεπε να έδειχνε μεγαλύτερη ελαστικότητα, κατανόηση και αλληλεγγύη ιδιαίτερα προς τις μικρότερες επιχειρήσεις, μιας και αυτές πλήττονται περισσότερο.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

---

### ΣΧΕΤΙΚΑ ΑΡΘΡΑ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.

#### Άρθρο 10

#### Πρόσθετα βιβλία

1. Επί ποσοτικής παραλαβής εμπορεύσιμων αγαθών, που δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης που προβλέπεται από τον Κώδικα αυτό ή δεν εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο για την αγορά τους, τηρείται βιβλίο ποσοτικής παραλαβής στο οποίο καταχωρούνται η χρονολογία παραλαβής, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του αποστολέα, το είδος και η ποσότητα των αγαθών και ο σκοπός της παραλαβής.

Επίσης βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου τηρείται και από τους επισκευαστές ηλεκτρικών, ηλεκτρονικών συσκευών, επίπλων, μηχανών και μηχανημάτων, όταν παραλαμβάνουν στην επαγγελματική τους εγκατάσταση αγαθά για επισκευή που δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης, που προβλέπεται από τον Κώδικα αυτόν.

Το βιβλίο αυτό τηρείται και στο υποκατάστημα, εφόσον συντρέχει περίπτωση.

Το βιβλίο ποσοτικής παραλαβής μπορεί να αντικατασταθεί με θεωρημένο διπλότυπο δελτίο ποσοτικής παραλαβής, που εκδίδεται για κάθε παραλαβή και περιέχει τα δεδομένα του βιβλίου αυτού. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας μπορεί, αντί να τηρεί βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, να ενεργεί ανάλογη εγγραφή με λογιστικό ισότιμο κατά την παραλαβή των αγαθών.

Δελτίο ποσοτικής παραλαβής κατά τα οριζόμενα στο πρώτο εδάφιο τηρείται από τον επιτηδευματία και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 για την αγορά αγροτικών προϊόντων, από τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου, εφόσον τα αγαθά δεν συνοδεύονται από δελτίο αποστολής.



2. Έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αγορές και λοιπές συναλλαγές αναγκαίες για τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης, καταχωρούνται σε βιβλία που θεωρούνται στο όνομα του ιδρυτή από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ της κατοικίας ή της έδρας του, με μνεία της υπό σύσταση επιχείρησης. Αν ο ιδρυτής είναι πρόσωπο που έχει έδρα, κατοικία, διαμονή ή εγκατάσταση σε άλλη χώρα, τα βιβλία θεωρούνται στο όνομα του νόμιμου εκπροσώπου του στην Ελλάδα.

Οι εγγραφές που καταχωρήθηκαν στα προσωρινά βιβλία μεταφέρονται στα οριστικά βιβλία αναλυτικά ή συγκεντρωτικά αμέσως μετά τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης.

3. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα αυτού, εφόσον πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις και διενεργεί αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά υποχρεούται:

α) να τηρεί βιβλίο επενδύσεων, στο οποίο τηρούνται εξωλογιστικά κατά αναπτυξιακό νόμο:

αα) λογαριασμός για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τη συνολική αξία κτήσης του και πιστώνεται κάθε φορά με την αφορολόγητη έκπτωση ή με την αξία πώλησής του,

αβ) συγκεντρωτικός λογαριασμός, ο οποίος χρεώνεται με την αναγνωριζόμενη για έκπτωση κάθε χρόνο αξία των πραγματοποιούμενων νέων επενδύσεων και πιστώνεται με το συνολικό ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης.

β) να τηρεί στα λογιστικά του βιβλία χωριστούς αναλυτικούς λογαριασμούς κατά αναπτυξιακό νόμο για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά,

γ) να καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και χωριστά κατά αναπτυξιακό νόμο, τις επενδύσεις, τις εκπτώσεις και τα αποθεματικά.

4. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα αυτού τηρεί βιβλίο επενδύσεων, στο οποίο τηρούνται κατά αναπτυξιακό νόμο:

α) λογαριασμός επενδύσεων, ο οποίος χρεώνεται κατά χρονολογική σειρά με τις δαπάνες απόκτησης των περιουσιακών

στοιχείων που αποτελούν παραγωγικές επενδύσεις και πιστώνεται με την αξία πώλησης ή επιστροφής των περιουσιακών αυτών στοιχείων,

β) λογαριασμός αφορολόγητου αποθεματικού, ο οποίος πιστώνεται με το ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης ή του αποθεματικού,

γ) χωριστός λογαριασμός για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τις δαπάνες απόκτησης αυτού και πιστώνεται με την αφορολόγητη έκπτωση που σχηματίζεται κάθε φορά ή με την αξία πώλησής του.

5. Ο επιτηδευματίας της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων, τηρεί και τα ακόλουθα βιβλία, κατά περίπτωση:

α) ο εκμεταλλευτής οικου ευγηρίας, ξενοδοχείου, ξενώνα, επιπλωμένων διαμερισμάτων και οικιών, καθώς και ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ, τηρεί βιβλίο κίνησης πελατών (πόρτας), στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο του πελάτη, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία εκείνου κατ' εντολή του οποίου διαμένει ο πελάτης (ένοικος), την ημερομηνία άφιξης και αναχώρησής του και τον αριθμό του δωματίου. Επιπλέον ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ καταχωρεί τον αριθμό των ατόμων που συνοδεύουν κάθε πελάτη, καθώς και το είδος του κατασκηνωτικού και μεταφορικού μέσου. Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών «πακέτο» καταχωρεί και τις περιλαμβανόμενες στο «πακέτο» υπηρεσίες και αγαθά,

β) ο εκμεταλλευτής παιδικού σταθμού, εκπαιδευτηρίου, σχολής, φροντιστηρίου, εργαστηρίου ελευθέρων σπουδών και κάθε άλλης φύσης επιχείρησης ή οργανισμού με χαρακτήρα διδακτικό ή επαγγελματικής κατάρτισης, τηρεί και μητρώο μαθητών στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση των μαθητών που φοιτούν, τη χρονολογία έναρξης της φοίτησης, το ποσό που συμφωνείται, χωριστά, των διδάκτρων, των τροφείων, των μεταφορικών και των λοιπών δικαιωμάτων και τη χρονολογία διακοπής της φοίτησης,

γ) ο εκμεταλλευτής κλινικής ή θεραπευτηρίου τηρεί:

γα) Βιβλίο ασθενών, με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε ασθενή, στην οποία καταχωρεί την χρονολογία εισόδου του ασθενή, το

ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση αυτού, καθώς και τη χρονολογία εξόδου του, την κατηγορία της θέσης νοσηλείας του, το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, το είδος και την ποσότητα των φαρμάκων και λοιπών υλικών, εκτός των αναλωσίμων, που χορηγούνται και τον αύξοντα αριθμό της απόδειξης παροχής υπηρεσιών. Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας θέσης καταχωρεί τη χρονολογία αυτής και την κατηγορία της νέας θέσης.

γβ) βιβλίο μεριδολογίου γιατρών φυσικών προσώπων, με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε γιατρό, με αναγραφή της διεύθυνσής του και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., στην οποία καταχωρεί το ονοματεπώνυμό του και τη διεύθυνση του ασθενή που δέχεται την ειδική ιατρική περίθαλψη από το γιατρό, την χρονολογία παροχής της περίθαλψης και την κατηγορία της θέσης νοσηλείας του ασθενή. Επί ειδικής ιατρικής περίθαλψης του ασθενή από περισσότερους γιατρούς, τα δεδομένα αυτά καταχωρούνται στις μερίδες όλων των γιατρών. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται και από όλα τα νοσοκομεία, κλινικές και εξωτερικά ιατρεία αυτών, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν και την τυχόν απαλλαγή τους από το φόρο εισοδήματος εφόσον παρέχεται σ' αυτά περίθαλψη από γιατρούς, στους οποίους καταβάλλεται γι' αυτήν αμοιβή μη έμμισθης υπηρεσίας.

δ) ο εκμεταλλευτής διαγνωστικού κέντρου τηρεί βιβλίο επίσκεψης ασθενών στο οποίο καταχωρεί για κάθε ασθενή, το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνσή του, τη χρονολογία της επίσκεψης και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής,

ε) ο εκμεταλλευτής κέντρου αισθητικής ή γυμναστηρίου, τηρεί βιβλίο πελατών στο οποίο καταχωρεί για κάθε μία επίσκεψη, το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το είδος της υπηρεσίας που του παρέχει, τη χρονολογία επίσκεψής του και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής. Επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του πελάτη, το συμφωνούμενο ποσό, τη χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας,

στ) ο εκπαιδευτής οδηγών αυτοκινήτων τηρεί, για κάθε εκπαιδευτικό αυτοκίνητο, βιβλίο εκπαιδευομένων οδηγών, στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του

εκπαιδευομένου, το ποσό της αμοιβής που συμφωνείται, τη χρονολογία και την ώρα έναρξης και λήξης κάθε μαθήματος. Ανάλογη υποχρέωση έχει και για την παράστασή του κατά την εξέταση των υποψηφίων οδηγών. Το βιβλίο τηρείται στο αυτοκίνητο κατά τη διάρκεια του μαθήματος ή της εξέτασης,

ζ) Ο επιτηδευματίας που παρέχει υπηρεσίες, με εξαίρεση αυτές της παραγράφου 16 του άρθρου 12 έναντι συνδρομής, τηρεί βιβλίο συνδρομητών στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του συνδρομητή, την ημερομηνία έναρξης και λήξης της συνδρομής, καθώς και την αξία αυτής. Σε περίπτωση τήρησης άλλων πρόσθετων βιβλίων από τα οποία προκύπτουν τα προαναφερόμενα, παρέλκει η τήρηση του πρόσθετου βιβλίου αυτού.

η) ο εκμεταλλευτής ψυκτικών χώρων και χώρων αποθήκευσης αγαθών τρίτων:

ηα) εκδίδει διπλότυπο δελτίο εισαγωγής στο ψυγείο ή τίτλο αποθήκευσης, στο οποίο αναγράφει το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του αποθέτη, το είδος, την ποσότητα, τον τρόπο και τα σημεία συσκευασίας των αγαθών που αποθηκεύονται. Κατά την εξαγωγή εκδίδει δελτίο αποστολής, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 11 του Κώδικα αυτού,

ηβ) τηρεί βιβλίο αποθήκευσης, σε μερίδες κατά αποθέτη, με αναγραφή της διεύθυνσής του και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Σε κάθε μερίδα καταχωρεί τα δεδομένα των δελτίων εισαγωγής και αποστολής, καθώς και τον αριθμό του παραστατικού εσόδων,

θ) ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων τηρεί βιβλίο στάθμευσης, στο οποίο καταχωρεί για κάθε όχημα, τη χρονολογία και την ώρα της εισόδου και εξόδου, καθώς και τον αριθμό κυκλοφορίας. Επί μηνιαίας ή διαρκούς μίσθωσης καταχωρείται ο αριθμός κυκλοφορίας, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης και το ποσό που συμφωνείται.

