



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝ.Δ/ΝΣΗ ΦΟΡ. ΕΛΕΓΧΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΤΜΗΜΑ Α'

Αθήνα 23 Οκτωβρίου 2001
Αριθ. Πρωτ. 1098121/1684/ΔΕ-Α

ΠΟΛ. 1245

Ταχ.Δ/ση:Κ.Σερβίας 10
Ταχ.Κωδ. :101 84 ΑΘΗΝΑ
Τηλέφωνο: 3375206

ΠΡΟΣ: Ως Πίνακας Διανομής

ΘΕΜΑ : Οδηγίες για την εφαρμογή, της απόφασης 1063790/1444/ΠΟΛ. 1168/2.7.2001 «Υπαγωγή στην απόφαση Υπουργού Οικονομικών 1061203/1148/ ΠΟΛ.1144/20.5.98, όπως ισχύει, των ανέλεγκτων χρήσεων που έκλεισαν εντός του έτους 2000. Ειδικός τρόπος ελέγχου και επίλυσης των διαφορών ορισμένων υποθέσεων ελεγκτικής αρμοδιότητας των Δ.Ο.Υ. και άλλες διατάξεις» και της συμπληρωματικής απόφασης 1093491/1656/ΠΟΛ.1230/8.10.2001, καθώς και για την εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 γενικά.

Σε συνέχεια προηγούμενων εγκυκλίων μας αναφορικά με την εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1144/20.5.98 περί διενέργειας ελέγχων και επίλυσης φορολογικών διαφορών και ύστερα και από την έκδοση των παραπάνω αποφάσεων 1063790/1444/ΠΟΛ.1168/2.7.2001 και 1093491/1656/ΠΟΛ.1230/8.10.2001, παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:

Α. Σχετικά με την εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2.7. 2001 (ΦΕΚ 882 Β'/9.7.2001), όπως αυτή ισχύει ύστερα από τη συμπλήρωσή της με την απόφαση ΠΟΛ. 1230/8.10.2001 (ΦΕΚ. Β' 1348/17.10.2001).

Για την εφαρμογή της παραπάνω απόφασης διευκρινίζονται ανά άρθρο τα ακόλουθα:

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Α'

ΑΡΘΡΟ 1

Το άρθρο 1 αναφέρεται ειδικά στον τρόπο και τη διαδικασία ελέγχου των ανέλεγκτων υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών επιτηδευματιών, που αφορούν χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 2000.

Ειδικότερα:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του ανωτέρω άρθρου, επεκτείνεται η εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει, και επί των προαναφερόμενων ανέλεγκτων υποθέσεων που αφορούν χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 2000, λαμβανομένων υπόψη και των οριζομένων στις υπόλοιπες παραγράφους του ίδιου άρθρου καθώς και στο επόμενο αυτού άρθρο 2.

Συνεπώς, η παραπάνω απόφαση εφαρμόζεται πλέον και ισχύει κατά τα ως άνω οριζόμενα και για ανέλεγκτες χρήσεις που έκλεισαν οποτεδήποτε εντός του έτους 2000 (π.χ. χρήσεις 1/1-31/12/2000, 1/7/1999 – 30/6/2000 κλπ.).

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 ορίζεται ότι για τις διενεργούμενες επαληθεύσεις και την εν γένει ελεγκτική διαδικασία επί των υποθέσεων της παραγράφου 1, καθώς και την επίλυση των οικείων φορολογικών διαφορών, εφαρμόζονται κατ' αρχήν όσα ήδη ορίζονται και για τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών που αφορούν χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 1999 βάσει της απόφασης ΠΟΛ. 1231/2000, σε συνδυασμό και με τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο 2.

Έτσι, και για τις χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 2000, έχουν εφαρμογή για τις διενεργούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις και για όλα τα στάδια του ελέγχου μέχρι και της περαίωσης και καταβολής των φόρων, όσα ήδη ισχύουν και για τις χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 1999, λαμβανομένων υπόψη και των νέων ρυθμίσεων του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001, ισχύουν όμως επί πλέον και οι μεταβολές που ορίζονται στις παραγράφους 3 και 4, όπως αυτές αναπτύσσονται κατωτέρω.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 προβλέπεται ότι πέραν των υποχρεωτικών επαληθεύσεων που διενεργούνται για τις χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 1999, ειδικά για τις χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 2000, στις οποίες κατά τα ανωτέρω επεκτείνεται η εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, διενεργούνται υποχρεωτικά και πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, ανάλογα με την ελεγκτική αρχή που διενεργεί τον έλεγχο.

Συγκεκριμένα:

α) Υποθέσεις που ελέγχονται από τις Δ.Ο.Υ. και τα Τ.Ε.Κ.

Για υποθέσεις που ελέγχονται από τις Δ.Ο.Υ. και μόνο επί τηρούντων βιβλία Γ' κατηγορίας, καθώς και από τα Τ.Ε.Κ., ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων, διενεργούνται υποχρεωτικά, ειδικά για τις χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 2000, τουλάχιστον μία έως και τρεις πρόσθετες επαληθεύσεις, ανάλογα με τα δεδομένα κάθε υπόθεσης.

Για το σκοπό αυτό συντάσσεται υποχρεωτικά, ανά υπόθεση, πρόγραμμα ελέγχου, με τις κατά περίπτωση πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργηθούν, για την επιλογή των οποίων θα λαμβάνεται υπόψη η βαρύτητα και τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης καθώς και οι ιδιαιτερότητες της επιχείρησης και του κλάδου γενικά.

Για τον τρόπο και τη διαδικασία σύνταξης του προγράμματος ελέγχου σε παρεμφερείς περιπτώσεις, έχουν παρασχεθεί σχετικές διευκρινίσεις με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1100/1999 (παράγρ. Α-5), στην οποία και παραπέμπουμε. Υπενθυμίζεται εξάλλου ότι, για την υποβοήθηση του ελέγχου, έχει ήδη επισυναφθεί υπόδειγμα προγράμματος ελέγχου στην εγκύκλιο ΠΟΛ. 1291/2000, το οποίο και θα χρησιμοποιείται και εν προκειμένω. Στην ίδια εγκύκλιο επισυνάπτεται και πίνακας των προβλεπόμενων υποχρεωτικών επαληθεύσεων για βιβλία Γ' κατηγορίας και χρήσεις μέχρι και 1999, για πρόσθετη υποβοήθηση.

β) Υποθέσεις που ελέγχονται από τα Π.Ε.Κ.

Για τις υποθέσεις που ελέγχονται από τα Π.Ε.Κ. , διενεργούνται υποχρεωτικά, ειδικά για τις χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 2000, τουλάχιστον δύο και άνω πρόσθετες επαληθεύσεις , ανάλογα με τα δεδομένα κάθε υπόθεσης. Για τον τρόπο και τη διαδικασία σύνταξης του προγράμματος ελέγχου καθώς και την επιλογή των ελεγκτικών επαληθεύσεων, ισχύουν ανάλογα τα πιο πάνω αναφερόμενα για τις Δ.Ο.Υ. και τα Τ.Ε.Κ.

4. Με την παράγραφο 4 ορίζεται ότι ειδικά επί ελέγχων που γίνονται από τα Π.Ε.Κ. μειώνεται για τις χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 2000 το χρονικό διάστημα που ορίζεται για τις ειδικές επαληθεύσεις των παραγράφων Ε2 και Ε5 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 , όπως αυτή ισχύει, εφόσον τα οικεία ακαθάριστα έσοδα υπερβαίνουν τα δύο (2) δισεκατομμύρια δραχμές.

Ειδικότερα, στις παραπάνω περιπτώσεις, η επαλήθευση της παραγράφου Ε2 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 γίνεται για τις τελευταίες δύο ημέρες του διαστήματος 16-20 του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα (δηλαδή για τη 19η και 20η του μήνα αυτού), αντί όλου αυτού του διαστήματος, ενώ η επαλήθευση της παραγράφου Ε5 του ίδιου πιο πάνω άρθρου της ίδιας απόφασης γίνεται για τις τελευταίες δύο ημέρες, όπως και ανωτέρω, του διαστήματος 16-20 του μηνός Δεκεμβρίου, προκειμένου για επιχειρήσεις που κλείνουν διαχείριση στις 31 Δεκεμβρίου ή του μηνός Ιουνίου, προκειμένου για επιχειρήσεις που κλείνουν διαχείριση στις 30 Ιουνίου, αντί όλου αυτού του διαστήματος των μηνών αυτών , κατά περίπτωση.

5. Με την παράγραφο 5 προβλέπεται ότι οι αναφερόμενες στην παράγραφο αυτή διατάξεις των αποφάσεων ΠΟΛ. 1144/1998 και 1145/1999, ισχύουν ανάλογα και για τις ανέλεγκτες ή και ελεγχμένες, κατά περίπτωση, χρήσεις που έκλεισαν (έληξαν) εντός του έτους 2000.

Έτσι, για τις άνω χρήσεις ισχύουν κατά περίπτωση τα εξής:

- Για αυτές που ήταν ανέλεγκτες κατά την ημερομηνία δημοσίευσης της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001 (9/7/2001), ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 1 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, περί εξαιρουμένων από την απόφαση αυτή υποθέσεων.
- Για αυτές που τυχόν είχαν εκδοθεί, αλλά δεν είχαν κοινοποιηθεί κατά την ανωτέρω ημερομηνία (9/7/2001) φύλλα ελέγχου ή πράξεις κατόπιν ήδη διενεργηθέντος τακτικού ελέγχου κατά τις γενικές διατάξεις, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 4 του ίδιου πιο πάνω άρθρου 1 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998.
- Για τις εξαιρούμενες από τον τρόπο ελέγχου της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 καθώς και για αυτές που τυχόν είχαν κοινοποιηθεί κατά την ανωτέρω ημερομηνία (9/7/2001) φύλλα ελέγχου ή πράξεις κατόπιν ήδη διενεργηθέντος τακτικού ελέγχου κατά τις γενικές διατάξεις, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 12 της ανωτέρω απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998.
- Τέλος, για όλες γενικά τις ανέλεγκτες ή και τις ελεγμένες, κατά τα ανωτέρω, χρήσεις που έκλεισαν (έληξαν) εντός του έτους 2000, ισχύουν επίσης ανάλογα και οι διατάξεις της παραγράφου 2, περίπτ. 2.2. του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1145/1999, δηλαδή σε περίπτωση περαίωσης και σε ότι αφορά τους πρόσθετους φόρους ή προσαυξήσεις, ισχύουν σε κάθε περίπτωση και για όλες τις φορολογίες οι μειώσεις που προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις του ν. 2523/1997 (μείωση στα 3/5 – άρθρο 2, παρ. 8 ν. 2523/1997) και όχι οι μειώσεις της παραγράφου 5 του άρθρου 10 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998.

6. Με την παράγραφο 6 ορίζεται ότι δεν ισχύουν για τις χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 2000, στις οποίες επεκτείνεται η εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, τα οριζόμενα στην παράγραφο Β2 του άρθρου 7 της απόφασης αυτής, σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 33 και 51 του ν.2238/1994, όπως αυτές ίσχυαν πριν την αντικατάστασή τους με το ν. 2753/1999, δεδομένου ότι, για τις προαναφερόμενες χρήσεις έχει πλέον εφαρμογή το νέο καθεστώς προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος που ορίζεται στα άρθρα 6 και 7 αντίστοιχα του ν. 2753/1999, με τα οποία και αντικαταστάθηκαν τα προαναφερόμενα άρθρα του ν. 2238/1994.

ΑΡΘΡΟ 2

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, επεκτείνονται τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του προηγούμενου άρθρου, περί μείωσης του χρονικού διαστήματος για το οποίο διενεργούνται οι ειδικές επαληθεύσεις των παραγράφων Ε2 και Ε5 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, και στις χρήσεις που έκλεισαν μέχρι 31/12/99 υποθέσεων που ελέγχονται από τα Π.Ε.Κ., εφόσον τα οικεία ακαθάριστα έσοδα υπερβαίνουν τα δύο (2) δισεκατομμύρια δραχμές.

Κατά συνέπεια, για τις χρήσεις που έκλεισαν τα έτη 1999 και 1998, για τις οποίες τα ακαθάριστα έσοδα υπερβαίνουν το ανωτέρω ποσό, οι προαναφερόμενες ειδικές επαληθεύσεις διενεργούνται πλέον για τις ίδιες ημέρες που διενεργούνται και για τις χρήσεις που έκλεισαν εντός του έτους 2000 (19η και 20η του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα και του Δεκεμβρίου ή Ιουνίου, κατά περίπτωση), ενώ, σε ότι αφορά όλες τις προηγούμενες χρήσεις που έκλεισαν μέχρι και 31/12/1997 και με την ίδια βεβαίως ως άνω προϋπόθεση ως προς το ύψος των ακαθάριστων εσόδων, η επαλήθευση της παραγράφου Ε2 διενεργείται για τις τελευταίες δύο ημέρες του μήνα με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα και της παραγράφου Ε5 για τις τελευταίες επίσης δύο ημέρες των μηνών Δεκεμβρίου ή Ιουνίου, κατά περίπτωση.