ι) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί επιχείρηση πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών, μοτοποδηλάτων, τροχόσπιτων, σκαφών αναψυχής, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων, για λογαριασμό του ή για

λογαριασμό τρίτου, ως και ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών, μοτοποδηλάτων, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων, τηρεί βιβλίο εισερχομένων στο οποίο καταχωρεί για κάθε όχημα τη χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου, καθώς και τον αριθμό κυκλοφορίας του οχήματος και εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το είδος του οχήματος. Κατ' εξαίρεση, ο εκμεταλλευτής πλυντηρίου αυτοκινήτων μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων δεν αναγράφει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του κατόχου.

Η καταχώρηση στο βιβλίο εισερχομένων των επιχειρήσεων επισκευής και συντήρησης γίνεται όταν το όχημα εισέλθει και σταθμεύσει στον κύριο χώρο του συνεργείου και αποχωρήσει ο οδηγός του, ή αρχίσει η εργασία επισκευής.

Στην περίπτωση επισκευής για την οποία δε λαμβάνεται αμοιβή αναγράφεται, σε ειδική στήλη του βιβλίου αυτού, η ένδειξη «δωρεάν» και υπογράφει παραπλευρώς ο πελάτης.

ια) Οι ιατροί και οι οδοντίατροι όλων των ειδικοτήτων, καθώς και οι εταιρείες που παρέχουν ιατρικές και οδοντιατρικές υπηρεσίες τηρούν βιβλίο επίσκεψης ασθενών στο οποίο καταχωρείται χωριστά για κάθε ασθενή το ονοματεπώνυμο αυτού, η χρονολογία επίσκεψης και η διεύθυνσή του.

ιβ) ο πράκτορας κρατικών λαχείων τηρεί βιβλίο διάθεσης λαχείων, στο οποίο καταχωρεί, πριν από την έναρξη πώλησης των λαχείων κάθε κλήρωσης, τους αριθμούς των λαχείων που προορίζονται να πωληθούν λιανικώς από τον ίδιο.

ιγ) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης τηρεί βιβλίο εισερχομένων, στο οποίο καταχωρεί για κάθε σκάφος τη χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου, καθώς και τον αριθμό νηολόγησης του σκάφους και, εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το όνομα του σκάφους.

ιδ) Ο φυσιοθεραπευτής και οι ασκούντες παραϊατρικά επαγγέλματα για τους πελάτες που τους επισκέπτονται στην επαγγελματική τους εγκατάσταση τηρούν βιβλίο πελατών, στο οποίο καταχωρούν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του

πελάτη, το είδος της υπηρεσίας που του παρέχουν, την χρονολογία της επίσκεψης και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής. Επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας καταχωρούν το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του πελάτη, το συμφωνούμενο ποσό, τη χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας.

Ειδικά ο φυσιοθεραπευτής, καθώς και τα πρόσωπα της περίπτωσης ια' που έχουν συμβληθεί με το Δημόσιο και με λοιπά ασφαλιστικά ταμεία (Ι.Κ.Α., Τ.Ε.Β.Ε. κ.λπ.) και δεν λαμβάνει ιδιαίτερη αμοιβή κατά επίσκεψη από τους πελάτες ασφαλισμένους των ταμείων αυτών, μπορεί να μην καταχωρεί τα στοιχεία του πελάτη αυτού στο βιβλίο επίσκεψης πελατών.

ιε) Ο κατασκευαστής προκατασκευασμένων οικιών ή άλλων προκατασκευασμένων κτισμάτων τηρεί βιβλίο παραγγελιών στο οποίο για κάθε παραγγελία καταχωρεί το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του πελάτη, το παραγγελλόμενο είδος, την αξία που συμφωνείται και τον αριθμό του τιμολογίου ή της απόδειξης λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση.

ιστ) Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης ή φύλαξης σκαφών θαλάσσης τηρεί βιβλίο στάθμευσης, στο οποίο καταχωρεί για κάθε σκάφος την ημερομηνία εισόδου και εξόδου τον ΑΦΜ του κατόχου του, τον αριθμό νηολόγησης του σκάφους, και όταν δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός το όνομα του σκάφους. Επί μηνιαίας ή διαρκούς μίσθωσης καταχωρείται ο αριθμός νηολόγησης του σκάφους, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης και το ποσό που συμφωνείται.

ιζ) Ο εκμεταλλευτής αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων, τηρεί για κάθε μηχάνημα βιβλίο έργων, στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του εργοδότη, τη διεύθυνση ή τη θέση του έργου, το είδος του έργου, το ποσό της αμοιβής που συμφωνείται, τη χρονολογία έναρξης και λήξης του έργου.

Επί ωριαίας αμοιβής αναγράφεται κάθε φορά η ώρα έναρξης και λήξης της εργασίας.

ιη) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί επιχείρηση ενοικίασης αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων, τηρεί βιβλίο κίνησης οχημάτων, σε μερίδες ανά όχημα, στο οποίο καταχωρεί

την κίνηση του κάθε οχήματος εκτός εγκατάστασης ανεξάρτητα από το σκοπό και ειδικότερα, την ώρα και την ημερομηνία αναχώρησης, την αιτιολογία, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του μισθωτή ή άλλου προσώπου, το συμφωνηθέν μίσθωμα, την ώρα και την ημερομηνία καθώς και τον τόπο επιστροφής.

ιθ) Ο μεσίτης αστικών συμβάσεων, αγοράς ή πώλησης και ενοικίασης ακινήτων τηρεί βιβλίο ή διπλότυπο δελτίο εντολών στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του εντολέα, τη χρονολογία της εντολής, το είδος, τη διεύθυνση και εφόσον δεν υπάρχει την περιοχή, τα τετραγωνικά μέτρα του ακινήτου που αφορά η εντολή, καθώς και τη συμφωνούμενη αμοιβή. Επίσης με την ολοκλήρωση της εντολής καταχωρούνται η χρονολογία, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και η διεύθυνση του αντισυμβαλλόμενου.

6. Τα βιβλία που τηρούνται υποχρεωτικά με βάση τις διατάξεις άλλων νόμων αναπληρώνουν τα πρόσθετα βιβλία του άρθρου αυτού, εφόσον τηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του και είναι θεωρημένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

### Άρθρο 13

#### Αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών

#### Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών

1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση. Σε περίπτωση επιστροφής των αγαθών εκδίδει απόδειξη επιστροφής. Σε περίπτωση αλλαγής των αγαθών εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης στην οποία αναγράφει χωριστά τουλάχιστον την αξία του αγαθού που παραδίδεται στον πελάτη, καθώς και την αξία του αγαθού που επιστρέφεται και την τυχόν διαφορά. Σε περίπτωση έκπτωσης μετά την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, που αφορά διαρκή καταναλωτικά αγαθά, κατά

την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 1 περίπτωση θ' του άρθρου 31 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α'), των οποίων η αρχική τιμή είχε επιβαρυνθεί λόγω διακανονισμού, ή αγαθά που διαπιστώνεται εκ των υστέρων ελάττωμα, εκδίδεται απόδειξη επιστροφής, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, το είδος και η ποσότητα, καθώς και ο αύξων αριθμός της σχετικής απόδειξης λιανικής πώλησης.

2. Στην απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών αναγράφεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής καθώς και το είδος των παρεχομένων υπηρεσιών επί των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών που εκδίδουν όσοι τηρούν πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10.

Οι επιτηδευματίες της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού, καθώς και οι επιτηδευματίες που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 45 του ν.δ. 3323/1955, στις εκδιδόμενες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το ποσό της αμοιβής αριθμητικώς καθώς και ολογράφως όταν αυτή εκδίδεται χειρόγραφη. Οι επιτηδευματίες αυτοί εκδίδουν την ίδια απόδειξη και όταν παρέχουν υπηρεσίες για επαγγελματική εξυπηρέτηση του πελάτη, οπότε αναγράφουν σ' αυτήν το επάγγελμα και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του. Κατ' εξαίρεση, ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων αναγράφει στην απόδειξη τον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου, αντί της αναγραφής των στοιχείων του πελάτη. Επί παροχής υπηρεσιών χωρίς αμοιβή στην απόδειξη αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν».

Ο εκμεταλλευτής γεωργικών μηχανημάτων ή ελαιουργείου ή αλευρόμυλου ή εργοστασίου αποφλοιώσεως ρυζιού, εκδίδει, σε κάθε περίπτωση απόδειξη παροχής υπηρεσιών στην οποία αναγράφει και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, όταν δε η αμοιβή του καταβάλλεται σε είδος στην απόδειξη αυτή αναγράφει το είδος, την ποσότητα και την αξία του στην τρέχουσα τιμή.

Όταν ο επιτηδευματίας είναι υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου αποθήκης κατά την εισαγωγή και εξαγωγή αναγράφει στην απόδειξη λιανικής πώλησης ή στην απόδειξη επιστροφής, κατά



περίπτωση, και το είδος και την ποσότητα του αγαθού που πωλήθηκε ή επιστράφηκε ή αλλάχθηκε.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας και πωλεί αγαθά ή παρέχει υπηρεσίες με πίστωση αναγράφει στην απόδειξη και το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του πελάτη και την ένδειξη «ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ».

Το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη αναγράφονται και στην περίπτωση επιστροφής ή αλλαγής αγαθών, εφόσον επιστρέφεται σ' αυτόν ποσό άνω των δεκαπέντε (15) ευρώ.

3. Η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής.

Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την απόδειξη παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα, η οποία εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους εισπραξη, καθώς και τα εισιτήρια θεαμάτων ή μεταφοράς προσώπων, τα οποία εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο της έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.

Επί εκτελέσεως οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη, η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και πάντως πριν από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί. Στην απόδειξη αυτή αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση του πελάτη και το είδος του έργου ή της εγκατάστασης.

4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις συναλλαγές των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 16 του άρθρου 12 του Κώδικα αυτού, εφόσον από τις επιχειρήσεις πώλησης των ειδών ή παροχής των υπηρεσιών αυτών ή από τα πρόσωπα εισπραξης ανταποδοτικών τελών, εκδίδονται άλλα

έγγραφα, που περιλαμβάνουν τα στοιχεία της απόδειξης λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών και αντίτυπο αυτών των εγγράφων παραδίδεται στον πελάτη, καθώς και στην είσπραξη αμοιβής από συμβολαιογράφο, εφόσον η αμοιβή του αναγράφεται στο συμβόλαιο για το οποίο εισπράττεται.

Κατ' εξαίρεση, για τις πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού, ηλεκτρικού ρεύματος και παροχής τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία ή άλλα παραστατικά αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο του πελάτη - καταναλωτή, η διεύθυνσή του και ο αριθμός φορολογικού μητρώου ή ο αριθμός της αστυνομικής του ταυτότητας, αν στερείται αριθμού φορολογικού μητρώου.

Τις υποχρεώσεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν και οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις.

Στα εκδιδόμενα από τις Τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, παραστατικά στοιχεία πάσης φύσεως εισπράξεων ή πληρωμών μετρητοίς για συναλλαγές φυσικών ή νομικών προσώπων ή κοινοπραξιών ποσού άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ αναγράφεται και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του συναλλασσομένου. Σε περίπτωση αλλοδαπού φυσικού προσώπου αναγράφεται ο αριθμός διαβατηρίου ή ταυτότητας.

Στις εκδιδόμενες επιταγές που καλύπτουν εξόφληση επαγγελματικών συναλλαγών, ανεξαρτήτως ποσού, αναγράφεται υποχρεωτικά ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του εκδότη, του εκάστοτε οπισθογράφου καθώς και του τελευταίου κομιστή που εισπράττει αυτήν. Επίσης αναγράφεται υποχρεωτικά ο Α.Φ.Μ. του εκδότη της επιταγής που προσκομίζεται για εξόφληση οφειλής προς το Δημόσιο ανεξαρτήτως ποσού.

5. Όταν χρησιμοποιείται φορολογική ταμειακή μηχανή για την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών μετρητοίς, καθώς και επί πιστώσει από τους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας, η ταινία αυτής θεωρείται ως στέλεχος των αποδείξεων αυτών αν αποτυπώνονται σ' αυτήν όλες οι ενδείξεις που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό για τις αποδείξεις αυτές, εκτός από την αναγραφή και ολογράφως του ποσού της αμοιβής.

## Άρθρο 13α

### Ειδικά στοιχεία

1. Οι εκμεταλλευτές τουριστικών λεωφορείων υποχρεούνται να εκδίδουν τριπλότυπο δελτίο κίνησης σε κινητά φύλλα, πριν την εκκίνηση του λεωφορείου για κάθε μεταφορά προσώπων για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου.

Στο δελτίο αυτό αναγράφονται η χρονολογία, η ώρα, ο τόπος εκκίνησης, ο αριθμός κυκλοφορίας του αυτοκινήτου, ο τόπος προορισμού, ο συνολικός αριθμός των ατόμων και κάθε μεταβολή που γίνεται κατά τη διάρκεια της διαδρομής, τα πλήρη στοιχεία του προσώπου για λογαριασμό του οποίου ενεργείται η μεταφορά, και, μόνο όταν πρόκειται για εκδρομή, η χρονική διάρκεια αυτής.

Το δελτίο αυτό φέρεται επί του αυτοκινήτου, μετά δε την ολοκλήρωση της μεταφοράς το πρώτο αντίτυπο παραδίδεται στο πρόσωπο για λογαριασμό του οποίου διενεργήθηκε η μεταφορά.

Κατ' εξαίρεση το δελτίο κίνησης δεν απαιτείται να εκδίδεται στις περιπτώσεις που παραδίδονται στους επιβάτες, κατά την εκκίνηση του τουριστικού λεωφορείου, θεωρημένες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, καθώς και στις περιπτώσεις μεταφοράς προσωπικού επιχειρήσεων ή μαθητών σχολείων, εφόσον επί του τουριστικού λεωφορείου φέρεται θεωρημένο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. συμφωνητικό μεταφοράς.

2. Στην περίπτωση που παρέχονται υπηρεσίες από τους εκμεταλλευτές τουριστικών ή ταξιδιωτικών γραφείων σε άτομα που έχουν προμηθευτεί δελτία συμμετοχής σε εκδρομή ή περιήγηση από τρίτους (τουρλίντερς, υπαλλήλους ξενοδοχείων κ.α.), για λογαριασμό τουριστικού ή ταξιδιωτικού γραφείου, μπορεί να μην εκδίδονται από τον εκμεταλλευτή του γραφείου αυτού οι αποδείξεις παροχής υπηρεσιών που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ., με την προϋπόθεση ότι εκδίδεται απόδειξη παροχής υπηρεσιών για το σύνολο των δελτίων συμμετοχής της κάθε εκδρομής, τα οποία διαφυλάσσονται ως φορολογικά στοιχεία.

## Άρθρο 20

### Υποβολή φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση

1. Μέχρι την τριακοστή (30ή) Σεπτεμβρίου κάθε χρόνου υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τριπλότυπες καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους ως εξής:

α. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.

β. Ο υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου μεριδολογίου γιατρών για τους γιατρούς, που περιέχει το βιβλίο αυτό.

γ. Ο υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου αποθήκευσης για τους επιτηδευματίες αποθέτες, που περιέχει το βιβλίο αυτό.

δ. Ο υπόχρεος σε έκδοση δελτίων κίνησης τουριστικού λεωφορείου για τους αντισυμβαλλόμενους επιτηδευματίες.

Εξαιρετικά στις καταστάσεις της περίπτωσης α', δεν συμπεριλαμβάνονται συναλλαγές, εφόσον η αξία ενός εκάστου στοιχείου που έχει εκδοθεί γι' αυτές δεν υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.

2. Οι Τελωνειακές Αρχές αποστέλλουν μέχρι το τέλος Φεβρουαρίου κάθε χρόνου στο ΚΕ.Π.Υ.Ο ένα αντίτυπο κάθε άδειας εξόδου εισαχθέντων αγαθών, διασάφησης εξαγωγής αγαθών και εντολών επιστροφής δασμών, που εκδόθηκαν κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος. Σε κάθε άδεια εξόδου ή διασάφησης εξαγωγής επισυνάπτεται αντίτυπο του σχετικού τιμολογίου.

3. Οι καταστάσεις της παραγράφου 1 περιέχουν το ονοματεπώνυμο και το πατρώνυμο ή την επωνυμία του υπόχρεου, το επάγγελμα και την ταχυδρομική διεύθυνση, καθώς και τον

Α.Φ.Μ. αυτού εντύπως ή με σφραγίδα, την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και το έτος που αφορούν.

Στις καταστάσεις αυτές καταχωρούνται ανά περίπτωση της παραγράφου 1 τα εξής:

α. Στις καταστάσεις των υποχρέων της περίπτωσης α', το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ. των συναλλασσομένων με τον υπόχρεο (προμηθευτών, πελατών κ.λπ.), κατά αλφαβητική σειρά επωνύμου ή επωνυμίας, ο συνολικός αριθμός των τιμολογίων ή άλλων φορολογικών στοιχείων και η καθαρή αξία του εσόδου ή της δαπάνης.

β. Στις καταστάσεις των υποχρέων της περίπτωσης β', για κάθε γιατρό, το ονοματεπώνυμο, με αλφαβητική σειρά, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ., η Δ.Ο.Υ. φορολογίας του και ανά γιατρό το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση κάθε ασθενή, καθώς και την ημερομηνία παροχής της περίθαλψης.

γ. Στις καταστάσεις των υποχρέων της περίπτωσης γ', το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία των επιτηδευματιών αποθετών, με αλφαβητική σειρά, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ., η Δ.Ο.Υ. φορολογίας και το ποσό της αμοιβής.

δ. Στις καταστάσεις των υποχρέων της περίπτωσης δ', το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία των αντισυμβαλλομένων, κατά αλφαβητική σειρά, και το συνολικό πλήθος των εκδοθέντων δελτίων κίνησης για κάθε αντισυμβαλλόμενο.

Αντί καταστάσεων, οι υπόχρεοι που τηρούν τα βιβλία τους μηχανογραφικά, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης των στοιχείων και τήρησης των λοιπών βιβλίων, υποβάλλουν τα δεδομένα που απαιτούνται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις με ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης ή ηλεκτρονικό τρόπο επικοινωνίας.

4. Τα τιμολόγια προς τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, ανεξάρτητα από την αξία τους, μπορεί να καταχωρούνται συγκεντρωτικά στο τέλος των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού.

5. Οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων, που δεν έχουν υπαχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποβάλλουν τις καταστάσεις της παραγράφου 1 μόνο για τα τιμολόγια πώλησης των προϊόντων τους που εκδίδουν οι ίδιοι μετά από έγκριση του προϊσταμένου δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

6. Δεν υποχρεούνται στην υποβολή των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού:

α) οι τράπεζες για τους τόκους καταθέσεων που χορηγούν, καθώς και για τους τόκους και τις προμήθειες που χορηγούν σε άλλες τράπεζες ή λαμβάνουν από αυτές ή από άλλους επιτηδευματίες.

Κατ' εξαίρεση, οι τράπεζες υποχρεούνται να υποβάλλουν καταστάσεις του άρθρου αυτού για τις προμήθειες που λαμβάνουν από επιτηδευματίες που πωλούν αγαθά ή παρέχουν υπηρεσίες σε κατόχους - χρήστες πιστωτικών καρτών.

β) οι επιτηδευματίες και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού για τους τόκους και τις προμήθειες που καταβάλλουν σε τράπεζες ή λαμβάνουν από αυτές καθώς και για τους μισθούς, τα ημερομίσθια και τις συντάξεις που χορηγούν,

γ) οι επιτηδευματίες για τις πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών εκτός της χώρας, καθώς και για τις αγορές αγαθών ή υπηρεσιών από επιχειρήσεις που δεν ασκούν δραστηριότητα εντός της χώρας.

7. Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας υποβάλλει μέχρι την τελευταία ημέρα του ενάτου (9ου) μήνα από το κλείσιμο της διαχειριστικής περιόδου, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., ισοζύγιο των λογαριασμών όλων των βαθμίδων της κλειόμενης χρήσης στο οποίο περιέχονται και τα πλήρη στοιχεία του υποχρέου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. και η διαχειριστική περίοδος που αφορά. Το ισοζύγιο της παραγράφου αυτής υποβάλλεται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης δεδομένων, από τους υποχρέους που χρησιμοποιούν για την ενημέρωση των βιβλίων τους μηχανογραφικά μέσα.