Περαιτέρω, με τις ίδιες ως άνω διατάξεις της συγκεκριμένης παραγράφου 1 ορίζεται επίσης ότι όλα τα παραπάνω, ισχύουν ανάλογα και επί υποθέσεων που ελέγχονται από το ΕΘ.Ε.Κ.

Συνεπώς, και κατά τους ελέγχους του ΕΘ.Ε.Κ., κατά τους οποίους ως γνωστόν διενεργούνται υποχρεωτικά, ως ελάχιστες επαληθεύσεις, οι επαληθεύσεις των άρθρων 3,4 ,5 και 8 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, οι προαναφερόμενες ειδικές επαληθεύσεις θα διενεργούνται πλέον, κατά χρήση, όπως πιο πάνω αναφέρεται και για τα Π.Ε.Κ., με την προϋπόθεση βεβαίως και εν προκειμένω ότι πρόκειται για χρήσεις για τις οποίες τα οικεία ακαθάριστα έσοδα υπερβαίνουν τα δύο δισεκατομμύρια δραχμές.

2. Οι διατάξεις της παραγράφου 2 αναφέρονται σε ανέλεγκτες χρήσεις που έκλεισαν μέχρι και 31/12/1998, επιχειρήσεων που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999, δηλαδή επιχειρήσεων εμπορίας και παραγωγής ή παροχής υπηρεσιών ή μικτών επιχειρήσεων με βιβλία Β' κατηγορίας, καθώς και επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών με βιβλία Γ' κατηγορίας προαιρετικώς.

Συγκεκριμένα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι η έρευνα περί ύπαρξης ή μη συνάφειας μεταξύ των οικονομικών μεγεθών και αριθμητικών δεδομένων της επιχείρησης, κατ' εφαρμογή της παραγράφου Γ.11 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει, διενεργείται, ειδικά για τις παραπάνω επιχειρήσεις και για τις χρήσεις που έκλεισαν μέχρι 31/12/1998, ανεξαρτήτως του αριθμού των ελεγχόμενων χρήσεων, δηλαδή και για λιγότερες από τρεις χρήσεις, δεδομένου ότι για τις επόμενες χρήσεις των συγκεκριμένων κατηγοριών επιχειρήσεων έχουν πλέον εφαρμογή οι προαναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω δεν αφορούν:

- Τους αμιγώς ελεύθερους επαγγελματίες, τις τεχνικές επιχειρήσεις άρθρου 34 παράγρ. 3 του ν. 2238/1994 που εκτελούν αποκλειστικά δημόσια έργα, καθώς και επιχειρήσεις των οποίων το σύνολο των εκροών τους απαλλάσσεται του ΦΠΑ, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, δεδομένου ότι οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999 δεν καταλαμβάνουν τους επιτηδευματίες αυτούς.
- Επιχειρήσεις που υπάγονται κατ' αρχήν στις ανωτέρω διατάξεις του ν. 2753/1999, αλλά διέκοψαν τις εργασίες τους εντός του έτους 1999 ή 2000.
- Επιχειρήσεις που κατά τη χρήση 1999 ή 2000 τήρησαν μεν για ορισμένους κλάδους ή δραστηριότητες βιβλία Β' κατηγορίας ή Γ' προαιρετικώς και συνεπώς θα υπήγοντο κατ' αρχήν στις ανωτέρω διατάξεις του ν. 2753/1999 για τους συγκεκριμένους κλάδους ή δραστηριότητες, συγχρόνως όμως για άλλους κλάδους ή δραστηριότητες τήρησαν βιβλία Α' κατηγορίας (π.χ. πρατήρια υγρών καυσίμων με ταυτόχρονη εμπορία λιπαντικών και παροχή υπηρεσιών – βιβλία Α', Β' κατηγοριών).
- Επιχειρήσεις που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις υπαγωγής τους στις ανωτέρω διατάξεις του ν. 2753/1999 με βάση το κριτήριο κατηγορίας βιβλίων, έστω και για μια από τις χρήσεις 1999, 2000 και 2001 (π.χ. αλλαγή κατηγορίας βιβλίων επιχείρησης εμπορίας ή μεταποίησης από 1/1/2000 ή από 1/1/2001 από Β' σε Γ').
- Επιχειρήσεις που καθ' όλο το διάστημα και των δύο χρήσεων 1999 και 2000 ευρίσκοντο σε αδράνεια. Θεωρείται ότι επιχείρηση ευρίσκετο σε αδράνεια εφόσον κατά το παραπάνω διάστημα δεν πραγματοποιήθηκαν καθόλου 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 ευρίσκετο σε αδράνεια. Επί πωλήσεων αποκλειστικά παγίων στοιχείων θεωρείται ότι υφίσταται αδράνεια.
- Επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών με ακαθάριστα έσοδα, έστω και για μια από τις χρήσεις 1999 ή 2000, μεγαλύτερα των είκοσι εκατομμυρίων (20.000.000) δρχ. ή μικτές επιχειρήσεις με ακαθάριστα έσοδα από τη δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, έστω και για μια από τις εν λόγω χρήσεις, μεγαλύτερα του ίδιου ως άνω ποσού.

Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις δεν θα εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999 και δεν θα διενεργούνται οι προβλεπόμενες απ' αυτές επαληθεύσεις, αλλά θα συνεχίσουν και για τις χρήσεις 1999 και 2000 να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου Γ11 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, περί διενέργειας της επαλήθευσης για ύπαρξη ή μη συνάφειας, ενιαία μαζί με τις προηγούμενες χρήσεις.

Διευκρινίζεται ότι σε περιπτώσεις ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας ή επιχειρήσεων για τις οποίες μόνο για ένα κλάδο ή δραστηριότητα οι εκροές τους απαλλάσσονται του ΦΠΑ χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του αντίστοιχου φόρου εισροών (π.χ. φροντιστήριο με παράλληλη πώληση βιβλίων ή ανέγερση οικοδομών με παράλληλη εμπορία οικοδομικών υλικών), θα διενεργούνται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999 επαληθεύσεις για όλους τους κλάδους ή δραστηριότητες καθόσον οι διατάξεις αυτές καταλαμβάνουν και τις ανωτέρω περιπτώσεις.

Ειδικά επί ελευθέρων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας που οι ακαθάριστες αμοιβές έστω και μια από τις προαναφερόμενες χρήσεις υπερέβησαν τα είκοσι εκατομμύρια (20.000.000) δραχμές, δεν διενεργούνται οι επαληθεύσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753, αλλά συνεχίζουν να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου Γ11 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 για όλες τις δραστηριότητες.

Στις περιπτώσεις όμως επιχειρήσεων που εκτελούν δημόσια τεχνικά έργα (άρθ. 34, παράγρ. 3 ν. 2238/1994) και συγχρόνως ασκούν και οποιαδήποτε άλλη ή άλλες δραστηριότητες εκ των οποίων υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999, οι προβλεπόμενες από τις εν λόγω διατάξεις του ν. 2753/1999 επαληθεύσεις θα διενεργούνται μόνο για τις λοιπές δραστηριότητες, με επιμερισμό τών τυχόν κοινών δαπανών, ενώ ειδικά για τα δημόσια έργα θα συνεχίσει να διενεργείται η επαλήθευση της παραγράφου Γ11 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, με χωριστούς υπολογισμούς για τα έτη 1999 και 2000.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 καταργείται το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της απόφασης ΠΟΛ. 1231/2000, με το οποίο προεβλέπετο εξαίρεση από τον έλεγχο με βάση την απόφαση αυτή των ανέλεγκτων χρήσεων που έκλεισαν εντός του έτους 1999, επιχειρήσεων που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999. Συνεπώς, οι παραπάνω ανέλεγκτες χρήσεις των συγκεκριμένων επιχειρήσεων υπάγονται πλέον στον τρόπο και τις διαδικασίες ελέγχου που ήδη προβλέπονται με την προαναφερόμενη απόφαση ΠΟΛ. 1231/2000, λαμβανομένων βεβαίως υπόψη και των οριζόμενων στις παραγράφους 4,5 και 6 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001.

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 αναφέρονται στον τρόπο ελέγχου των ανέλεγκτων χρήσεων που έκλεισαν εντός των ετών 1999 και 2000, ειδικά επί των επιχειρήσεων που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999, σύμφωνα και με τις διευκρινίσεις που αναφέρονται στην ανωτέρω παράγραφο 2.

Ειδικότερα, με τις συγκεκριμένες διατάξεις ορίζεται ότι ειδικά για τις ως άνω ανέλεγκτες χρήσεις των προαναφερομένων επιχειρήσεων που ελέγχονται κατά τα οριζόμενα στις παραγράφους 1 του άρθρου 1 της απόφασης ΠΟΛ. 1231/2000 και 1 του άρθρου 1 της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001, διενεργούνται οι επαληθεύσεις που ορίζονται από τις ανωτέρω διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν.

2753/1999, και όχι δηλαδή η επαλήθευση που προβλέπεται με την παράγραφο Γ11 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ.1144/1998 για τη διαπίστωση ύπαρξης ή μη συνάφειας, με την προϋπόθεση όμως ότι υφίσταται τουλάχιστον μια ανέλεγκτη ή ελεγμένη χρήση πριν από τη χρήση του έτους 1999.

Κατά συνέπεια, επί επιχειρήσεων υπαγόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999 που έχουν κάνει έναρξη εργασιών μετά την 31/12/1998, δεν θα διενεργούνται για τις χρήσεις 1999 και 2000 οι επαληθεύσεις των εν λόγω διατάξεων, μέχρι της συμπλήρωσης της προβλεπόμενης από τις ίδιες διατάξεις τριετίας. Στις περιπτώσεις αυτές, για τις συγκεκριμένες χρήσεις, σκόπιμο είναι να αποφεύγεται προς το παρόν η διενέργεια τακτικού ελέγχου, εκτός αν αυτό επιβάλλεται από εξαιρετικούς λόγους, οπότε η υπόθεση θα εξαιρείται από τον έλεγχο βάσει της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει και θα ελέγχεται κατά τις γενικές διατάξεις, με την έκδοση μερικών φύλλων ελέγχου λόγω επιφύλαξης ως προς τις επαληθεύσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999.

Για την εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999 και συνεπώς για τον τρόπο διενέργειας των επαληθεύσεων που ορίζονται από τις διατάξεις αυτές, διευκρινίζονται τα εξής:

- Επί ελεγχόμενων επιχειρήσεων που υπάγονται στις εν λόγω διατάξεις, όλες οι λοιπές προβλεπόμενες ανάλογα με την περίπτωση επαληθεύσεις θα γίνονται ανά χρήση όπως και για τις λοιπές επιχειρήσεις, χωρίς ιδιαιτερότητες ή διακρίσεις ειδικά για τις επιχειρήσεις αυτές. Σε ότι όμως αφορά ειδικότερα την επαλήθευση περί ύπαρξης ή μη συνάφειας της παραγράφου Γ11 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, αυτή, προκειμένου για τις παραπάνω επιχειρήσεις, θα διενεργείται, κατά τη γνωστή διαδικασία, μόνο για τις χρήσεις μέχρι και το 1998, ενώ για τις χρήσεις 1999 και 2000 θα διενεργούνται χωριστά, με ιδιαίτερους υπολογισμούς, οι επαληθεύσεις που ορίζονται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999, με βάση τα δεδομένα των συγκεκριμένων αυτών χρήσεων.
- Οι παραπάνω επαληθεύσεις βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων του ν. 2753/1999, διενεργούνται συγχρόνως και για τις δύο χρήσεις 1999 και 2000 και το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτουν και για τις δύο χρήσεις με βάση την άθροιση των προβλεπόμενων προσδιοριστικών παραγόντων α', β', γ' και δ' (αγορές, δαπάνες, αποσβέσεις και αναλογούντα καθαρά κέρδη) συγκρίνεται με το σύνολο των δηλωθέντων για τις ίδιες χρήσεις ακαθάριστων εσόδων. Περαιτέρω, όπως και για τις χρήσεις μέχρι και 1998, ομοίως και για τις χρήσεις 1999 και 2000, η τυχόν προκύπτουσα διαφορά ακαθάριστων εσόδων κατανέμεται ισομερώς και στις δυο αυτές χρήσεις και τα επιμέρους ποσά των διαφορών που αναλογούν σε κάθε χρήση με βάση την κατανομή προσαυξάνουν τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα. Τα νέα ακαθάριστα έσοδα, μετά την ανωτέρω προσαύξηση, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη τόσο στο ΦΠΑ, όσο και στη φορολογία εισοδήματος και στις λοιπές φορολογίες.

Σε ότι αφορά το ΦΠΑ, οι κατανεμόμενες σε κάθε χρήση διαφορές ακαθάριστων εσόδων επιμερίζονται κατ' αναλογία των εκροών που αντίστοιχα έχουν δηλωθεί, σε εκροές φορολογητέες, κατά συντελεστή, καθώς και σε εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ή ακόμη και με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, εφόσον ειδικά στην τελευταία αυτή περίπτωση (με δικαίωμα έκπτωσης) αυτό δικαιολογείται με βάση τα δεδομένα της υπόθεσης και επιπλέον δεν υφίσταται ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων για την οικεία χρήση. Εκροές οι οποίες δεν αποτελούν ακαθάριστα έσοδα (π.χ. ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, πράξεις λήπτη, αυτοπαραδόσεις, πωλήσεις παγίων) καθώς και πάσης φύσεως επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις ή οικονομικές ενισχύσεις, δεν λαμβάνονται υπόψη.

Σε ότι αφορά εξάλλου τη φορολογία εισοδήματος, εφόσον σε μια χρήση υφίστανται περισσότεροι του ενός κλάδοι ή δραστηριότητες, τότε η διαφορά ακαθάριστων εσόδων που αναλογεί στη χρήση κατανέμεται στους κλάδους ή δραστηριότητες ανάλογα με τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα αυτών.

- Επί σύνταξης απογραφών προαιρετικώς, λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών κατά τους σχετικούς υπολογισμούς. Ειδικά σε περιπτώσεις μη συνεχόμενης σύνταξης προαιρετικών απογραφών για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, οι συνταχθείσες απογραφές λαμβάνονται μεν υπόψη, αλλά θα δίδεται ιδιαίτερη έμφαση στον έλεγχο κλειστής αποθήκης ή, εφόσον συντρέχει περίπτωση, η υπόθεση μπορεί και να εξαιρείται από τον τρόπο ελέγχου με βάση την απόφαση ΠΟΛ. 1144/1998. Σε κάθε περίπτωση σκόπιμο είναι να αναγράφεται παρατήρηση για τη μη συνεχόμενη σύνταξη απογραφών σε πρόχειρο σχετικό σημείωμα που θα τίθεται στο φάκελο της υπόθεσης για την ενημέρωση του επόμενου ελέγχου.

- Σε ότι αφορά το προστιθέμενο ποσό αποσβέσεων, λαμβάνονται υπόψη οι αναλογούσες αποσβέσεις βάσει βιβλίων, που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερες από το 1% του αθροίσματος των προβλεπόμενων προσδιοριστικών παραγόντων α' και β' (αγορές και δαπάνες) προκειμένου περί εμπορικών επιχειρήσεων και από το 3% του ίδιου αθροίσματος, προκειμένου περί μεταποιητικών επιχειρήσεων.

Εφόσον δεν έχουν διενεργηθεί και καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία οι αναλογούσες αποσβέσεις ή αυτές δεν έχουν υπολογισθεί ορθά κατά τις κείμενες διατάξεις, ως αποσβέσεις λαμβάνονται τα ανωτέρω ποσοστά 1% ή 3%, κατά περίπτωση, επί του αθροίσματος των προαναφερόμενων προσδιοριστικών παραγόντων που αφορούν την οικεία χρήση.

Στις περιπτώσεις που οι αποσβέσεις υπολογίζονται με το ποσοστό 1% ή 3%, κατά περίπτωση, μόνο για τη μία από τις δύο χρήσεις, ο υπολογισμός θα γίνεται επί του αθροίσματος των προσδιοριστικών παραγόντων α' και β' που αφορούν τη συγκεκριμένη χρήση και το προκύπτον αποτέλεσμα θα προστίθεται στο πραγματικό βάσει βιβλίων ποσό αποσβέσεων της άλλης χρήσης.

Στις περιπτώσεις που από τα τηρούμενα βιβλία δεν προκύπτουν αποσβέσεις και ο φορολογούμενος αποδεικνύει ότι τα πάγια που χρησιμοποιεί είχαν ήδη αποσβεσθεί σε προηγούμενες χρήσεις, δεν υπολογίζονται και δεν προστίθενται καθόλου αποσβέσεις.

Επί επιχειρήσεων που ασκούν τόσο εμπορική δραστηριότητα (εμπορία αγαθών ή παροχή υπηρεσιών) όσο και μεταποιητική, εφόσον δεν προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία οι αναλογούσες αποσβέσεις ή αυτές δεν έχουν υπολογισθεί ορθά, λαμβάνεται υπόψη το κατά τα ανωτέρω ποσοστό 1% ή 3%, ανάλογα με την κύρια δραστηριότητα από πλευράς ακαθάριστων εσόδων, επί του συνόλου του αθροίσματος των πιο πάνω προσδιοριστικών παραγόντων. Ειδικά, όταν αποδεδειγμένα δεν υφίστανται αναπόσβεστα πάγια στη μεταποιητική δραστηριότητα, λαμβάνεται υπόψη το ποσοστό 1%.

- Σε ότι αφορά τα προστιθέμενα αναλογούντα καθαρά κέρδη, αυτά προσδιορίζονται με πολλαπλασιασμό του αθροίσματος των προσδιοριστικών παραγόντων α', β' και γ' (αγορές, δαπάνες και αποσβέσεις) με τον προβλεπόμενο κατά περίπτωση Μ.Σ.Κ.Κ. Επί επιχειρήσεων, ανεξαρτήτως είδους δραστηριότητας, που για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών τους για τις ελεγχόμενες χρήσεις (1999, 2000) εφαρμόζονται περισσότεροι από ένας Μ.Σ.Κ.Κ., τα προστιθέμενα αναλογούντα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με πολλαπλασιασμό του αθροίσματος των ανωτέρω προσδιοριστικών παραγόντων με το μέσο σταθμικό συντελεστή καθαρού κέρδους, ο οποίος προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών της επιχείρησης, βάσει των προβλεπόμενων γι' αυτήν Μ.Σ.Κ.Κ. και για τις δύο ελεγχόμενες χρήσεις (1999, 2000) δια των συνολικών δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων της. Σε περίπτωση που για ένα επάγγελμα δεν προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ. 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.
- Σε τυχόν περιπτώσεις που τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα διαφέρουν από τα προκύπτοντα από τα βιβλία και στοιχεία, προκειμένου στο πλαίσιο των ανωτέρω επαληθεύσεων του ν. 2753/1999 να γίνει η σύγκριση με το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτουν με βάση την άθροιση των προβλεπόμενων προσδιοριστικών παραγόντων α', β', γ' και δ', λαμβάνονται υπόψη τα μεγαλύτερα μεταξύ αυτών που έχουν δηλωθεί και αυτών που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία και περαιτέρω, για κάθε χρήση, στα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν ύστερα και από την κατανομή των τυχόν διαφορών βάσει των ως άνω επαληθεύσεων, προστίθενται τα επιπλέον των δηλωθέντων που τυχόν προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 ορίζεται ότι για τις υποθέσεις της προηγούμενης παραγράφου, δηλαδή για ανέλεγκτες χρήσεις που έκλεισαν εντός των ετών 1999 και 2000 επιχειρήσεων υπαγόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου Γ.11 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, περί διενέργειας έρευνας για την ύπαρξη ή μη συναφείας, δεδομένου ότι, όπως αναφέρθηκε, για τις υποθέσεις αυτές διενεργούνται πλέον οι επαληθεύσεις που ορίζονται από τις ως άνω διατάξεις του ν. 2753/1999.

6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 ορίζεται ότι ειδικά για τις τυχόν διαφορές ΦΠΑ που προκύπτουν για τις υποθέσεις της παραγράφου 4, βάσει των διενεργούμενων για τις εν λόγω υποθέσεις επαληθεύσεων της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999, **δεν** επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι, εφόσον επέρχεται περαίωση των αντίστοιχων χρήσεων κατά τις οικείες διατάξεις της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει.

Επισημαίνεται όμως εν προκειμένω, ότι δεν επιβάλλονται μεν πρόσθετοι φόροι στις παραπάνω περιπτώσεις, ταυτόχρονα όμως δεν είναι δυνατή, ειδικά στις περιπτώσεις αυτές, και η μείωση, στο πλαίσιο του συμβιβασμού, της προκύπτουσας διαφοράς ακαθάριστων εσόδων βάσει των επαληθεύσεων των προαναφερόμενων διατάξεων του ν. 2753/1999, δεδομένου ότι κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από τις εν λόγω διατάξεις.

Περαιτέρω, με τις ίδιες διατάξεις της παραγράφου 6 ορίζεται επίσης ότι τα πιο πάνω αναφερόμενα, περί μη επιβολής πρόσθετων φόρων στο ΦΠΑ, δεν εφαρμόζονται στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α. Εφόσον οι προκύπτουσες διαφορές αφορούν χρήσεις για τις οποίες:

αα. Παρήλθε η προθεσμία απόδοσης της οφειλόμενης διαφοράς ΦΠΑ, κατά τα προβλεπόμενα από τις ως άνω διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999 και της κατ' έξουσιοδότηση της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου και νόμου σχετικής υπουργικής απόφασης.

ββ. Υφίσταται ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων.

β. Για τυχόν άλλες υφιστάμενες συγχρόνως διαφορές ΦΠΑ, οφειλόμενες σε άλλους λόγους (π.χ. λόγω μη απόδοσης, ανακριβούς απόδοσης ΦΠΑ, λόγω μη διενέργειας ή εσφαλμένης διενέργειας Pro – rata, κλπ.). Στην περίπτωση αυτή οι πρόσθετοι φόροι επιβάλλονται κατά το μέρος μόνο των διαφορών που οφείλονται σε άλλους λόγους.

Σημειώνεται, σε ότι αφορά ειδικά τις περιπτώσεις ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων, ότι σε καμιά περίπτωση δεν είναι δυνατόν τα προσδιοριζόμενα ακαθάριστα έσοδα υπό το βάρος της ανακρίβειας, τόσο κατ' έλεγχο όσο και κατά συμβιβασμό, να είναι μικρότερα από τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται βάσει των επαληθεύσεων της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999.

7. Με τη συμπληρωματική απόφαση ΠΟΛ. 1230/8.10.2001 προστέθηκε μετά την παράγραφο 6 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2.7.2001 νέα παράγραφος 6^α, με την οποία αντιμετωπίζεται το θέμα της επιβολής ή μη προσθέτων φόρων για τις τυχόν διαφορές φόρων εισοδήματος οι οποίες οφείλονται σε προκύπτουσες διαφορές ακαθάριστων εσόδων βάσει των ως άνω επαληθεύσεων της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999 που όπως αναφέρθηκε δεν υπόκεινται σε συμβιβασμό.

Ειδικότερα, με τη νέα διάταξη προβλέπεται ότι στις παραπάνω περιπτώσεις **δεν** επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι για τις τυχόν προκύπτουσες διαφορές φόρων εισοδήματος, εφόσον επέρχεται περαιώση των αντίστοιχων χρήσεων κατά τις οικείες διατάξεις της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 και με την πρόσθετη προϋπόθεση ότι τα βιβλία και στοιχεία για κάθε εξεταζόμενη χρήση έχουν κριθεί επαρκή και ακριβή.

Τονίζεται ότι εφόσον οι διαφορές φόρων εισοδήματος οφείλονται και σε οποιοσδήποτε άλλους λόγους (λογιστικές διαφορές, μη εφαρμογή του ορθού Μ.Σ.Κ.Κ., λανθασμένο υπολογισμό των καθαρών κερδών κατά το άρθρο 33 του ν. 2238/94, όπως αυτό ισχύει κλπ.), επιβάλλονται κανονικά οι προβλεπόμενοι πρόσθετοι φόροι, για τις διαφορές φόρων εισοδήματος που αναλογούν επιμεριστικά στις οφειλόμενες στους λόγους αυτούς διαφορές καθαρών κερδών.

Επί ανεπάρκειας εξάλλου των βιβλίων και στοιχείων και εφόσον εκ του λόγου αυτού προκύπτουν διαφορές φόρων εισοδήματος στο πλαίσιο εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, για τις διαφορές αυτές έχουν ανάλογη εφαρμογή τα ανωτέρω αναφερόμενα περί επιβολής πρόσθετων φόρων, ενώ για τις τυχόν λοιπές διαφορές φόρων που οφείλονται αποκλειστικά στις προαναφερόμενες επαληθεύσεις του ν. 2753/1999, δεν επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι.

Περαιτέρω, για τη δίκαιη μεταχείριση και των υποθέσεων εκείνων που ήδη έχουν ελεγχθεί και περαιωθεί, με την ίδια πιο πάνω νέα διάταξη ορίζεται επίσης ότι τυχόν ήδη καταλογισθέντες πρόσθετοι φόροι για διαφορές φόρων εισοδήματος οφειλόμενες σε διαφορές ακαθάριστων εσόδων βάσει των προαναφερόμενων επαληθεύσεων του ν. 2753/1999, λαμβανομένων υπόψη και των ανωτέρω προϋποθέσεων και διευκρινίσεων, διαγράφονται.

8. Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 μεταβάλλεται ο τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων, που προκύπτουν από την επίλυση φορολογικών διαφορών κατά τα άρθρα 10 και 12 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτά ισχύουν.

Ειδικότερα, αυξάνεται ο αριθμός των δόσεων που ίσχυε βάσει του παλαιού καθεστώτος (12 ίσες μηνιαίες δόσεις) και καθορίζεται πλέον σε δώδεκα (12), δεκαοχτώ (18) ή είκοσι τέσσερις (24) ίσες μηνιαίες δόσεις κατά φύλλο ελέγχου ή πράξη, ανεξαρτήτως φορολογίας, ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων που τηρήθηκαν κατά την τελευταία περαιωθείσα χρήση και το ύψος της συνολικής βάσει συμβιβασμού οφειλής για όλες τις περαιωθείσες χρήσεις και για όλες τις φορολογίες.

Περαιτέρω, παραμένει η προϋπόθεση ότι το ποσό κάθε δόσης δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το $\frac{1}{2}$ του κατώτερου ποσού κάθε δόσης που ορίζεται από τις οικείες διατάξεις κάθε φορολογίας, εκτός από την τελευταία δόση, ενώ, ειδικά για τους πληγέντες από το σεισμό της 7^{ης} Σεπτεμβρίου 1999, οι ανωτέρω δόσεις διπλασιάζονται, χωρίς όμως να μπορούν να υπερβούν τις είκοσι τέσσερις (24), και το ποσό κάθε δόσης δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το $\frac{1}{4}$ του κατώτερου

ποσού κάθε δόσης που ορίζεται από τις οικείες διατάξεις κάθε φορολογίας, εκτός από την τελευταία δόση.

Κατά τα λοιπά, συνεχίζουν να εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 14 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτές ισχύουν, καθώς και αυτές του τελευταίου εδαφίου του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1239/1999, αναφορικά με την υποχρέωση άμεσης καταβολής, επί συμβιβασμού, ορισμένου ποσοστού του βάσει αυτού οφειλόμενου ποσού (1/5 έως 1/10, μειούμενο στο μισό επί πληγέντων από το σεισμό της 7^{ης} Σεπτεμβρίου 1999).

Ευνόητο είναι ότι συνεχίζει επίσης να παρέχεται έκπτωση 5% στις περιπτώσεις εφάπαξ άμεσης καταβολής ολόκληρης της βάσει συμβιβασμού οφειλής που αναφέρονται στην εγκύκλιο ΠΟΛ. 1100/1999 (παράγρ. Α.6).

9. Με την παράγραφο 8 ορίζεται ότι παύουν να εφαρμόζονται, στο σύνολό τους, οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 14 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτές ισχύουν, δεδομένου ότι εφαρμόζεται πλέον το νέο καθεστώς δόσεων που ορίζεται στην προηγούμενη παράγραφο 7.

10. Με τις διατάξεις της παραγράφου 9 προβλέπεται ότι σε περίπτωση περαίωσης των ανέλεγκτων χρήσεων των επιχειρήσεων που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999, κατά τις οικείες διατάξεις της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει, και τις διατάξεις της παραγράφου 6, καθώς και της παραγράφου 6^α του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001, όπως αυτές αναλύονται ανωτέρω, πρώτη χρήση για τον υπολογισμό της προβλεπόμενης από τις ανωτέρω διατάξεις του ν. 2753/1999 τριετίας, θεωρείται η επόμενη της τελευταίας ήδη περαιωθείσας. Έτσι, επί περαίωσης εν προκειμένω και των δύο χρήσεων 1999 και 2000, η προαναφερόμενη τριετία αρχίζει πλέον από τη χρήση 2001, ενώ, βεβαίως, σε περίπτωση μη περαίωσης και των δύο χρήσεων 1999 και 2000, η τριετία συνεχίζει να αρχίζει από τη χρήση 1999.

Σημειώνεται ότι στις τυχόν περιπτώσεις μη περαίωσης του συνόλου ή μέρους των ελεγχόμενων χρήσεων 1999 και επόμενων των παραπάνω επιχειρήσεων, λόγω μη αποδοχής των αποτελεσμάτων, έχουν βεβαίως εφαρμογή και εν προκειμένω οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 13 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, περί επέκτασης του ελέγχου κατά τις γενικές πλέον διατάξεις. Ειδικά όμως επί των παραπάνω επιχειρήσεων και για τις συγκεκριμένες χρήσεις, θα αναμένεται, για την επέκταση του ελέγχου, η συμπλήρωση της προαναφερόμενης τριετίας, όπως αυτή υπολογίζεται κατά τα ανωτέρω, και η παρέλευση της προθεσμίας απόδοσης της τυχόν οφειλόμενης διαφοράς ΦΠΑ κατά τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999, καθώς και τις διατάξεις της κατ' εξουσιοδότηση της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου και νόμου σχετικής υπουργικής απόφασης, εκτός αν εξαιρετικοί λόγοι επιβάλλουν την επίσπευση του ελέγχου, οπότε θα εκδίδονται μερικά φύλλα ελέγχου, με επιφύλαξη ως προς τις επαληθεύσεις που ορίζονται από τις ανωτέρω διατάξεις του ν. 2753/1999.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'

ΑΡΘΡΟ 3

1. Το άρθρο 3 , καθώς και τα επόμενα αυτού, αναφέρονται ειδικά στις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών επιτηδευματιών, με βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ. ή χωρίς υποχρέωση τήρησης βιβλίων, που αφορούν χρήσεις που έκλεισαν μέχρι και 31/12/1998, ελεγκτικής αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., για τις οποίες και ορίζεται νέος ειδικός τρόπος ελέγχου και επίλυσης των διαφορών.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του ανωτέρω άρθρου, ορίζονται ρητά οι κατά τα ανωτέρω ανέλεγκτες υποθέσεις οι οποίες κατ' αρχήν υπάγονται στον ειδικό αυτό τρόπο ελέγχου και επίλυσης των διαφορών.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ποιες από τις υπαγόμενες υποθέσεις της προηγούμενης παραγράφου 1 εξαιρούνται από τον ειδικό τρόπο ελέγχου και επίλυσης των διαφορών.

Συγκεκριμένα, εξαιρούνται οι υποθέσεις για τις οποίες , έστω και για μία από τις κατά τα ανωτέρω υπαγόμενες ανέλεγκτες χρήσεις:

α) Υπάρχουν κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία.

β) Υπάρχουν στοιχεία (π.χ. Δελτία πληροφοριών, διαπιστωθείσες από προηγούμενους ελέγχους παραβάσεις κλπ.), από τα οποία προκύπτει η έκδοση πλαστών ή εικονικών ή η λήψη εικονικών ή η νόθευση φορολογικών στοιχείων, καθώς και υποθέσεις για τις οποίες διαπιστώνεται η έκδοση πλαστών ή εικονικών ή η νόθευση φορολογικών στοιχείων κατά τη διάρκεια του ίδιου του διενεργούμενου με τον ειδικό τρόπο ελέγχου. Στις τελευταίες αυτές περιπτώσεις υποθέσεων, ο ελεγκτής αμέσως μετά τη διαπίστωση της έκδοσης πλαστού ή εικονικού ή της νόθευσης φορολογικού στοιχείου, υποβάλλει ειδικό σημείωμα με τις διαπιστώσεις του στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ο οποίος και εξαιρεί την υπόθεση, συντάσσοντας προς τούτο σύντομο πρακτικό επί του σώματος του σημειώματος. Το σημείωμα παραμένει στον οικείο φάκελο και αποτελεί στοιχείο αυτού.

γ) Τηρήθηκαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ ή υπήρχε σχετική υποχρέωση και δεν τηρήθηκαν τέτοια βιβλία.

δ) Τα ακαθάριστα έσοδα υπερέβησαν τα όρια που ορίζονται στην παράγραφο 1 της απόφασης 1017350/5552/15.2.2001 περί ανακαθορισμού της καθ' ύλην αρμοδιότητας των ελεγκτικών υπηρεσιών, δηλαδή υπερέβησαν τα 50 ή 25 εκατομμύρια δραχμές, ανάλογα αν πρόκειται για επιχειρήσεις πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών – ελευθέρια επαγγέλματα.

ε) Αποκτήθηκαν εισοδήματα τεχνικών και γεωργικών επιχειρήσεων.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 ορίζεται ότι για όλες τις ανωτέρω υποθέσεις, που εξαιρούνται από τον ειδικό τρόπο ελέγχου και επίλυσης των διαφορών που ορίζεται από τα άρθρα 3 και επόμενα, εφαρμόζονται στο σύνολό τους οι διατάξεις της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει, δηλαδή ακολουθείται στο σύνολό της η διαδικασία ελέγχου και επίλυσης των διαφορών που προβλέπεται από την εν λόγω απόφαση και επιπλέον εφαρμόζονται και οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1231/2000 και των παραγράφων 2, 7 και 8 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001.

Επισημαίνεται ότι, ανεξάρτητα από τα παραπάνω, συνεχίζουν και για τις υποθέσεις που κατ' αρχήν υπάγονται στον ειδικό τρόπο ελέγχου και επίλυσης των διαφορών των άρθρων 3 και επόμενα της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001, να έχουν ανάλογη εφαρμογή τα οριζόμενα στην παράγραφο 2δ' του άρθρου 1 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, περί δυνατότητας εξαίρεσης από τον τρόπο ελέγχου βάσει της απόφασης αυτής σε εξαιρετικές περιπτώσεις.

Συνεπώς και για τις παραπάνω υποθέσεις, εφόσον υπάρχουν στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι πράγματι είναι **επιβεβλημένη** η διενέργεια πλήρους ελέγχου, θα γίνεται εξαίρεση από τον τρόπο ελέγχου και επίλυσης των διαφορών των άρθρων 3 και επόμενα της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001 κατά την ίδια διαδικασία με αυτήν που ορίζεται με τις προαναφερόμενες διατάξεις της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 και η υπόθεσή θα ελέγχεται πλέον κατά τις γενικές διατάξεις, με εφαρμογή των οριζόμενων στην παράγραφο 3 του άρθρου 1 της εν λόγω απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 ορίζεται ότι για την επιλογή προς έλεγχο των υπαγόμενων υποθέσεων στον ειδικό αυτό τρόπο ελέγχου, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει, οι οποίες καθορίζουν συγκεκριμένα κριτήρια επιλογής των προς έλεγχο υποθέσεων, αλλά προβλέπουν επίσης την υποχρεωτική διενέργεια ελέγχου επί ποσοστού 5% έως 10% των συνολικά ελεγχόμενων υποθέσεων, βάσει τυχαίου δείγματος και ανεξαρτήτως κριτηρίων επιλογής. Συνεπώς, ως προς την επιλογή των υποθέσεων, ακολουθούνται τα οριζόμενα από τις ανωτέρω διατάξεις της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, σύμφωνα και με τις σχετικές εγκυκλίους.

ΑΡΘΡΟ 4

Με τις διατάξεις του άρθρου 4 ορίζονται επακριβώς οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργούνται κατά τον έλεγχο των υποθέσεων που υπάγονται στον ειδικό τρόπο ελέγχου και επίλυσης των διαφορών.

Ειδικότερα, οι προβλεπόμενες επαληθεύσεις διακρίνονται:

- Σε γενικές, οι οποίες διενεργούνται για όλες γενικά τις επιχειρήσεις και τα ελευθέρια επαγγέλματα, ανεξαρτήτως του είδους της ασκούμενης δραστηριότητας, και

- Σε ειδικές, οι οποίες διαφοροποιούνται ανάλογα με το είδος της ασκούμενης δραστηριότητας και αναφέρονται :
 - σε επιχειρήσεις εμπορίας και παραγωγής,
 - σε επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών και μικτές και
 - στα ελευθέρια επαγγέλματα.

Αν και οι εν λόγω επαληθεύσεις ορίζονται με σαφήνεια, διευκρινίζονται τα εξής:

- Σε περίπτωση αλλαγής δραστηριότητας εντός των ελεγχόμενων χρήσεων, θα διενεργούνται για κάθε χρήση οι ειδικές επαληθεύσεις που προβλέπονται κατά τις ανωτέρω διακρίσεις, ανάλογα με την ασκηθείσα ή τις ασκηθείσες δραστηριότητες εντός της χρήσης.
- Ως προς την επαλήθευση αν τα εμφανιζόμενα αριθμητικά δεδομένα και οικονομικά μεγέθη βρίσκονται σε συνάφεια μεταξύ τους, ισχύουν οι διευκρινίσεις και οδηγίες που κατά καιρούς έχουν παρασχεθεί για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων Β4 και Γ11 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει.