## Άρθρο 30

### Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων

1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν, εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκτασή τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.

3. Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν τηρεί κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων, δεν τηρεί τα ημερολόγια ή το βιβλίο εσόδων - εξόδων ή δεν διαφυλάσσει τα αθεώρητα ημερολόγια ή το αθεώρητο βιβλίο εσόδων - εξόδων, δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης, το βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου, το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών, το βιβλίο απογραφών, καθώς και τα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από την παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού με εξαίρεση το βιβλίο που τηρείται από τα πρόσωπα του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, β) τηρεί ή εκδίδει ή διαφυλάσσει τα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα αυτού κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις αυτού ή τηρεί βιβλία κατηγορίας κατώτερης εκείνης στην οποία εντάσσεται,

γ) λαμβάνει εικονικά ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας,

δ) εξοφλεί τιμολόγια αξίας 15.000 ευρώ και άνω με τρόπο διαφορετικό από τον οριζόμενο.

Οι πράξεις ή οι παρατυπίες ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής τότε μόνο συνιστούν ανεπάρκεια, όταν δεν οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη ή όταν καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων. Δεν συνιστούν αντικειμενική αδυναμία ελέγχου οι περιπτώσεις που αναφέρονται σε διαπιστωθείσες πλημμέλειες στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία όταν καλύπτονται από καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία, τα οποία παρέχονται στο φορολογικό έλεγχο στην προθεσμία που τάσσεται από αυτόν, με την προϋπόθεση ότι προκύπτουν με σαφήνεια τα δεδομένα, ώστε να είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και επαληθεύονται αυτά από τα βιβλία και στοιχεία.

Η ανεπάρκεια πρέπει να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων για οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων και να είναι αιτιολογημένη.

4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) δεν απογράφει περιουσιακά στοιχεία ή απογράφει αυτά ανακριβώς,

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

δ) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του, για τον επιτηδεύματία της τρίτης κατηγορίας,

ε) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει τα πρόσθετα βιβλία του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 10 και της παραγράφου 5 του ίδιου άρθρου ή δεν καταχωρεί τις συναλλαγές



ή καταχωρεί σ' αυτά ανακριβώς τα στοιχεία που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής,

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζομένων στις διατάξεις της παραγράφου 3,

ζ) νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία,

η) εμφανίζει αθροιστικά λάθη όταν τηρούνται βιβλία δεύτερης κατηγορίας.

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Δε λογίζεται ως ανακρίβεια η υπερτίμηση ή υποτίμηση κατά την απογραφή των εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, καθώς και η καταχώρηση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά.

5. Η απόρριψη των βιβλίων και των στοιχείων των επιτηδευματιών που ελέγχονται από το Εθνικό Ελεγκτικό Κέντρο (ΕΘ.Ε.Κ.), στα οποία διαπιστώθηκαν πράξεις ή παραλείψεις οι οποίες κατά την κρίση της ελεγκτικής αρχής συνιστούν ανεπάρκειες ή ανακρίβειες, όπως αυτές προσδιορίζονται από το άρθρο αυτό μπορεί να κριθεί, μετά από αίτηση του επιτηδευματία από πενταμελή επιτροπή, πριν από την κοινοποίηση του φύλλου

ελέγχου ή της πράξης. Στην περίπτωση αυτή ο προϊστάμενος του ΕΘ.Ε.Κ. υποχρεούται να κοινοποιήσει στον επιτηδευματία σημείωμα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Ο επιτηδευματίας δικαιούται, εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος, να ζητήσει την κρίση της Επιτροπής, η οποία αποφαινεται εντός δύο μηνών, με αιτιολογημένη απόφασή της, αν οι ανεπάρκειες ή ανακρίβειες που αναφέρονται στο σημείωμα συνεπάγονται απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων και εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Η Επιτροπή μπορεί να διατάσσει συμπληρωματικό έλεγχο για διευκρίνιση των λόγων για τους οποίους ζητείται η απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων. Η απόφαση της Επιτροπής είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της ελεγκτικής αρχής.

Η εν λόγω Επιτροπή έχει την έδρα της στην Κεντρική Υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών και συγκροτείται με απόφαση του Υπουργού αποτελούμενη από:

α) έναν σύμβουλο ή πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους ως πρόεδρο, που ορίζεται με τον αναπληρωτή του από τον Υπουργό,

β) έναν εκ των προϊσταμένων των διευθύνσεων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας, που ορίζεται από τον Υπουργό και αναπληρώνεται από τον νόμιμο αναπληρωτή του,

γ) έναν εκ των προϊσταμένων των Διευθύνσεων της Γενικής Διεύθυνσης Ελέγχων, που ορίζεται από τον Υπουργό και αναπληρώνεται από τον νόμιμο αναπληρωτή του,

δ) έναν εκπρόσωπο του Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδας, που προτείνεται με τον αναπληρωτή του από αυτό,

ε) έναν εκπρόσωπο της Κεντρικής Ένωσης Επιμελητηρίων Ελλάδας, που προτείνεται με τον αναπληρωτή του από αυτή.

Χρέη γραμματέα της Επιτροπής εκτελεί φοροτεχνικός υπάλληλος ΠΕ κατηγορίας που ορίζεται με τον αναπληρωτή του από τον Πρόεδρο.

Εισηγητής για κάθε υπόθεση ορίζεται υπάλληλος του ΕΘ.Ε.Κ. που προτείνεται από τον Προϊστάμενο της αρχής αυτής.

Για τη συγκρότηση, απαρτία, πλειοψηφία και λειτουργία της επιτροπής εφαρμόζονται οι διατάξεις του Οργανισμού του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών για τα συλλογικά όργανα.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται η αποζημίωση του Προέδρου, των μελών και του γραμματέα της Επιτροπής, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

6. Τα βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο επιτηδευματίας δεν καταχωρεί ή καταχωρεί ανακριβώς σ' αυτά αγορές ή καταχωρεί αγορές που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, ή δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης και αξίας ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, εμφανίζοντας αθροιστικά λάθη, εφόσον οι πράξεις ή παραλείψεις αυτές επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων της χρήσης στην οποία αναφέρονται, ή οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Οι διατάξεις της περίπτωσης ζ' και της περίπτωσης στ' της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή και για τους τηρούντες βιβλίο αγορών.

7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό 3% και για αξία μικρότερη ή ίση των 3.500 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 150.000 ευρώ.

β) Ποσοστό 2% και για αξία μικρότερη ή ίση των 18.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα από 150.001 ευρώ έως και 1.500.000 ευρώ.

γ) Ποσοστό 1% και για αξία μικρότερη ή ίση των 45.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα από 1.500.001 ευρώ έως και 9.000.000 ευρώ.

δ) Ποσοστό 0,5% και για αξία μικρότερη ή ίση των 90.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα από 9.000.001 ευρώ έως και 30.000.000 ευρώ.

ε) Ποσοστό 0,3% για αξία μικρότερη ή ίση των 180.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα άνω των 30.000.000 ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.

β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο.

γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ.

δ) Επί μη καταχώρησης ή ανακριβούς καταχώρησης στα πρόσθετα βιβλία του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 και της παραγράφου 5 του άρθρου 10 των συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α', β' και γ' του εδαφίου αυτού.

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.

9. Οι νέες διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 όπου προβλέπουν επιεικέστερη μεταχείριση, καθώς και οι διατάξεις της παραγράφου 7 εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις που μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος νόμου δεν έχουν ελεγχθεί, καθώς και για εκείνες που έχουν ελεγχθεί και δεν έχουν περαιωθεί οριστικά με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή εκκρεμεί η συζήτηση προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του ΣΤΕ. Για τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των δικαστηρίων αυτών, οι ενδιαφερόμενοι μπορούν με αίτησή τους, που υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εντός

ανάτρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος να ζητήσουν τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, ακολουθούμενης της διαδικασίας του ν.δ. 4600/1966 (ΦΕΚ 242 Α').

Αν δεν επιτευχθεί η διοικητική επίλυση της διαφοράς, οι υποθέσεις αυτές κρίνονται με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις.

## 2. ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Όπως έχουμε προαναφέρει για τις ανέλεγκτες υποθέσεις που ελέγχονται, πέρα των υποχρεωτικών επαληθεύσεων διενεργούνται και πρόσθετες επαληθεύσεις από τον αρμόδιο ελεγκτικό φορέα κατά περίπτωση, για τις οποίες συντάσσεται για κάθε περίπτωση, υποχρεωτικά, πρόγραμμα ελέγχου με τις πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργηθούν, το οποίο και παραθέτουμε.

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ				
1ο	2ο	3ο	0	
				ΕΛΕΓΧΟΣ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ
				Έλεγχος ταμειακών μηχανών
				Έλεγχος αποθεμάτων (Η επιχείρηση τηρεί βιβλίο αποθήκης)
				Έλεγχος αποθεμάτων εάν η επιχείρηση δεν τηρεί βιβλίο αποθήκης (μέθοδος κλειστής αποθήκης)
				Επαλήθευση τεχνικών προδιαγραφών (όπου είναι εφικτό)
				Καταμέτρηση μετρητών (Μόνον εφόσον το υπόλοιπο του ταμείου είναι μεγάλο)
				Καταμέτρηση συναλλαγματικών (Μόνον εφόσον υπάρχουν στοιχεία που το επιβάλλουν)
				Καταμέτρηση επιταγών (Μόνον εφόσον υπάρχουν στοιχεία που το

			επιβάλλουν)
			Έλεγχος απόδοσης εμμέσων και παρακρατούμενων φόρων τρέχουσας χρήσης (συμφωνία με λογ. 54).
			Επαλήθευση δεδομένων αρχείου ελεγχόμενων χρήσεων
			Έλεγχος απόδοσης εμμέσων και παρακρατούμενων φόρων ελεγχόμενων χρήσεων (συμφωνία με λογ. 54)
			Επιχειρηματική Πρακτική (Μόνο για τις μεγάλες επιχειρήσεις)
			<b>ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ</b>
			Έλεγχος λογιστικών βιβλίων
			Συμφωνία κατάστασης αποθήκης με δεδομένα γενικής λογιστικής
			Έλεγχος αν τηρείται Ενιαία Αύξουσα Αρίθμηση των εγγραφών, όταν η επιχείρηση τηρεί το Κλασικό Σύστημα ή την Ε.Α.Α. κατά ημερολόγιο, όταν τηρεί το Συγκεντρωτικό σύστημα
			Έλεγχος επιλεγμένης περιόδου (τακτικού ελέγχου)
			Έλεγχος τιμολογήσεων
			Χρονική περίοδος:
			Έλεγχος Πιστωτικών Τιμολογίων (επιστροφών)
			Χρονική περίοδος:
			Έλεγχος πιστωτικών τιμολογίων (εκπτώσεων πωλήσεων)
			Χρονική περίοδος:
			Έλεγχος ορθής μεταφοράς των δεδομένων της ταμειακής μηχανής στα βιβλία
			Χρονική περίοδος:
			Έλεγχος λιανικών πωλήσεων μετρητοίς και επί πιστώσει
			Χρονική περίοδος:

			Έλεγχος επιστροφών λιανικών πωλήσεων
			Χρονική περίοδος:
			Έλεγχος παραληφθέντων στοιχείων αγοράς και δαπανών
			Χρονική περίοδος:
			Από τα Ημερολόγια αναζητούνται μία προς μία οι εγγραφές για αγορές και δαπάνες και ελέγχεται αν:
			Για τα τιμολόγια αγορών και δαπανών υφίστανται και τα αντίστοιχα δελτία αποστολής
			Επί επιστροφών αγορών για τη διακίνηση των αγαθών εκδόθησαν τα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τον ΚΒΣ
			Έλεγχος όπου συντρέχει περίπτωση του συνολικού κόστους αγορών (αξία αγορών + δαπάνες αγορών) επειδή είναι δυνατόν να προκύψουν θέματα υπερτιμολογήσεων κλπ
			Επί εισαγωγών από το εξωτερικό, ελέγχεται το κόστος της εισαγωγής βάσει των σχετικών δικαιολογητικών (διακανονισμός στην τράπεζα, λογαριασμός του εκτελωνιστή κλπ) με το κόστος που αναγράφεται στα τηρούμενα βιβλία
			Χρονική περίοδος:
			Ελέγχεται αν έγινε ορθή καταχώρηση των στοιχείων που αφορούν αγορές ή επιστροφές εμπορευμάτων που αγοράστηκαν στο βιβλίο Αποθήκης
			Χρονική περίοδος:
			Έλεγχος φορτωτικών εγγράφων για μεταφορές με μεταφορικά μέσα τρίτων
			Χρονική περίοδος:
			Από τα statements των τραπεζών συγκρίνονται οι εγγραφές που αναφέρονται στην περίοδο αυτή με τις εγγραφές που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης. Εάν διαπιστωθούν διαφορές ο έλεγχος συνεχίζεται μέχρι να εντοπιστεί που οφείλονται αυτές.
			Χρονική περίοδος:
			Ελέγχονται όλες οι υπόλοιπες εγγραφές των Ημερολογίων της περιόδου

			αυτής.
			Χρονική περίοδος:
			Έλεγχος αθροίσεων στα Ημερολόγια για την περίοδο που έχει επιλεγεί
			Χρονική περίοδος:
			Έλεγχος για την ορθή μεταφορά των δεδομένων των Ημερολογίων, της περιόδου που έχει επιλεγεί στο Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο και στο Γενικό Καθολικό.
			Χρονική περίοδος:
			Έλεγχος ταμείου για πιστωτικά υπόλοιπα
			Χρονική περίοδος:
			Συμφωνία υπολοίπων τραπεζών
			Χρονική περίοδος:
			Επαλήθευση συναλλαγών από τα βιβλία τρίτων
			Χρονική περίοδος:
			Επαληθεύσεις πέραν των υποχρεωτικών, σχετικά με:
			Έλεγχο βιβλίου αποθήκης
			Ποσοτικό έλεγχο (μέθοδος κλειστής αποθήκης)
			Έλεγχος βιβλίου απογραφών
			Έλεγχος βιβλίου παραγωγής - κοστολογίου
			<b>ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b>
			Έλεγχος των λογαριασμών πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας, προϊόντων, εμπορευμάτων, καθώς και του βιβλίου αποθήκης για τον εντοπισμό αλλοιώσεων του κόστους
			Έλεγχος των λογαριασμών παγίων



			Έλεγχος του λογαριασμού παραγωγής ετοιμών προϊόντων για τον εντοπισμό διόγκωσης του κόστους ή υπερβολικής φύρας.
			Έλεγχος του λογαριασμού εισροών και εκροών σε αντιπαραβολή με τα σχετικά δικαιολογητικά για να διαπιστωθεί αν έχουν μεταφερθεί στα αποτελέσματα.
			Έλεγχος στους λογ/σμούς δαπανών για δαπάνες που δεν ελέγχονται υποχρεωτικά βάσει ΠΟΛ 1144/98
			Έλεγχος των αποτελεσματικών λογ/σμών για να διαπιστωθεί αν υπάρχουν καταχωρημένες στους λογ/σμούς αυτούς εισροές και εκροές που αφορούν προηγούμενες ή επόμενες χρήσεις.
			Τεχνικές επιχειρήσεις. Επαληθεύσεις πέραν των υποχρεωτικών:
			Επαλήθευση:
			Επαλήθευση:
			ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΠΑ
			Ενδοκοινοτικές παραδόσεις
			Έλεγχος τρόπου διακίνησης και δικαιολογητικών διακίνησης και εξόφλησης των ενδοκοινοτικών παραδόσεων (Σχετ. ΠΟΛ.: 1281/98 και ΠΟΛ. 1201/99
			Εκροές προς τρίτες χώρες
			Άλλες εκροές
			Έλεγχος ειδικών περιπτώσεων
			Αγορές εσωτερικού
			Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις
			Έλεγχος δικαιολογητικών εξόφλησης των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων (Σχετ. ΠΟΛ. 1281/98)
			Έλεγχος εισαγωγών από τρίτες χώρες
			Έλεγχος δαπανών

			Έλεγχος των δαπανών ποσού κάτω των 50.000 δρχ. της παραγράφου 4 του άρθρου 23 του Ν. 1642/1986 αν εκπέσθηκε ο αναλογούν ΦΠΑ, χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα
			Έλεγχος αν για δαπάνες αξίας μικρότερης των 100.000 ή των 300.000 δρχ. ανάλογα με τα τηρούμενα βιβλία, για τις οποίες έχει εκπέσει ΦΠΑ, υπάρχουν τα νόμιμα δικαιολογητικά και παρέχεται γι' αυτές δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ.
			Αυτοπαραδόσεις και δώρα μικρής αξίας
			Έλεγχος μετάταξης
			Άλλες επαληθεύσεις:

Ελεγκτής

Ο Επόπτης

.....././200..

Ο Προϊστάμενος

**ΟΔΗΓΙΕΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ**

Κάθε ελεγκτική επαλήθευση που επιλέγεται σημειώνεται στην κατάλληλη στήλη με την ένδειξη (X)

Η πρώτη στήλη με την ένδειξη 1ο αφορά το προκαταρκτικό στάδιο και συμπληρώνεται με ευθύνη του ελεγκτή πριν από την επίσκεψη στην επιχείρηση, βάσει των δεδομένων των δηλώσεων και των λοιπών διαθέσιμων στοιχείων κάθε υπόθεσης.

Η δεύτερη στήλη με την ένδειξη 2ο συμπληρώνεται μετά την επίσκεψη του ελεγκτή στην επιχείρηση και αφορά το αρχικό πρόγραμμα.

Η τρίτη στήλη με την ένδειξη 3ο συμπληρώνεται μετά την υλοποίηση του αρχικού προγράμματος και αφορά το τυχόν συμπληρωματικό πρόγραμμα.

Η τέταρτη στήλη με την ένδειξη 0 συμπληρώνεται με την ολοκλήρωση του ελέγχου, πριν από την υπογραφή ή την θεώρηση της οικείας έκθεσης ελέγχου.

(Σχετική και η εγκύκλιος ΠΟΛ. 1100/1999 παρ. Α5)

## ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

Σε επιχειρήσεις με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ

ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑ	
Προετοιμασία ελέγχου	
Παραλαβή δεδομένων από ΚΕΠΥΟ	
Αίτηση μεταφοράς δεδομένων από ΚΕΠΥΟ	
Παραλαβή του φακέλου της υπόθεσης από τα αρμόδια τμήματα	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 3Β ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β
Έρευνα για διαπιστωμένες παραβάσεις ΚΒΣ ή οποιοδήποτε άλλα έγγραφα ή στοιχεία που αναφέρονται σε φορολογικές παραβάσεις που σχετίζονται με την ελεγχόμενη υπόθεση	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 1 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 1
Στοιχεία επαληθεύσεων και διασταυρώσεων	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 2
Στοιχεία ενδοκοινοτικών συναλλαγών μέσω VIES	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 2
Στοιχεία επιδοτήσεων και ενισχύσεων	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 2
Στοιχεία πωλήσεων με πιστωτικές κάρτες	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 2
Στοιχεία διασταυρώσεων συγκεντρωτικών καταστάσεων	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 2
Δελτία πληροφοριών από υπηρεσίες του Υπ. Οικονομικών	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 2
Στοιχεία από άλλα Υπουργεία ή Υπηρεσίες	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 2
Στοιχεία από τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 2
Στοιχεία από συνεταιριστικές οργανώσεις	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 2
Στοιχεία από Οργανισμούς, Δημοτικές ή Κοινοτικές αρχές	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 2
Καταγγελίες	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Β παρ. 2

	Στοιχεία και παρατηρήσεις ορκωτών ελεγκτών που αναφέρονται στα σχετικά πιστοποιητικά και στις τυχόν εκθέσεις ελέγχου	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 4Ε παρ. 12
I	ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ - ΚΑΤΑΣΧΕΘΕΝΤΑ	
	Έλεγχος Υπαγωγής στην ΠΟΛ 1144/1998	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 1 ΠΟΛ 1222 ΑΡΘ. 1 παρ. 1 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 1
	Αν έχει κοινοποιηθεί σημείωμα άρθρου 30 παρ 5 ΚΒΣ.	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 1 παρ. 2α ΚΒΣ Αρθ. 30 παρ. 5
	Αν έχει ανατεθεί ο έλεγχος σε ειδικό συνεργείο ελέγχου	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 1 παρ. 2β Ν. 1914/90 αρθ. 39 παρ. 1
	Αν ο τακτικός έλεγχος είναι αρμοδιότητας του ΕΘ.Ε.Κ.	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 1 παρ. 2γ ΑΥΟ 1058270/1142/14.5.98 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1160/98 ΑΥΟ 1107047/5835/21.9.98 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1299/98 ΑΥΟ 1037078/6720/8.4.99 ΑΥΟ 1053763/7831/28.5.99
	Αν υπάρχουν στοιχεία για την διενέργεια πλήρους ελέγχου	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 1 παρ. 2δ
	Κατασχεμένα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία	
	Έκδοση ή λήψη πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευση αυτών	
	Στοιχεία και βάσιμες υπόνοιες για μέγαλου ύψους φοροδιαφυγή	
	Αν αφορά φορολογία πλοίων ή υπόθεση λοιπών φορολογιών που σχετίζεται μ' αυτά.	ΠΟΛ. 1222 ΑΡΘ. 1 παρ. 1
	Κατάσχεση λογαριασμών και συμφωνίες βιβλίων με υποβληθείσες δηλώσεις όλων των φορολογικών αντικειμένων (Εφόσον τα δεδομένα που συγκεντρώθηκαν επαρκούν)	
	Έλεγχος των κατασχεθέντων βιβλίων και στοιχείων που αφορούν ανέλεγκτες υποθέσεις υπαγόμενες στην ΠΟΛ 1144/98	ΕΡΜ ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 6