Σημειώνεται περαιτέρω ότι η ανωτέρω επαλήθευση συνεχίζει να γίνεται ενιαία για όλες τις ανέλεγκτες χρήσεις και γενικά συνεχίζει να ακολουθείται όλη η γνωστή διαδικασία, με μόνη τη διαφορά ότι δεν ισχύει εν προκειμένω ο περιορισμός των τριών τουλάχιστον χρήσεων που τίθεται από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 . Συνεπώς, η ανωτέρω επαλήθευση διενεργείται ακόμη και αν υφίσταται μία μόνο ανέλεγκτη χρήση υπαγόμενη στον ειδικό τρόπο ελέγχου, ανεξάρτητα από το είδος της δραστηριότητας.
- Επί ελευθερίων επαγγελματιών δεν διενεργούνται οι επαληθεύσεις της παραγράφου Δ2 για τυχόν ανέλεγκτες χρήσεις μέχρι και 1992.
- Διευκρινίσεις και οδηγίες, που κατά καιρούς έχουν παρασχεθεί για την εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, οι οποίες αναφέρονται σε ανάλογες γενικά επαληθεύσεις που προβλέπονται από την εν λόγω απόφαση, ισχύουν ανάλογα και εν προκειμένω.

ΑΡΘΡΟ 5

1. Οι διατάξεις του άρθρου 5 αναφέρονται στον τρόπο προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών επί των υποθέσεων που ελέγχονται κατά τα προηγούμενα άρθρα 3 και 4.

Ειδικότερα, με την παράγραφο 1 του συγκεκριμένου άρθρου ορίζεται ότι για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών επί των παραπάνω υποθέσεων, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 7 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει, καθώς και της παραγράφου 3 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1231/2000, λαμβανομένων όμως υπόψη και των μεταβολών που ορίζονται στις επόμενες παραγράφους.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 ορίζεται ότι επί ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων, το ποσοστό προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων ή αγορών ανέρχεται σε 5%, αν πρόκειται για τις περιπτώσεις α' και β', αντίστοιχα, της παραγράφου Α3 του άρθρου 7 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 και σε 10%, αν η ανακρίβεια οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους λόγους της περίπτωσης γ' της ίδιας παραγράφου και του ίδιου άρθρου της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, αντί των ποσοστών προσαύξησης 10% και 20%, αντίστοιχα, που ισχύουν στο πλαίσιο εφαρμογής της απόφασης αυτής, βάσει της παραγράφου 3 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1231/2000.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 ορίζεται ότι παραβάσεις που αφορούν αποκλειστικά το σκέλος των δαπανών ή των εξόδων που συγκαταλέγονται στις ομάδες 1 και 6 του Ε.Γ.Λ.Σ. δεν επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων και στοιχείων, εκτός αν πρόκειται για παραβάσεις λήψης και χρήσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης τέτοιων στοιχείων, οπότε έχουν βεβαίως εφαρμογή, ανάλογα με την περίπτωση, τα οριζόμενα στην παράγραφο 2β' του άρθρου 3 περί εξαίρεσης από τον ειδικό τρόπο ελέγχου και επίλυσης των διαφορών και το κύρος των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται υποχρεωτικά και σε κάθε περίπτωση κατά τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 προβλέπεται ειδικό καθεστώς προσαύξησης του Μ.Σ.Κ.Κ., σε περιπτώσεις ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, επί ανέλεγκτων χρήσεων 1992 και επόμενων εμπορικών επιχειρήσεων.

Ουσιαστικά, πρόκειται για ανάλογη εφαρμογή και για τις παραπάνω παλαιότερες χρήσεις, ορισμένων από τις ρυθμίσεις που ισχύουν για τη χρήση 2000 και επόμενες και περιέχονται στην παράγραφο 20 του άρθρου 4 του ν. 2873/2000, με την οποία αντικαταστάθηκε μερικώς το άρθρο 32 του ν. 2238/1994.

Συγκεκριμένα, με τις διατάξεις της ανωτέρω παραγράφου 4, ορίζεται ότι στις προαναφερόμενες περιπτώσεις ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων, προκειμένου για χρήσεις 1992 και επόμενες εμπορικών επιχειρήσεων, ο προβλεπόμενος Μ.Σ.Κ.Κ. προσαυξάνεται κατά 50%, αντί της προσαύξησης 100% που ισχύει κατά τις γενικές διατάξεις (άρθρο 32 ν. 2238/1994), εκτός αν η μη έκδοση έχει διαπιστωθεί πάνω από δύο φορές για την ίδια χρήση από διαφορετικούς ελέγχους ή η απόκρυψη της φορολογητέας ύλης λόγω της μη έκδοσης υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας και συγχρόνως, σε ποσό, το ένα εκατομμύριο (1.000.0000) δραχμές, οπότε ο Μ.Σ.Κ.Κ. συνεχίζει να προσαυξάνεται κατά 100%.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 ορίζεται ότι, σε κάθε περίπτωση, ο συντελεστής που τελικά εφαρμόζεται για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων ή των ελευθέρων επαγγελματιών ή που αντιστοιχεί στα τελικούς προσδιοριζόμενα καθαρά κέρδη τους, είτε αυτά προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, είτε λογιστικώς, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το 85%.

ΑΡΘΡΟ 6

1. Οι διατάξεις του άρθρου 6 αναφέρονται στον έλεγχο λοιπών φορολογιών των υποθέσεων που υπάγονται στον ειδικό τρόπο ελέγχου και επίλυσης των διαφορών.

Ειδικότερα, με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι για τον έλεγχο των λοιπών φορολογιών των παραπάνω υποθέσεων, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 8 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει, σύμφωνα με τις οποίες:

- Οι λοιπές φορολογίες ελέγχονται συγχρόνως με τη φορολογία εισοδήματος.
- Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης στις φορολογίες αυτές εφαρμόζονται οι οικείες διατάξεις κάθε φορολογίας, λαμβανομένων υποχρεωτικά υπόψη των ακαθάριστων εσόδων ή αγορών που δηλώθηκαν ή προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία ή προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων και των περιπτώσεων επιτηδευματιών που στη φορολογία αυτή έχουν φορολογηθεί με τις διατάξεις των άρθρων 33 και 51 του ν. 2238/1994.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 ορίζονται οι συγκεκριμένες επαληθεύσεις που διενεργούνται ειδικά στη φορολογία ΦΠΑ.

Για τις επαληθεύσεις αυτές, αλλά και τις επαληθεύσεις των λοιπών φορολογιών γενικά, σημειώνεται ότι ισχύουν ανάλογα όλες οι σχετικές διευκρινίσεις και οδηγίες που κατά καιρούς έχουν παρασχεθεί για την εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 (π.χ. επιμερισμός τυχόν διαφοράς ακαθάριστων εσόδων στο ΦΠΑ – σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1219/1998, έλεγχος για τυχόν μετατόπιση εκροών από τον υψηλότερο στο χαμηλότερο συντελεστή ΦΠΑ – σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1242/1998, κλπ.).

Ειδικά σε ότι αφορά τον έλεγχο ΦΠΑ επί ελευθέρων επαγγελματιών, διευκρινίζεται ότι η επαλήθευση της παραγράφου 2β σχετικά με τον έλεγχο της έκπτωσης του ΦΠΑ δαπανών, θα γίνεται για δαπάνες άνω των 15.000 δραχμών, αντί των 100.000 δραχμών που ισχύει για τους λοιπούς επιτηδευματίες.

ΑΡΘΡΟ 7

1. Οι διατάξεις του άρθρου 7 αναφέρονται σε θέματα διαδικασίας ελέγχου των υποθέσεων που υπάγονται στον ειδικό τρόπο ελέγχου, στην επίλυση των φορολογικών διαφορών και σε άλλα θέματα σχετικά με τις εν λόγω υποθέσεις.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι τα προβλεπόμενα από την παράγραφο 2 του άρθρου 5 ποσοστά προσαύξεσης 5% και 10%, κατά περίπτωση, των ακαθάριστων εσόδων ή αγορών, όταν τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή, δεν μειώνονται κατά τη διαδικασία επίλυσης των διαφορών.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 ορίζεται ότι στις περιπτώσεις που από την επαλήθευση περί ύπαρξης ή μη συνάφειας μεταξύ των αριθμητικών δεδομένων και οικονομικών μεγεθών της επιχείρησης, κατά τις παραγράφους Β4, Γ5 και Δ5 του άρθρου 4, προκύπτει διαφορά ακαθάριστων εσόδων ή αγορών, η προκύπτουσα διαφορά μειώνεται κατ' έλεγχο κατά 25%, χωρίς να παρέχεται η δυνατότητα για περαιτέρω μείωση κατά τη διαδικασία επίλυσης των διαφορών. Εξαιρετικά, κατά τη διαδικασία επίλυσης των διαφορών μπορεί να γίνει περαιτέρω μείωση μέχρι 20% επί της διαφοράς που απομένει μετά τη μείωση του προηγούμενου εδαφίου, - δηλαδή επί του υπολοίπου 75% της αρχικής διαφοράς, στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Στις περιπτώσεις του τέταρτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 10 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει, δηλαδή αν με βάση στοιχεία που προσκομίζει ο επιτηδευματίας προκύπτει αποδεδειγμένα ότι γεγονότα ανώτερης βίας επηρέασαν αρνητικά τη λειτουργία της επιχείρησης ή αν πρόκειται για επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή μεταποίησης ή επιχειρήσεις και με τους δύο αυτούς κλάδους, που δεν πραγματοποίησαν αγορές και πωλήσεις εμπορεύσιμων αγαθών σε μία ή περισσότερες από τις ελεγχόμενες χρήσεις, λόγω αδράνειας ή αναστολής εργασιών (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1242/1998).

β) Στις περιπτώσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 της απόφασης ΠΟΛ. 1145/1999, δηλαδή αν πρόκειται για επιτηδευματίες για τους οποίους προκύπτει αποδεδειγμένα ότι ειδικοί λόγοι ή ιδιαίτερες συνθήκες επηρέασαν αρνητικά τη λειτουργία της επιχείρησης, εφόσον για καμιά από τις ελεγχόμενες χρήσεις δεν υφίστανται ή δεν διαπιστώθηκαν παραβάσεις του Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ. που καθιστούν τα βιβλία και στοιχεία ανακριβή (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1169/1999).

Ως προς τη διαδικασία επίλυσης των διαφορών σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις, από πλευράς οργάνων που συμμετέχουν, εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην παράγραφο 4.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 ορίζεται ότι για τις προκύπτουσες διαφορές φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων βάσει του διενεργούμενου κατά τα άρθρα 3 και επόμενα ελέγχου, εκδίδονται ειδικές πράξεις καταλογισμού.

Επ' αυτού διευκρινίζεται ότι προς το παρόν θα συνεχίσουν να εκδίδονται τα φύλλα ελέγχου και οι λοιπές καταλογιστικές πράξεις που εκδίδονται μέχρι σήμερα, έως ότου προβλεφθούν και σχεδιαστούν νέες ειδικές πράξεις καταλογισμού, με κύριο στόχο την απλούστευση των διαδικασιών και τη σύντμηση του απαιτούμενου χρόνου.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της ίδιας παραγράφου 3 ορίζεται επίσης ότι, κατά την έκδοση των κατά τα ανωτέρω πράξεων, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 10 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει, καθώς και της περίπτωσης 2.2 της παραγράφου 2 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1145/1999.

Συνεπώς, όλες οι ευνοϊκές για τους επιτηδευματίες ρυθμίσεις της παραγράφου 5 του άρθρου 10 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 (μειώσεις πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων και προστίμων κλπ.), που ισχύουν επί περαίωσης των υποθέσεων κατά την απόφαση αυτή, εφαρμόζονται ανάλογα και εν προκειμένω, ενώ ειδικά για τη χρήση 1998 οι πρόσθετοι φόροι ή προσαυξήσεις μειώνονται κατά τις οικείες διατάξεις του ν. 2523/1997 (στα 3/5).

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 αναφέρονται στα όργανα που συμμετέχουν στη διαδικασία επίλυσης των διαφορών.

Ειδικότερα με τις διατάξεις αυτές ορίζεται ότι:

- Στις περιπτώσεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 2 (δηλαδή στις περιπτώσεις α' και β' που αναφέρονται ανωτέρω στην ανάλυση της εν λόγω παραγράφου), καθώς και όταν αμφισβητούνται από τον υπόχρεο ο Μ.Σ.Κ.Κ. που εφαρμόστηκε κατ' έλεγχο ή καταλογισθέντα ποσά λογιστικών διαφορών, στη διαδικασία επίλυσης των διαφορών συμμετέχει και ο επόπτης ελέγχου, εφόσον βέβαια υπάρχει. Συνεπώς, **σε όλες τις λοιπές περιπτώσεις**, στη διαδικασία επίλυσης των διαφορών συμμετέχει **μόνο** ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.
- Ειδικά στις προαναφερόμενες περιπτώσεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 2 συμμετέχει και ο αρμόδιος Οικον. Επιθεωρητής, εφόσον η διαφορά λόγω έλλειψης συνάφειας, που απομένει μετά την αρχική μείωση κατά 25%, συνολικά για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, υπερβαίνει τα 20.000.000 δραχμές και εφόσον βεβαίως ο φορολογούμενος επικαλείται λόγους για περαιτέρω μείωση.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 ρυθμίζονται θέματα διαδικασίας ελέγχου, επίλυσης των φορολογικών διαφορών, βεβαίωσης και καταβολής των φόρων, καθώς και άλλα διαδικαστικά και λοιπά θέματα επί των υποθέσεων που ελέγχονται κατά τα άρθρα 3 και επόμενα, με παραπομπή σε αντίστοιχες διατάξεις της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 καθώς και άλλων μεταγενέστερων αποφάσεων, για ανάλογη εφαρμογή.

Ειδικότερα, στη συγκεκριμένη παράγραφο ορίζεται ότι και για τις παραπάνω υποθέσεις, εφαρμόζονται ανάλογα οι ακόλουθες διατάξεις:

- Των άρθρων 9, 10 (παράγρ. 1,2,3 εδάφ. πέμπτο και έκτο, 4,6), 11, 13 και 14 (παράγρ. 1β' και 2) της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, όπως αυτή ισχύει.
Οι διατάξεις αυτές της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 αναφέρονται ως γνωστόν, στη διαδικασία ελέγχου (εντολή ελέγχου, σύνταξη, επίδοση ειδικών σημειωμάτων ελέγχου κλπ. – άρθρ. 9), στην επίλυση των φορολογικών διαφορών (διαδικασία, προθεσμία υποβολής αίτησης από το φορολογούμενο, προθεσμία, διαδικασία, προϋποθέσεις επίλυσης διαφορών – άρθ. 10), στην ταυτόχρονη επίλυση υφιστάμενων εκκρεμών φορολογικών διαφορών στη Δ.Ο.Υ. ή τα διοικητικά δικαστήρια (άρθ. 11), σε διάφορα γενικά και διαδικαστικά θέματα (δυνατότητα και προϋποθέσεις καταστροφής των φορολογικών στοιχείων επί περαιούμενων υποθέσεων, επέκταση του ελέγχου κατά τις γενικές διατάξεις επί μη περαίωσης, δυνατότητα περαίωσης χρήσεων μέχρι και 1992 με την απόφαση ΠΟΛ. 1099/1994 εφόσον δεν τίθεται θέμα εξαίρεσης, κλπ. - άρθ. 13) και στη βεβαίωση και καταβολή των φόρων (βεβαίωση, καταβολή ποσών βάσει περαίωσης εκκρεμών διαφορών στη Δ.Ο.Υ. ή τα διοικητικά δικαστήρια του άρθ. 11, άμεση καταβολή ποσοστού 1/5 μέχρι και 1/10 της βάσει συμβιβασμού οφειλής – άρθ. 14).
- Του άρθρου 3, παράγραφος 3 της απόφασης ΠΟΛ. 1145/1999 (περί φορολογικών διαφορών οφειλόμενων στη μη ορθή εφαρμογή αναπτυξιακών νόμων που ανάγονται σε ελεγμένες ή περαιωμένες χρήσεις).
- Της απόφασης ΠΟΛ. 1239/1999, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην παράγραφο 7 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ.1168/2001 (περί μέτρων ειδικά επί επιτηδευματιών πληγέντων από το σεισμό της 7^{ης} Σεπτεμβρίου 1999).
- Του άρθρου 2, παράγραφος 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1231/2000 (περί μη υποχρεωτικής ταυτόχρονης επίλυσης φορολογικών διαφορών για τις οποίες εκκρεμεί ερώτημα στο Ειδικό Νομικό Γραφείο Φορολογίας).
- Του άρθρου 2*, παράγραφοι 7 και 8 της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001, όπως οι παράγραφοι αυτοί αναλύονται κατά την ανάπτυξη του οικείου άρθρου στην παρούσα.

Ευνόητο είναι ότι διευκρινίσεις και οδηγίες που κατά καιρούς έχουν παρασχεθεί με σχετικές εγκυκλίους για την εφαρμογή όλων των παραπάνω διατάξεων, ισχύουν ανάλογα και εν προκειμένω.

Για την υποβοήθηση των ελεγκτών και του ελεγκτικού έργου, επισυνάπτεται στην παρούσα υπόδειγμα ειδικού σημειώματος ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ. ειδικά για βιβλία Β' κατηγορίας, προκειμένου να χρησιμοποιείται κατά τους διενεργούμενους ελέγχους σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 3 και επόμενα.

6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 ορίζεται ότι ειδικά για τις υποθέσεις επιτηδευματιών με έναρξη δραστηριότητας εντός των ετών 1997 και 1998, δηλαδή νέων επιτηδευματιών με λιγότερες από τρεις ανέλεγκτες χρήσεις, εφόσον δεν περαιωθούν κατά τα άρθρα 3 και επόμενα, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 3.

Συνεπώς, ειδικά στις παραπάνω περιπτώσεις υποθέσεων, ο έλεγχος δεν επεκτείνεται κατά τις γενικές διατάξεις, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 13 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, αλλά εφαρμόζονται πλέον εξ αρχής, στο σύνολό τους, οι διατάξεις της εν λόγω απόφασης, όπως αυτή ισχύει, καθώς και οι λοιπές διατάξεις που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 3 της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001.

Β. Γενικά επί της εφαρμογής της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 και επί θεμάτων ελέγχου.

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του ν. 2892/2001, παρατάθηκαν για ένα έτος από τη λήξη τους, δηλαδή μέχρι 31/12/2002, οι προθεσμίες παραγραφής για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, που λήγουν την 31/12/2001, μη συμπεριλαμβανομένων των φορολογιών κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικίων, μεταβιβάσεων ακινήτων, Φ.Μ.Α.Π. και Φ.Α.Π.

Όπως εξάλλου είναι γνωστό, κατά την 31/12/2001 παρεγράφετο το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, πράξεων προσδιορισμού Φ.Π.Α. κλπ. για δύο ταυτόχρονα οικονομικά έτη και συγκεκριμένα για τα οικονομικά έτη 1991 και 1996, δηλαδή χρήσεις 1990 και 1995 (σχετ. διατ. άρθ. 35, παράγρ. 1 ν. 2648/98 – εγκ. ΠΟΛ. 1068/99, άρθ. 52 παράγρ. 1 ν. 1642/86 κλπ.).

Με βάση τα παραπάνω, για τις φορολογικές υποθέσεις που αφορούν τα παραπάνω οικονομικά έτη 1991 και 1996 (χρήσεις 1990 και 1995), μπορούν πλέον να κοινοποιηθούν καταλογιστικές πράξεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., προστίμων Κ.Β.Σ. κλπ., μέχρι την 31/12/2002.

Ευνόητο είναι ότι για τα ενδιάμεσα οικονομικά έτη 1992, 1993, 1994 και 1995 (χρήσεις 1991, 1992, 1993 και 1994), το καθεστώς παραγραφής δεν θίγεται και συνεπώς το δικαίωμα κοινοποίησης καταλογιστικών πράξεων για τα οικονομικά αυτά έτη συνεχίζει να παραγράφεται την 31/12/2002, 31/12/2003, 31/12/2004 και 31/12/2005, αντίστοιχα.

Ενόψει της παρασχεθείσας παράτασης της παραγραφής, σύμφωνα με τα πιο πάνω αναφερόμενα, κατά την 31/12/2002 θα παραγράφονται ταυτόχρονα τέσσερα (4) οικονομικά έτη και συγκεκριμένα τα οικονομικά έτη 1991, 1992, 1996 και 1997 (χρήσεις 1990, 1991, 1995 και 1996).

Συνεπώς είναι επιβεβλημένο κάθε ελεγκτική υπηρεσία να λάβει έγκαιρα τα απαραίτητα μέτρα για τον καλύτερο προγραμματισμό του ελεγκτικού της έργου και την αποφυγή περιπτώσεων παραγραφής, καταρτίζοντας προς τούτο ιδιαίτερη κατάσταση των ελεγκτέων υποθέσεων με χρήσεις που παραγράφονται κατά την 31/12/2002.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 της απόφασης ΠΟΛ. 1045/1999 και σε ότι αφορά τη διενέργεια της προβλεπόμενης επαλήθευσης περί ύπαρξης ή μη συνάφειας επί βιβλίων Β' κατηγορίας, ορίζεται ότι σε περιπτώσεις που επιχειρήσεις εμφανίζουν αδικαιολόγητα υψηλή απογραφή λήξης της τελευταίας ελεγχόμενης χρήσης, χωρίς να υφίσταται απογραφή έναρξης της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, δεν λαμβάνεται ως απόθεμα έναρξης της χρήσης αυτής το 10% των αγορών της αμέσως προηγούμενης, αλλά, αντί αυτού, λαμβάνεται η διενεργηθείσα για πρώτη φορά εντός των ελεγχόμενων χρήσεων απογραφή λήξης, μειούμενη κατά το 10% του συνόλου των αγορών της οικείας χρήσης και όλων των προηγούμενων ελεγχόμενων χρήσεων.

Κατά την εφαρμογή όμως των παραπάνω διατάξεων διαπιστώθηκε ότι σε ορισμένες περιπτώσεις επιχειρήσεων είναι δυνατόν να προκύπτουν αποθέματα έναρξης της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης μικρότερα τελικά και από το 10% των αγορών της αμέσως προηγούμενης χρήσης ή να προκύπτουν ακόμη και αρνητικά ποσά.

Κατόπιν αυτών, κατά την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων θα γίνεται, τελικώς, σύγκριση των ποσών που προκύπτουν και με τους δύο πιο πάνω τρόπους προσδιορισμού των αποθεμάτων έναρξης της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης και ως αποθέματα θα λαμβάνονται τα μεγαλύτερα.

3. Σε περίπτωση μη διαφύλαξης ή μη προσκόμισης για έλεγχο του βιβλίου απογραφών, κατά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 σχετικά με τη διενέργεια επαλήθευσης για την ύπαρξη ή μη συνάφειας μεταξύ των αριθμητικών δεδομένων και οικονομικών μεγεθών, καθώς και των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001, ως απογραφή λήξης ή έναρξης, κατά περίπτωση, λαμβάνεται το 10% των αγορών της τρέχουσας ή της προηγούμενης από αυτήν χρήσης, αντίστοιχα.

4. Κατά τον έλεγχο ανέλεγκτων υποθέσεων επιχειρήσεων εκμετάλλευσης ουζερί, ανακύπτουν ζητήματα ως προς τον εφαρμοστέο συντελεστή καθαρών κερδών και τον περαιτέρω προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, επειδή το συγκεκριμένο αυτό επάγγελμα δεν συμπεριλαμβάνεται στους σχετικούς πίνακες, όπως αυτοί κωδικοποιήθηκαν διοικητικά με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1039/2000 της Δ/σης Φορ/γίας Εισ/τος.

Σχετικά με το θέμα αυτό, σε υποβληθέντα υπομνήματα φορέων του πιο πάνω κλάδου εκμετάλλευσης ουζερί υποστηρίζεται ότι οι συνθήκες λειτουργίας των επιχειρήσεων του συγκεκριμένου κλάδου είναι συναφείς με αυτές των οινεσσιατορίων ή οινομαγειρείων και πραγματοποιούν ίδια περίπου ποσοστά καθαρών κερδών με αυτά των οινεσσιατορίων ή οινομαγειρείων και ότι με βάση το δεδομένο αυτό υπέβαλλαν στην πλειοψηφία τους μέχρι τώρα δηλώσεις

φορολογίας εισοδήματος, οι οποίες και παραλαμβάνονται από τις Δ.Ο.Υ. χωρίς συστάσεις ή παρατηρήσεις.

Όπως εξάλλου είναι γνωστό, σε περίπτωση που για ένα επάγγελμα δεν προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ., τότε για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών εφαρμόζεται ο συντελεστής του περισσότερο συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος και ελλείψει αυτού τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με βάση τις ιδιαίτερες συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης και τα διαθέσιμα εν γένει σχετικά στοιχεία.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω και για λόγους χρηστής διοίκησης και ομοιόμορφης αντιμετώπισης των υποθέσεων των προαναφερόμενων επιχειρήσεων, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

α. Κατά τους διενεργούμενους εφεξής ελέγχους των ανωτέρω επιχειρήσεων στο πλαίσιο της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, ανέλεγκτων χρήσεων μέχρι και 2000, θα γίνονται δεκτοί και θα λαμβάνονται υπόψη, τόσο για τους υπολογισμούς περί ύπαρξης ή μη συνάφειας και τις επαληθεύσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999, όσο και για τον προσδιορισμό των τελικών καθαρών κερδών, οι εφαρμοσθέντες κατά δήλωση συντελεστές καθαρών κερδών, που δεν μπορεί όμως να είναι κατώτεροι από το συντελεστή 14% που αντιστοιχεί στον Κ.Α. οινεστιατορίων ή οινομαγειρείων 9014.