<p>Ο έλεγχος των κατασχεθέντων βιβλίων και στοιχείων που αφορούν ανέλεγκτες υποθέσεις, υπαγόμενες στην απόφαση, κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 1 και 2, διενεργείται από κοινού με τον έλεγχο των οικείων ανέλεγκτων υποθέσεων του επιτηδευματία</p>	<p>ΠΟΛ. 1144/98 ΑΦΡ. 6 παρ. 1 ΕΡΜ ΠΟΛ. 1183/98 ΑΦΘ. 6</p>
<p>Οι ελεγκτές επεξεργάζονται δεδομένα από τα κατασχεθέντα βιβλία και στοιχεία και καταχωρούν τις διαπιστώσεις τους σε συνοπτικό σημείωμα με πρόταση για τις συνέπειες στο κύρος των βιβλίων και τα συνολικά αποτελέσματα</p>	<p>ΠΟΛ. 1144/98 ΑΦΡ. 6 παρ. 2 ΕΡΜ ΠΟΛ. 1183/98 ΑΦΘ. 6 παρ. 3</p>
<p>Το σημείωμα τίθεται υπόψη του Προϊσταμένου της ΔΟΥ και του εποπτεύοντος Οικονομικού Επιθεωρητή, η οποίοι από κοινού και με τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου κρίνουν αν αρκούν οι ήδη διενεργηθείσες ελεγκτικές διασταυρώσεις και επαληθεύσεις ή αν επιβάλλεται περαιτέρω επέκταση του ελέγχου των κατασχεθέντων και νέα κρίση με βάση τις συνολικές διαπιστώσεις ή η πλήρης επεξεργασία αυτών ή και η εξαίρεσή τους από τη διαδικασία ελέγχου της παρούσας απόφασης. Σε κάθε περίπτωση η κρίση των παραπάνω οργάνων είναι επαρκώς αιτιολογημένη και διατυπώνεται σε σύντομη ενυπόγραφη πράξη επί του συνοπτικού σημειώματος.</p>	<p>ΠΟΛ. 1144/98 ΑΦΡ. 6 παρ. 3 ΕΡΜ ΠΟΛ. 1183/98 ΑΦΘ. 6 παρ. 4</p>
<p>Οι διαπιστώσεις του ελέγχου των κατασχεθέντων που διενεργείται σύμφωνα με τα παραπάνω, αναγράφονται στο ειδικό σημείωμα ελέγχου που συντάσσεται για τη φορολογία εισοδήματος κατά τις διατάξεις του άρθρου 9 και λαμβάνονται υπόψη μαζί με τα αποτελέσματα των λοιπών ελεγκτικών επαληθεύσεων που προβλέπονται από τα άρθρα 3,4 και 5 καθώς και όλα τα λοιπά υφιστάμενα στοιχεία, για τη συνολική κρίση επί του κύρους των βιβλίων και τον προσδιορισμό των τελικών αποτελεσμάτων. Σε περίπτωση που από τα πιο πάνω αναφερόμενα όργανα κριθεί ότι συντρέχουν λόγοι εξαίρεσης των κατασχεθέντων, τότε εξαιρούνται από τη διαδικασία ελέγχου της παρούσας απόφασης και όλες οι ανέλεγκτες υποθέσεις του επιτηδευματία, εφαρμοζομένων</p>	<p>ΠΟΛ. 1144/98 ΑΦΡ. 6 παρ. 4 ΕΡΜ ΠΟΛ. 1183/98 ΑΦΘ. 6 παρ. 5</p>

	ανάλογα όσων ορίζονται στις παραγράφους 2 δ και 3 του άρθρου 1.	
	Αξιολόγηση δεδομένων - Αποφάσεις για την περαιτέρω πορεία της υπόθεσης	
	Κατάρτιση προγράμματος ελέγχου όπου συντρέχει περίπτωση: Για ελεγχόμενες υποθέσεις από ΕΘΕΚ καθώς συντάσσεται υποχρεωτικά. Για ελεγχόμενες υποθέσεις από ΠΕΚ με ΠΟΛ. 1144/98 συντάσσεται υποχρεωτικά για τη χρήση 1999 και προαιρετικά για τις προηγούμενες χρήσεις. Για όλες τις εξαιρούμενες από ΠΟΛ. 1144/98 και για όσες εκδίδεται εντολή επέκτασης ελέγχου συντάσσεται υποχρεωτικά ανεξάρτητα από την αρχή που διενεργεί τον έλεγχο.	ΠΟΛ. 1045/99 παρ. 5 ΠΟΛ. 1145/99 ΑΘΡ. 3 παρ.1 ΠΟΛ. 1231/2000 ΑΘΡ. 1 παρ. 3, ΑΘΡ. 2 παρ. 2 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1100/99 παρ. Α5 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1169/99 ΑΘΡ. 3 παρ. 1
	Έλεγχος ενημερότητας	
	Θεώρηση των τηρούμενων βιβλίων και έρευνα αν αυτά είναι εμπρόθεσμα ενημερωμένα	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3
II	ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ	
	Έλεγχος νομίμου σύστασης νομικού προσώπου	
	Έλεγχος αν για τις προσωπικές εταιρίες (Ο.Ε. - Ε.Ε.), τις Ε.Π.Ε. και τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα υπάρχει νόμιμο συστατικό έγγραφο και αν στη συνέχεια οι τυχόν τροποποιήσεις καλύπτονται νομότυπα.	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 3Α παρ. 4 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Α παρ. 4
	Έλεγχος αν για τις κοινοπραξίες των επιτηδευματιών υπάρχει κατάθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της σχετικής έγγραφης συμφωνίας πριν από την έναρξη των εργασιών τους και αν τηρήθηκαν οι λοιπές προϋποθέσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 2 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992.	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 3Α παρ. 5 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3α παρ. 5
	Έλεγχος λογιστικών βιβλίων	
	Έλεγχος αν τηρήθηκαν τα βιβλία και τα στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΦΣ ή ΚΒΣ, κατά	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 3Α παρ. 1 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3α παρ. 1

περίπτωση, για το κεντρικό και τα υποκαταστήματα.	
Έλεγχος αν τα τρηθέντα βιβλία του κεντρικού και των υποκαταστημάτων, συμπεριλαμβανομένων και των πρόσθετων, τρηθήκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΣ ή ΚΒΣ, κατά περίπτωση.	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 3Α παρ. 2 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3α παρ. 2
Έλεγχος όλων των βιβλίων μήπως χρησιμοποιήθηκαν πριν από την θεώρησή τους	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3α παρ. 1
Το άθροισμα των κινήσεων των ημερολογίων είναι ίσο με τα σύνολα των κινήσεων του Γενικού Καθολικού και του Ισοζυγίου [Στο έτος που παραγράφεται δεν ελέγχεται]	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 1
Έλεγχος αν τα δεδομένα των τηρούμενων φορολογικών ταμειακών μηχανών συμφωνούν με τις αντίστοιχες καταχωρήσεις στα τηρούμενα βιβλία.	ΠΟΛ. 1145/99 ΑΡΘ.1 παρ. 2 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1169/99 ΑΡΘ. 1 παρ. 2
Έλεγχος αν για τις επιστροφές και εκπτώσεις ποσού άνω των 500.000 δρχ για κάθε φορολογικό στοιχείο υπάρχουν νόμιμα δικαιολογητικά.	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ.3Α παρ. 6 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Α παρ. 6
Έλεγχος επιλεγμένης περιόδου	
Έλεγχος στις τελευταίες πέντε ημέρες του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα, αν τα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΣ ή ΚΒΣ, κατά περίπτωση, (για χρήσεις που έκλεισαν εντός του 1998 & 1999 το διάστημα από 16 έως και 20 του μήνα)	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ.4Ε παρ. 2 ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ.5Ε παρ. 1 ΠΟΛ. 1145/99 ΑΡΘ.1 παρ. 3 ΠΟΛ. 1145/99 ΑΡΘ.2 παρ. 2.1 δ'. α' ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 4 Ι παρ. 4 & 5 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 4Ε παρ. 1 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1219/98 ΙΙΙ παρ. 2 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1169/99 ΑΡΘ. 1 παρ. 3 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1169/99 ΑΡΘ. 2 παρ. 2.1
Έλεγχος στις τελευταίες πέντε ημέρες του μήνα με τα μικρότερα ακαθάριστα έσοδα, αν τα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ. (μόνο για υποθέσεις που ελέγχονται από τις ΔΟΥ και τα ΤΕΚ για χρήσεις που έκλεισαν εντός του 1999)	ΠΟΛ. 1231/00 ΑΡΘ. 1 παρ. 4δ
Έλεγχος στις τελευταίες πέντε ημέρες του μήνα με	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 4Ε παρ.2 & 3 ΠΟΛ. 1145/98 ΑΡΘ. 5Ε παρ. 2