β. Τυχόν υποθέσεις των ανωτέρω επιχειρήσεων, χρήσεων μέχρι και 2000, οι οποίες έχουν ήδη ελεγχθεί βάσει της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, με εφαρμοσθέντα κατ' έλεγχο συντελεστή καθαρών κερδών μεγαλύτερο από αυτόν που λαμβάνεται και εφαρμόζεται κατά τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση α' και οι οποίες 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' 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 κλπ.) 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.

5. Στην παράγραφο Β5 της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1291/2000, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για τον εφαρμοστέο Μ.Σ.Κ.Κ. επί εστιατορίων και συναφών επιχειρήσεων για παλαιές χρήσεις, αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι «σε ότι αφορά την εκμετάλλευση ταβερνών, ανεξαρτήτως παλαιότερου χαρακτηρισμού τους (πολυτελείας κλπ) υπήγοντο πάντα στον ίδιο συντελεστή (ΚΑ 9006 α' 19%) και συνεπώς δεν τίθεται γι' αυτές θέμα».

Επ' αυτού διευκρινίζεται περαιτέρω ότι τα ανωτέρω αναφερόμενα δεν αφορούν το σύνολο των ταβερνών, αλλά μόνο τις ταβέρνες πολυτελείας και υπερπολυτελείας του Κ.Α. 9006 α', δηλαδή αυτές που διαθέτουν ζωντανή μουσική. Βεβαίως, στον ίδιο συντελεστή (19%) υπάγονται και τα κέντρα διασκεδάσεως (κοσμικές ταβέρνες) του Κ.Α. 9006.

Αντίθετα, για τις λοιπές ταβέρνες, χωρίς δηλαδή ζωντανή μουσική, δεν προβλέπεται ευθέως αντίστοιχος Μ.Σ.Κ.Κ. και συνεπώς γι' αυτές τίθεται θέμα εφαρμοστέου συντελεστή καθαρών κερδών.

Κατόπιν αυτών και επειδή οι συνθήκες λειτουργίας των παραπάνω ταβερνών, χωρίς ζωντανή μουσική, είναι κατά τεκμήριο συναφείς με αυτές των εστιατορίων και πάντως οι ταβέρνες αυτές δεν πραγματοποιούν ποσοστά καθαρών κερδών ανάλογα με αυτά των ταβερνών με ζωντανή μουσική, για τους λόγους αυτούς και για λόγους χρηστής διοίκησης και ομοιόμορφης αντιμετώπισης των συναφών υποθέσεων, διευκρινίζεται ότι κατά τους διενεργούμενους εφεξής ελέγχους των συγκεκριμένων ταβερνών χωρίς ζωντανή μουσική, για τις ανέλεγκτες χρήσεις μέχρι και 2000, στο πλαίσιο της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, θα γίνονται δεκτοί και θα λαμβάνονται υπόψη σε όλους τους υπολογισμούς οι εφαρμοσθέντες κατά δήλωση συντελεστές καθαρών κερδών, που δεν μπορεί όμως να είναι κατώτεροι από το συντελεστή 14% που αντιστοιχεί στον Κ.Α. εστιατορίων 9012.

Τα αναφερόμενα στην περίπτωση β' της προηγούμενης παραγράφου για τα ουζερί, εφαρμόζονται ανάλογα και εν προκειμένω.

6. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου Γ11 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, περί διενέργειας της επαλήθευσης για ύπαρξη ή μη συνάφειας επί βιβλίων Β' κατηγορίας, διαπιστώθηκε ότι επί επιχειρήσεων πώλησης αγαθών, για τα οποία λόγω της φύσης τους δεν δικαιολογείται η ύπαρξη μεγάλου ύψους αποθεμάτων, είναι ενδεχόμενο να υπάρχει απογραφή λήξης της τελευταίας ελεγχόμενης χρήσης, λόγω σχετικής υποχρέωσης κατά τον Κ.Β.Σ., χαμηλού όμως ύψους λόγω του είδους των εμπορευομένων αγαθών (π.χ. εμπορία νωπών κρεάτων), αλλά να μην υφίσταται απογραφή έναρξης της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, με αποτέλεσμα να προστίθεται ως απόθεμα έναρξης της χρήσης αυτής το 10% των αγορών της προηγούμενης χρήσης, ποσοστό όμως που κατά τεκμήριο οδηγεί στις συγκεκριμένες αυτές περιπτώσεις επιχειρήσεων σε δυσανάλογα μεγάλο ύψος τεκμαρτών αποθεμάτων σε σχέση με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης.

Ύστερα από τα παραπάνω διευκρινίζεται ότι κατά την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων ειδικά επί επιχειρήσεων εμπορίας αγαθών, για τα οποία εκ της φύσης τους δεν δικαιολογείται η ύπαρξη μεγάλου ύψους αποθεμάτων, με υφιστάμενη απογραφή λήξης της τελευταίας ελεγχόμενης χρήσης, αλλά χωρίς απογραφή έναρξης της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, ως απόθεμα έναρξης της χρήσης αυτής θα λαμβάνεται, αντί του ποσοστού 10% των αγορών της προηγούμενης χρήσης, η διενεργηθείσα για πρώτη φορά εντός των ελεγχόμενων χρήσεων απογραφή λήξης, εφόσον βέβαια αυτή είναι μικρότερη από τα τεκμαρτά αποθέματα που προκύπτουν με την εφαρμογή του πιο πάνω ποσοστού 10%.

Τα αναφερόμενα στην περίπτωση β' της παραγράφου 4 ισχύουν ανάλογα και για τυχόν ελεγχθείσες αλλά μη περαιωθείσες υποθέσεις επιχειρήσεων όπως οι προαναφερόμενες .

7. Σε συνέχεια σχετικών διευκρινίσεων που παρασχέθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1291/2000 (παράγρ. Β8), αναφορικά με τη δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 3 της απόφασης 1145/1999, επί ορισμένων κατηγοριών υποθέσεων, δηλαδή τη δυνατότητα μείωσης μέχρι 40%, αντί μέχρι 25%, της διαφοράς ακαθάριστων εσόδων ή αγορών λόγω έλλειψης συνάφειας, διευκρινίζουμε επιπρόσθετα ότι οι προαναφερόμενες διατάξεις μπορεί επίσης να εφαρμόζονται και σε ελεγχόμενες υποθέσεις επιχειρήσεων του κλάδου γουνοποιίας, ενόψει των ιδιαίτερων συνθηκών και των ιδιαιτεροτήτων του συγκεκριμένου κλάδου, που επηρεάζουν αρνητικά τη λειτουργία των επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται σ' αυτόν.

Ως προς τα λοιπά θέματα εφαρμογής των πιο πάνω διατάξεων (προϋποθέσεις κλπ.), ισχύουν ανάλογα και εν προκειμένω οι διευκρινίσεις της πιο πάνω παραγράφου Β8 της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1291/2000, καθώς και αυτές της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1169/1999.

Τα αναφερόμενα στην περίπτωση β' της παραγράφου 4 ισχύουν ανάλογα και για τυχόν ελεγχθείσες αλλά μη περαιωθείσες υποθέσεις επιχειρήσεων γουνοποιίας.

8. Όπως είναι γνωστό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του π.δ. 186/1992, σε περίπτωση που επιτηδευματίας τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας εκείνης στην οποία εντάσσεται, τότε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή. Ανεπάρκεια επίσης υπάρχει και όταν ο επιτηδευματίας δεν τηρεί τα προβλεπόμενα γι' αυτόν βιβλία, εκτός βεβαίως των προσθέτων , η μη τήρηση των οποίων επισύρει ανακρίβεια από 1/1/95.

Περαιτέρω, με την παράγραφο Α2 του άρθρου 7 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 ορίζεται ότι επί ανεπαρκών βιβλίων και στοιχείων, κατά την εφαρμογή της ανωτέρω απόφασης, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται όπως και επί επαρκών βιβλίων και στοιχείων, δηλαδή όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία , εκτός βέβαια αν προκύπτουν διαφορές εκ της προβλεπόμενης επαλήθευσης περί συνάφειας μεταξύ των εμφανιζόμενων αριθμητικών δεδομένων και οικονομικών μεγεθών ή με βάση τις επαληθεύσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999.

Συνεπώς, στις παραπάνω περιπτώσεις τήρησης βιβλίων κατώτερης της προβλεπόμενης κατηγορίας ή μη τήρησης των προβλεπόμενων βιβλίων (π.χ. μη τήρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων από παραγωγή ασφαλειών), **δεν** προσαυξάνονται εκ των λόγων αυτών, στο πλαίσιο εφαρμογής της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, τα βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστα έσοδα, αλλά λαμβάνονται υπόψη αυτά που προκύπτουν από τα βιβλία, αν αυτά τηρήθηκαν και τα στοιχεία της επιχείρησης.

Σε ότι αφορά βεβαίως τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, έχουν εφαρμογή οι κατά περίπτωση οικείες διατάξεις φορολογίας εισοδήματος, λαμβανομένων υπόψη των ακαθάριστων εσόδων, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα ανωτέρω (π.χ. εφαρμογή άρθρων 32, 50 κλπ., ν. 2238/1994, περί εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος, με την προβλεπόμενη κατά περίπτωση προσαύξηση του οικείου συντελεστή λόγω μη τήρησης των προβλεπόμενων βιβλίων, σύγκριση, όπου προβλέπεται, με το λογιστικό συντελεστή, μη δυνατότητα εφαρμογής τελικού συντελεστή μεγαλύτερου από 85% κλπ).

9. Επί υποθέσεων ελεγκτικής αρμοδιότητας των Δ.Ο.Υ. που υπάγονται στον ειδικό τρόπο ελέγχου και επίλυσης διαφορών που ορίζεται στα άρθρα 3 και επόμενα της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001, θα εκδίδονται, επί του παρόντος, εντολές ελέγχου μόνο για τις ανέλεγκτες χρήσεις μέχρι και 1998. Οι επόμενες χρήσεις 1999 και 2000 θα ελέγχονται κατά τα ισχύοντα για τις χρήσεις αυτές και με τη σύνταξη, σε κάθε περίπτωση, ιδιαίτερων ειδικών σημειωμάτων ελέγχου, μόνο εφόσον **εξαιρετικοί λόγοι** το επιβάλλουν.

10. Επί ελεγχόμενων κατά την απόφαση ΠΟΛ. 1144/1998 υποθέσεων από τα Τ.Ε.Κ. και τα Π.Ε.Κ., καθώς και από τις Δ.Ο.Υ., εφόσον πρόκειται για υποθέσεις που δεν υπάγονται στον ειδικό τρόπο ελέγχου και επίλυσης των διαφορών που ορίζεται στα άρθρα 3 και επόμενα της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001, μπορεί, αντί όλων των ανέλεγκτων χρήσεων, προκειμένου για χρήσεις 1993 και μετά, να ελέγχονται, με χωριστή εντολή ελέγχου, μόνο οι πέντε πρώτες ανέλεγκτες χρήσεις, εφόσον κατά την πέμπτη κατά σειρά χρήση τηρήθηκαν βιβλία Γ' κατηγορίας υποχρεωτικώς ή μόνο οι χρήσεις μέχρι και 1998, εφόσον αυτές είναι τουλάχιστον πέντε, στις λοιπές περιπτώσεις, με την προϋπόθεση ότι αν υφίστανται και άλλες ανέλεγκτες χρήσεις πριν από τη χρήση 1993, αυτές οπωσδήποτε περαιώνονται με την απόφαση ΠΟΛ. 1099/1994 ή ελέγχονται συγχρόνως με τις επόμενες ανέλεγκτες χρήσεις σύμφωνα με τα παραπάνω, κατά περίπτωση.

Οι επόμενες ανέλεγκτες χρήσεις στις παραπάνω περιπτώσεις, που παραμένουν ανέλεγκτες, 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.

11. Επί υποθέσεων που ελέγχονται για όλες συγχρόνως τις ανέλεγκτες χρήσεις μέχρι και τη χρήση 2000, αλλά για τις χρήσεις 1999 και 2000 διενεργούνται οι επαληθεύσεις που ορίζονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001 και σύμφωνα με τις σχετικές με τις διατάξεις αυτές διευκρινίσεις, ευνόητο είναι ότι δεν είναι πλέον υποχρεωτική, επί έλλειψης συνάφειας για τις χρήσεις μέχρι και 1998, η ταυτόχρονη περαίωση και των χρήσεων 1999 και 2000, δεδομένου ότι για τις χρήσεις αυτές διενεργούνται πλέον χωριστά, με ιδιαίτερους υπολογισμούς, οι ανωτέρω επαληθεύσεις του ν. 2753/1999.

12. Επειδή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999 είναι υποχρεωτικής εφαρμογής για όλες τις υπαγόμενες σ' αυτές επιχειρήσεις, οι οριζόμενες από τις διατάξεις αυτές επαληθεύσεις και γενικά ο έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων αυτών, θα γίνονται υποχρεωτικά και κατά τους διενεργούμενους κατά τις γενικές διατάξεις ελέγχους λόγω εξαίρεσης από τον τρόπο ελέγχου της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, κατά το άρθρο 1 αυτής, ανεξαρτήτως ελέγχουσας υπηρεσίας.