<p>τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα, αν για τις καταχωρήσεις που έγιναν στα τυχόν τηρούμενα πρόσθετα βιβλία εκδόθηκαν αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΣ ή ΚΒΣ, κατά περίπτωση, όπου υφίσταται τέτοια υποχρέωση (για χρήσεις που έκλεισαν εντός του 1998&amp;1999 το διάστημα από 16 έως και 20 του μήνα)</p>	<p>ΠΟΛ. 1145/99 ΑΡΘ. 1 παρ. 3 ΠΟΛ. 1145/99 ΑΡΘ. 2 παρ. 2.1 δ' αα' ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 αρθ. 4.1. παρ. 4 &amp; 5 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1219/98 ΙΙΙ παρ.2 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1169/99 ΑΡΘ. 1. παρ.3 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1169/99 ΑΡΘ. 2 παρ. 2.1.</p>
<p>Έλεγχος στις τελευταίες πέντε ημέρες του μήνα με τα μικρότερα ακαθάριστα έσοδα, αν για τις καταχωρήσεις που έγιναν στα τυχόν τηρούμενα πρόσθετα βιβλία εκδόθηκαν αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ, όπου υφίσταται τέτοια υποχρέωση. (μόνο για υποθέσεις που ελέγχονται από τις ΔΟΥ και τα ΤΕΚ για χρήσεις που έκλεισαν εντός του 1999)</p>	<p>ΠΟΛ. 1231/00 ΑΡΘ. 1 παρ. 4.δ</p>
<p>Έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία της αξίας και της ποσότητας, κατά περίπτωση, των δικαιολογητικών εσόδων, αγорών και δαπανών για τις τελευταίες δύο ημέρες του μήνα, για τις οποίες εκδόθηκαν ή λήφθηκαν φορολογικά στοιχεία (για χρήσεις που έκλεισαν εντός του 1998&amp;1999 οι πρώτες δύο ημέρες του δευτέρου δεκαπενθήμερου του μήνα). [Στο έτος που παραγράφεται δεν ελέγχεται]</p>	<p>ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 4Ε παρ. 4 ΠΟΛ. 1145/99 ΑΡΘ. 2 παρ. 2.1.δ'.ββ' ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ. 4.1 παρ. 4&amp;5 ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ. 4Ε παρ. 2 ΕΡΜ ΠΟΛ 1219/98 ΙΙΙ παρ. 2 ΕΡΜ ΠΟΛ 1169/99 ΑΡΘ. 2 παρ. 2.1</p>
<p>Έλεγχος αν για τα δελτία αποστολής που έχουν εκδοθεί από την ελεγχόμενη επιχείρηση τις τελευταίες πέντε ημέρες του μηνός Δεκεμβρίου, για τις επιχειρήσεις που κλείνουν διαχείριση στις 31 Δεκεμβρίου και του μηνός Ιουνίου για τις επιχειρήσεις που κλείνουν διαχείριση στις 30 Ιουνίου, για κάθε έτος, έχουν εκδοθεί αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία αξίας σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ., κατά περίπτωση (για χρήσεις που έκλεισαν εντός του 1998 &amp; 1999 το διάστημα 16 έως και 20 Δεκεμβρίου και 16 έως και 20 Ιουνίου αντίστοιχα). [Στο έτος που παραγράφεται δεν ελέγχεται]</p>	<p>ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 4Ε παρ. 5 ΠΟΛ. 1145/99 ΑΡΘ. 1 παρ. 3 ΠΟΛ. 1145/99 ΑΡΘ. 2 παρ. 2.1.δ'.γγ' ΕΡΜ. ΠΟΛ 1183/98 αρθ. 41 παρ. 5 ΕΡΜ. ΠΟΛ 1169/99 ΑΡΘ. 1 παρ. 3 ΕΡΜ. ΠΟΛ 1169/99 ΑΡΘ. 2 παρ. 2.1</p>
<p>Αξιοποίηση στοιχείων οποιασδήποτε πηγής προέλευσης</p>	<p>ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ 3Β ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β</p>



Έλεγχος των διαπιστωμένων παραβάσεων ΚΒΣ ή οποιωνδήποτε άλλων εγγράφων ή στοιχείων που αναφέρονται σε φορολογικές παραβάσεις που σχετίζονται με την ελεγχόμενη υπόθεση.	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 1 ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 1
Στοιχεία επαληθεύσεων και διασταυρώσεων.	ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 2
Στοιχεία Ενδοκοινοτικών συναλλαγών μέσω VIES.	ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 2
Στοιχεία επιδοτήσεων και ενισχύσεων.	ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 2
Στοιχεία πωλήσεων με πιστωτικές κάρτες.	ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 2
Στοιχεία διασταυρώσεων συγκεντρωτικών καταστάσεων.	ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 2
Δελτία πληροφοριών από υπηρεσίες του Υπ. Οικ.	ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 2
Στοιχεία από άλλα Υπουργεία ή υπηρεσίες.	ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 2
Στοιχεία από Τράπεζες και λοιπά πιστωτικά Ιδρύματα.	ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 2
Στοιχεία από συνεταιριστικές οργανώσεις.	ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 2
Στοιχεία από Οργανισμούς, Δημοτικές ή Κοινοτικές αρχές	ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 2
Καταγγελίες.	ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Β παρ. 2
Στοιχεία και παρατηρήσεις ορκωτών ελεγκτών που αναφέρονται στα σχετικά πιστοποιητικά και στις τυχόν εκθέσεις ελέγχου.	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ 4Ε παρ. 12 ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ 5Ε παρ. 7
Έλεγχος έκδοσης πλαστών ή εικονικών και λήψη πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 3Γ ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 3Γ
Ποσοτικός έλεγχος (μέθοδος κλειστής αποθήκης)	
Πραγματοποίηση κλειστής αποθήκης σε ένα τουλάχιστον είδος, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε όσους πωλούν αποκλειστικά χονδρικώς και όπου είναι εφικτό στις επιχειρήσεις που πωλούν χονδρικώς και λιανικώς ή	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 4ε παρ.7 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 αρθ. 4.1 παρ. 6

αποκλειστικά λιανικώς [Στο έτος που παραγράφεται δεν ελέγχεται]	
Έλεγχος βιβλίου απογραφών	
Αν το βιβλίο απογραφών τηρήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΣ ή ΚΒΣ	
Αν τα εμπορεύματα, οι α' και β' ύλες, τα προϊόντα και τα είδη συσκευασίας κ.λπ. έχουν απογραφεί κατά αποθηκευτικό χώρο.	
Αν τα εμπορεύματα, οι α' και β' ύλες, τα προϊόντα και τα είδη συσκευασίας κ.λπ. έχουν απογραφεί κατ' είδος (εσχάτη διάκριση)	
Μέθοδος αποτίμησης	
Έλεγχος ορθής αποτίμησης των απογραφέντων αποθεμάτων τέλους χρήσης, επιλεκτικά σε δύο είδη με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, για κάθε αποθηκευτικό χώρο, εφόσον τηρείται πλήρης αποθήκη και σε ένα είδος στις λοιπές περιπτώσεις. Σε περίπτωση διαπίστωσης διαφορών, ο έλεγχος επεκτείνεται και σε περισσότερα είδη [Στο έτος που παραγράφεται ένα είδος]	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 8 ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 5ε παρ. 4 ΠΟΛ 1145/99 ΑΡΘ.1 παρ. 4 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 αρθ. 4.1 παρ. 6 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 αρθ. 4ε παρ. 3 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1169/99 αρθ. 1 παρ. 4
Επαλήθευση αν τα λογιστικά ποσοτικά υπόλοιπα των μερίδων του βιβλίου αποθήκης, επιλεκτικά για τρία είδη με βάση την τιμή μονάδος ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, συμφωνούν με τις ποσότητες που απογράφηκαν στο τέλος κάθε χρήσης [Στο έτος που παραγράφεται δύο είδη]	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 6 ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 5ε παρ. 3 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 αρθ. 4.1 παρ. 6
Έλεγχος υποτιμολογήσεων - υπερτιμολογήσεων κατά το άρθρο 39 του Ν.2238/94	
Έλεγχος υποτιμολογήσεων - υπερτιμολογήσεων	ΠΟΛ 1145/99 ΑΡΘ.1 παρ. 2 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1169/99 ΑΡΘ. 1 παρ. 2
Έλεγχος μικτού κέρδους	
Έλεγχος σε εμπορικές και μεταποιητικές επιχειρήσεις όπου αυτό είναι εφικτό, του επιταγχανόμενου συντελεστή μικτού κέρδους, βάσει	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ.4Ε παρ. 11 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 4Ε παρ. 6

	τιμολογίων αγορών και πωλήσεων, καθώς και απόκλισης συντελεστή μικτού κέρδους, από έτος σε έτος. [Στο έτος που παραγράφεται δεν ελέγχεται]	
	Έλεγχος βιβλίου παραγωγής - κοστολογίου	
	Ειδικά για τις χρήσεις που έκλεισαν εντός του 1998 και 1999, επί επιχειρήσεων που τηρούν βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου ελέγχεται αν για δύο από τα παραγόμενα είδη, επιλεκτικά με βάση τη συνολική ποσότητα ή αξία, υφίστανται αδικαιολόγητες αποκλίσεις μεταξύ τεχνικών προδιαγραφών και παραγωγής.	ΠΟΛ 1145/99 ΑΡΘ.2 παρ. 2.1. δ'. δδ' ΕΡΜ. ΠΟΛ 1169/99 ΑΡΘ. 2 2.2.
V	ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	
	Λογιστικός Φορολογικός Έλεγχος	
	Έλεγχος αποσβέσεων	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1219/98 ΙΙΙ. 3
	Έλεγχος στους λογαριασμούς δαπανών, κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις 300.000 δρχ. σε αντιπαραβολή με τα σχετικά δικαιολογητικά. Ειδικά για ελεύθερους επαγγελματίες ελέγχονται όλες οι δαπάνες	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 9 ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 5ε παρ. 5 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 αρθ. 4ε παρ. 4 ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1219/98 αρθ. ΙΙΙ παρ. 4
	Έλεγχος ανεξαρτήτως ποσού των εξόδων ταξιδιών	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 9 ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 5ε παρ. 5
	Έλεγχος ανεξαρτήτως ποσού των εξόδων υποδοχής και φιλοξενίας	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 9 ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 5ε παρ. 5
	Έλεγχος ανεξαρτήτως ποσού δαπανών που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 9 ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 5ε παρ. 5
	Έλεγχος ανεξαρτήτως ποσού του λογ. "αμοιβές & έξοδα προσωπικού" (λογ. 60 πλην 60.02)	ΕΡΜ. ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 4
	Έλεγχος ανεξαρτήτως ποσού του λογ. "Φόροι - Τέλη" (λογ. 63)	ΕΡΜ. ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 4
	Έλεγχος ανεξαρτήτως ποσού του λογ. "προβλέψεις εκμεταλλεύσεως" (λογ. 68)	ΕΡΜ. ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 4

	Τεχνικές επιχειρήσεις	
	Έλεγχος αν για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών εφαρμόστηκαν οι προβλεπόμενοι ειδικά για τις επιχειρήσεις αυτές συντελεστές επί των ακαθάριστων εσόδων.	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 10 ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 5ε παρ. 6 ΕΡΜ. ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 4
	Ισολογισμοί που έκλεισαν από 30/12/97	
	Ισολογισμοί που κλείνουν από 30/12/97 και εντεύθεν	
	Έλεγχος αν οι δαπάνες κατασκευής βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία με το πραγματικό κόστος κατά τα οριζόμενα από τις οικείες διατάξεις [Στο έτος που παραγράφεται δεν ελέγχεται]	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 10 ΕΡΜ. ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ. 4ε παρ. 5
	Προσδιορισμός αποτελέσματος ελέγχου φορολογίας εισοδήματος	
	Απόφαση για το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων	
V.	ΕΛΕΓΧΟΣ Φ.Π.Α.	
	Συμφωνία των δεδομένων των βιβλίων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3α
	Εκροές εσωτερικού	
	Έλεγχος μετατόπισης εκροών από τον υψηλότερο στον χαμηλότερο συντελεστή ΦΠΑ	ΕΡΜ. ΠΟΛ 1242/98 Β.1
	Έλεγχος αν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά στις περιπτώσεις που διενεργούνται πωλήσεις στο εσωτερικό που απαλλάσσονται από το ΦΠΑ	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3ζ ΕΡΜ. ΠΟΛ 1219/98 Ι.8
	Έλεγχος του είδους και του ύψους των απαλλασσομένων εκροών προκειμένου να διαπιστωθεί ποιες παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών	
	Έλεγχος αν επί πωλήσεων αγαθών σε περιοχές με μειωμένους συντελεστές πληρούνται οι	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3η

προϋποθέσεις, που ορίζονται από τις κείμενες διατάξεις και τις σχετικές εγκυκλίους για φορολογικά στοιχεία αξίας άνω των 500.000 δρχ.	
Έλεγχος αν για τις χορηγούμενες λόγω κύκλου εργασιών εκπτώσεις έχουν προηγηθεί, τουλάχιστον τέσσερις μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους, γνωστοποίηση των παρεχομένων ποσοστών εκπτώσεων στην αρμόδια ΔΟΥ του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, για πραγματοποιούμενες εκπτώσεις από 7/7/1996 και εντεύθεν	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1219/98 Ι.7
Ενδοκοινοτικές παραδόσεις	
Έλεγχος αν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά.	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3ζ ΕΡΜ. ΠΟΛ 1219/98 Ι.8
Εκροές προς τρίτες χώρες	
Έλεγχος αν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά.	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3ζ ΕΡΜ. ΠΟΛ 1219/98 Ι.8
Άλλες εκροές	
Έλεγχος αν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά.	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3ζ
Ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων - δηλώσεις INTRASTAT	
Έλεγχος αν για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις έχουν υποβληθεί Ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και αν τα συνολικά ποσά αυτών συμφωνούν με τα ποσά των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων των λογ/σμών Γενικής λογιστικής	
Έλεγχος αν έχουν υποβληθεί δηλώσεις INTRASTAT και διαπίστωση της ορθής ή μη συμπλήρωσης τους και της ακρίβειας του περιεχομένου τους	

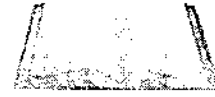
Έλεγχος δαπανών	
Έλεγχος των δαπανών ποσού άνω των 50.000 δρχ.της παραγράφου 4 του άρθρου 23 του Ν. 1642/1986 αν εκπέσθηκε ο αναλογούν ΦΠΑ χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3β
Αγορά εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση καπνοβιομηχανικών προϊόντων	
Αγορά εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση οινοπνευματωδών ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων.	
Δεξιώσεις, ψυχαγωγία και φιλοξενία γενικά	
Στέγαση, τροφή, ποτά, μετακίνηση και ψυχαγωγία για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης.	
Αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων επισκευής συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.	
Αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση ειδών συσκευασίας, των οποίων η παράδοση καλύπτεται από καταβαλλόμενη εγγύηση και των οποίων η περαιτέρω διακίνηση γίνεται χωρίς φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15.	
Έλεγχος αν για δαπάνες αξίας μεγαλύτερης των 300.000 δρχ. για τις οποίες έχει εκπέσει ΦΠΑ, υπάρχουν τα νόμιμα δικαιολογητικά και παρέχεται γι' αυτές δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ.	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3γ
Διακανονισμοί	
Διακανονισμός δαπανών που αναλογούν στις	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3στ

απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές (PRO-RATA).	ΕΡΜ. ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3
Διακανονισμός αποζημιώσεων από ασφαλιστικές εταιρίες.	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3ε ΕΡΜ. ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3
Διακανονισμός παγίων (έλεγχος αγορών - πωλήσεων)	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3 ΕΡΜ. ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3
Έλεγχος πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ	
Έλεγχος αν το τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ μεταφέρθηκε για συμψηφισμό, χωρίς να υπάρχει δικαίωμα λόγω παραγραφής του κατά τις ισχύουσες διατάξεις.	ΠΟΛ. 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3δ ΕΡΜ. ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 3 ΕΡΜ. ΠΟΛ 1219/98 Ι.3 & Ι.4 ΠΟΛ 1292/29-12-92
Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών	
Ελέγχεται αν υπάρχουν οι προϋποθέσεις υπαγωγής των επιχ/σεων πρακτορείων ταξιδιών και των οργανωτών τουριστικών περιηγήσεων στο ειδικό καθεστώς	
Ελέγχεται αν το πρακτορείο ταξιδιών διενεργεί και πράξεις που δεν υπάγονται στο ειδικό καθεστώς.	
Ειδικό καθεστώς φορολογίας καπνοβιομηχανικών προϊόντων.	
Έλεγχος του ειδικού καθεστώτος φορολογίας καπνοβιομηχανικών προϊόντων.	
Ειδικό καθεστώς φορολογίας των υποκειμένων στο φόρο μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας.	
Έλεγχος των προϋποθέσεων υπαγωγής των επιτηδευματιών στο ειδικό καθεστώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 36α του Ν. 1642/86 ΦΠΑ	
Ελέγχεται αν ο ΦΠΑ έχει υπολογισθεί σωστά στο περιθώριο κέρδους όπως αυτό ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρ. 36α Ν. 1642/86	
Ειδικό καθεστώς φορολογίας για τις πωλήσεις σε	

	Δημοπρασία	
	Έλεγχος των προϋποθέσεων υπαγωγής των επιτηδευματιών στο ειδικό καθεστώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 36β του Ν. 1642/86 ΦΠΑ.	
	Ελέγχεται αν έχει εφαρμοσθεί ορθά ο ειδικός τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας κάθε παράδοσης αγαθού.	
	Υπολογισμός ΦΠΑ, που έπρεπε να αποδοθεί - σύγκριση με αυτόν που αποδόθηκε και υπολογισμός διαφοράς με προσαυξήσεις.	
	Συγκεντρώνονται οι διαφορές που διαπιστώθηκαν (καθαρή αξία και ΦΠΑ αντίστοιχα) κατά φορολογική περίοδο (μήνα, δίμηνο, τρίμηνο) για να προσδιορισθεί επακριβώς το ύψος των διαφορών κατ' αξία και ΦΠΑ, κατά φορολογική περίοδο. Στην περίπτωση που τα βιβλία και στοιχεία έχουν απορριφθεί ως ανακριβή οι διαφορές εκρών λόγω προσαύξησης των ακαθαρίστων εσόδων εκ της ανακρίβειας βαρύνουν συνολικά τη διαχειριστική περίοδο. Επί συγκεκριμένης απόκρυψης η διαφορά βαρύνει την οικεία φορολογική περίοδο.	ΕΡΜ. ΠΟΛ. 1183/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 2 ΕΡΜ ΠΟΛ 1219/98 Ι.1&2 ΕΡΜ ΠΟΛ 1242/98 Β.1
	Διενεργείται εκκαθάριση του φόρου για να διαπιστωθούν οι	
	τυχόν διαφορές ΦΠΑ μεταξύ δηλώσεων και ελέγχου και να επιβληθούν οι κυρώσει που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις (προσαυξήσεις, πρόστιμα, κλπ).	
VI.	ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΚΑΙ ΑΦΟΡΟΛΟΓΙΤΩΝ ΚΡΑΤΗΣΕΩΝ	
	Αν για τις παραγωγικές επενδύσεις και αφορολόγητες κρατήσεις των αναπτυξιακών νόμων έχουν εφαρμοστεί οι κείμενες διατάξεις.	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 3Α παρ. 7 ΠΟΛ 1145/99 ΑΡΘ 3 παρ. 3 ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ 3Α παρ. 7 ΕΡΜ ΠΟΛ 1169/99 ΑΡΘ 3 παρ. 3
	Επενδύσεις Ν. 1892/90	
	Επενδύσεις Ε. 2665/ΠΟΛ. 72/88	



	Ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό Άρθρου 22 Ν. 1828/89	
	Ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων εμπορικών επιχειρήσεων ΠΟΛ 1119/89 (άρθρο 51 Ν. 1882/90)	
VII.	ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΛΛΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ	ΠΟΛ 1144/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 1 ΕΡΜ ΠΟΛ 1183/98 ΑΡΘ. 8 παρ. 1
	Παρακρατούμενοι φόροι	
	Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών	
	Αποζημιώσεων Απολυομένων	
	Ελευθέρων επαγγελματιών	
	Αμοιβών τρίτων	
	Εργολάβων	
	Αμοιβών μελών Δ.Σ.	
	Λοιπές φορολογίες	
	Έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 24 του Ν. 2214/94 περί ονομαστικοποίησης των μετοχών	ΕΡΜ ΠΟΛ 1219/98 ΙΙΙ.6
	Έλεγχος αναπροσαρμογής αξίας ακινήτων	
	Έλεγχος χαρτοσήμου δανείων (έλεγχος των λογ. 33.07., 33.08., 33.09., 33.10 & 53.14)	ΕΡΜ ΠΟΛ 1169/99 Β' παρ. 2
	Κ.Ν.Τ.Χ	
	ΦΜΑΠ	



---

**ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

---

- ◆ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, 'Φ.Π.Α - ΔΗΛΩΣΕΙΣ', Θεσσαλονίκη 2002, 10η έκδοση
- ◆ Σχετικές Εγκύκλιοι του Υπουργείου Οικονομίας και Διοίκησης
- ◆ <http://www.gus.gr>
- ◆ <http://www.tsantzalis.gr>
- ◆ <http://www.e-forologia.gr>
- ◆ <http://www.e-gov.gr>
- ◆ <http://www.logistis.gr>
- ◆ <http://www.in.gr>
- ◆ Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων
- ◆ Σημειώσεις από σεμινάριο Περαιώσης