Οι διευκρινίσεις που παρέχονται επί της παραγράφου 9 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1168/2001, στο Α' μέρος της παρούσας, για αναμονή της συμπλήρωσης της τριετίας και έκδοση μερικών φύλλων ελέγχου στις εξαιρετικές περιπτώσεις που επισπεύδεται ο έλεγχος, έχουν βεβαίως εφαρμογή και εν προκειμένω.

13. Σύμφωνα με την υπουργική απόφαση 1100411/16051/4.9.95, για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των εμπορικών, βιοτεχνικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων, χωρικής αρμοδιότητας των Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, Πτολεμαΐδας, Νεάπολης Βοίου, Σερβίων, Σιάτιστας του νομού Κοζάνης και των Δ.Ο.Υ. Γρεβενών και Δεσκάτης του νομού Γρεβενών, προεβλέπετο η εφαρμογή μειωμένου κατά 30% συντελεστή καθαρών κερδών για τις χρήσεις 1995 έως και 1998, λόγω του καταστρεπτικού σεισμού της 13^{ης} Μαΐου 1995 και προκειμένου να αποκατασταθεί η οικονομική και κοινωνική ζωή στις ανωτέρω περιοχές.

Κατόπιν αυτών, κατά τους διενεργούμενους ελέγχους των ανωτέρω επιχειρήσεων, η ανωτέρω μείωση των συντελεστών καθαρών κερδών, εκτός από τον προσδιορισμό των τελικών καθαρών κερδών για τις προαναφερόμενες χρήσεις, θα λαμβάνεται επίσης υπόψη και κατά τη διενέργεια της επαλήθευσης περί ύπαρξης ή μη συνάφειας κατά την εφαρμογή των οικείων διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998, για τον υπολογισμό των προβλεπόμενων από τις διατάξεις αυτές προστιθέμενων ποσών καθαρών κερδών (περίπτωση στ' των παραγράφων Β4 και Γ11 του άρθρου 4 της απόφασης).

Τα αναφερόμενα στην περίπτωση β' της παραγράφου 4 ισχύουν ανάλογα και για τυχόν ελεγχθείσες αλλά μη περαιωθείσες υποθέσεις επιχειρήσεων που υπάγονται στην ανωτέρω απόφαση περί μείωσης των συντελεστών καθαρών κερδών.

14. Λόγω της ιδιαιτερότητας των επιχειρήσεων εκμετάλλευσης πρατηρίων υγρών καυσίμων με ταυτόχρονη εμπορία λιπαντικών ή και λοιπών ειδών αυτοκινήτων ή και παροχή υπηρεσιών (βιβλία Α' κατηγορίας για τα καύσιμα και Β' κατηγορίας για τους λοιπούς κλάδους ή δραστηριότητες) και ενόψει ορισμένων ζητημάτων που ανέκυψαν κατά τη διενέργεια της προβλεπόμενης από την απόφαση ΠΟΛ. 1144/1998 επαλήθευσης περί ύπαρξης ή μη συνάφειας στις επιχειρήσεις αυτές, κατά τους διενεργούμενους εφεξής ελέγχους στις εν λόγω επιχειρήσεις και σε ότι αφορά τη συγκεκριμένη επαλήθευση θα εφαρμόζονται τα εξής:

α. Η ανωτέρω επαλήθευση θα διενεργείται **χωριστά** για κάθε κατηγορία βιβλίων, κατά τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις (παράγρ. Β4 άρθ. 4 απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 για το βιβλίο Αγορών και παράγρ. Γ11 του ίδιου άρθρου της απόφασης για το βιβλίο Εσόδων – Εξόδων) και με βάση όσα ειδικότερα ισχύουν για τις παραπάνω επιχειρήσεις (μη υπολογισμός αγορών βενζίνης και πετρελαίου για τον υπολογισμό αποσβέσεων), με τις ακόλουθες πρόσθετες διευκρινίσεις:

- Σε ότι αφορά τους υπολογισμούς ειδικά για το βιβλίο Αγορών, ως προστιθέμενο ποσό καθαρού κέρδους (περίπτ. στ', παράγρ. Β4 άρθ. 4 απόφασης), θα λαμβάνονται τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από την εφαρμογή επί των αγορών όλων των χρήσεων του οικείου συντελεστή καθαρών κερδών επί αγορών.
- Σε ότι αφορά τα προστιθέμενα ποσά μισθών – ημερομισθίων και εργοδοτικών εισφορών, ενοικίων και λοιπών εξόδων και δαπανών (περίπτ. β', γ', δ' παράγρ. Β4 και Γ11 άρθ. 4 απόφασης), αν μεν αυτά αφορούν αποδεδειγμένους κλάδους ή δραστηριότητες μιας μόνο κατηγορίας βιβλίων τότε βαρύνουν την κατηγορία αυτή, ενώ αν αφορούν κλάδους ή δραστηριότητες και των δύο κατηγοριών βιβλίων (κοινές δαπάνες), τότε επιμερίζονται ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των καθαρών κερδών των οικείων κλάδων ή δραστηριοτήτων κάθε κατηγορίας βιβλίων, επί του συνόλου των καθαρών κερδών των κλάδων αυτών ή δραστηριοτήτων με βάση τα βιβλία και των δύο κατηγοριών. Σε περίπτωση που ασκείται ταυτόχρονα και δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών (π.χ. πλυντήριο αυτοκινήτων), τότε το ποσοστό συμμετοχής των κοινών δαπανών στους κλάδους ή δραστηριότητες του βιβλίου Εσόδων – Εξόδων δεν μπορεί να είναι κατώτερο από 50%.

β. Τυχόν αρνητικές διαφορές ακαθάριστων εσόδων που προκύπτουν από την ως άνω διενεργούμενη χωριστά για κάθε κατηγορία βιβλίων επαλήθευση λόγω έλλειψης συνάφειας, βαρύνουν αποκλειστικά την κατηγορία βιβλίων που αφορούν και δεν επηρεάζουν τα δεδομένα της άλλης κατηγορίας βιβλίων. Για τις διαφορές αυτές ακολουθείται, κατά κατηγορία βιβλίων, η προβλεπόμενη περαιτέρω διαδικασία (ισομερής κατανομή στις ελεγχόμενες χρήσεις με προηγούμενη αναγωγή σε αγορές ειδικά επί βιβλίου Αγορών κλπ.).

Ειδικά όμως στην περίπτωση που μόνο για τη μια κατηγορία βιβλίων προκύπτει αρνητική διαφορά ακαθάριστων εσόδων, ενώ για την άλλη κατηγορία προκύπτει θετική διαφορά, τα δύο επιμέρους ποσά διαφορών προστίθενται αλγεβρικός και τελικώς υφίσταται έλλειψη συνάφειας μόνο εφόσον το προκύπτον αποτέλεσμα είναι αρνητικό. Σε τέτοια περίπτωση, η προκύπτουσα τελική αρνητική διαφορά είναι ευνόητο ότι βαρύνει αποκλειστικά την κατηγορία βιβλίων από την οποία προέρχεται.

Τα αναφερόμενα στην περίπτωση β' της παραγράφου 4 έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τις ελεγχθείσες αλλά μη περαιωθείσες υποθέσεις πρατηρίων υγρών καυσίμων.

15. Για τον έλεγχο των χρήσεων 1999 και επόμενων ειδικά επί εμπορικών επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που υπάγονται στις διατάξεις των άρθρων 33 και 51 του ν. 2238/94, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από τις διατάξεις των άρθρων 6 και 7 του ν. 2753/1999, σε συνδυασμό και με τις διατάξεις των παραγράφων 1,2 και 3 του άρθρου 28 του ν. 2789/2000 καθώς και της παραγράφου 8 του άρθρου 4 του ν. 2873/2000 (περί περιορισμού των λογιστικών κερδών, επί εμπορικών επιχειρήσεων με δραστηριότητα πώλησης ή παραγωγής, στο ύψος των κερδών που προσδιορίζονται εξωλογιστικά πλέον προσαύξησης 50%), εφαρμόζονται τα ακόλουθα, ανεξαρτήτως τρόπου ελέγχου (με απόφαση ΠΟΛ. 1144/1998 ή με γενικές διατάξεις) και ελέγχουσας υπηρεσίας :

- Ελέγχεται κατ' αρχήν η ορθή εν γένει εφαρμογή εκ μέρους του φορολογούμενου, κατά δήλωση, των ανωτέρω διατάξεων των άρθρων 33 και 51 του ν. 2238/1994 και εφόσον συντρέχει περίπτωση το καθαρό εισόδημα επαναπροσδιορίζεται (π.χ. λόγω μη ορθού υπολογισμού του λογιστικού αποτελέσματος, λόγω επαναπροσδιορισμού από τον έλεγχο των σταθερών επαγγελματικών δαπανών ελεύθερου επαγγελματία – παράγρ. 2,3 άρθ. 51 κλπ).
- Περαιτέρω, ειδικά στις περιπτώσεις που επαναπροσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα ή οι ακαθάριστες αμοιβές λόγω ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων ή έλλειψης συνάφειας κατά τις διατάξεις της παραγράφου Γ11 του άρθρου 4 της απόφασης ΠΟΛ. 1144/1998 ή ύπαρξης διαφορών ακαθάριστων εσόδων βάσει των επαληθεύσεων της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999, προσδιορίζεται το καθαρό εισόδημα που αναλογεί στα επιπλέον ακαθάριστα έσοδα ή στις επιπλέον ακαθάριστες αμοιβές, με τη χρήση του προβλεπόμενου για το οικείο επάγγελμα μοναδικού συντελεστή καθαρών κερδών ή αμοιβών. Το προκύπτον κατά τα ανωτέρω ποσό καθαρού εισοδήματος προστίθεται στο δηλωθέν ή στο επαναπροσδιοριζόμενο, κατά περίπτωση, καθαρό εισόδημα που προκύπτει εκ της εφαρμογής, επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων ή αμοιβών, των διατάξεων των παραγράφων 1, 2, 3 ή 4 του άρθρου 33 ή της παραγράφου 1 του άρθρου 51 του ν. 2238/1994, αναλόγως της περιπτώσεως και το προκύπτον άθροισμα αποτελεί το κατ' έλεγχο ελάχιστο καθαρό εισόδημα. Βεβαίως, αν από την εφαρμογή των άρθρων 32 ή 50 του ν. 2238/1994 προκύπτει μεγαλύτερο ποσό καθαρού εισοδήματος, τότε λαμβάνεται υπόψη το μεγαλύτερο ποσό βάσει των άρθρων αυτών. Ευνόητο είναι επίσης ότι ειδικά επί ελεύθερων επαγγελματιών, αν το τυχόν επαναπροσδιοριζόμενο καθαρό εισόδημα με βάση τις σταθερές επαγγελματικές δαπάνες είναι μεγαλύτερο, λαμβάνεται υπόψη το μεγαλύτερο αυτό καθαρό εισόδημα.
- Για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1,2,3 και 4 του ανωτέρω άρθρου 33 του ν. 2238/1994 σε περιπτώσεις εμπορικών επιχειρήσεων για τις οποίες δεν προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ., ως συντελεστής καθαρών κερδών, προκειμένου να γίνουν **όλοι** οι σχετικοί υπολογισμοί, λαμβάνεται 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.

Αντίθετα, σε περιπτώσεις ελευθερίων επαγγελματιών που δεν προβλέπεται μοναδικός συντελεστής καθαρών αμοιβών, ως συντελεστής, προκειμένου επίσης να γίνουν όλοι οι σχετικοί υπολογισμοί, λαμβάνεται ο μέσος όρος των μοναδικών συντελεστών του οικείου πίνακα (47,75%), καθότι υπάρχει σχετική πρόβλεψη στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 51 του ν. 2238/1994.

Σε περίπτωση μη διαφύλαξης ή μη προσκόμισης για έλεγχο του βιβλίου απογραφών, ως απογραφή λήξης ή έναρξης, κατά περίπτωση, για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 33 του ν. 2238/1994, λαμβάνεται το 10% των αγορών της τρέχουσας ή της προηγούμενης από αυτήν χρήσης, αντίστοιχα. Σε περίπτωση εξάλλου σύνταξης απογραφών προαιρετικώς, σκόπιμο είναι, για την εξακρίβωση της τήρησης της προβλεπόμενης προϋπόθεσης για υποχρεωτική σύνταξη απογραφών για μια τριετία, να αναγράφεται σχετική παρατήρηση σε πρόχειρο σημείωμα που θα τίθεται στο φάκελο της υπόθεσης για την ενημέρωση του επόμενου ελέγχου.



Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ

ΑΠ. ΦΩΤΙΑΔΗΣ

ΣΥΝΗΜΜΕΝΟ:

* Το Ειδικό Σημείωμα Ελέγχου
ΠΟΛ.1168/2001

* Το "Ειδικό Σημείωμα Ελέγχου" και οι συνημμένοι σε αυτό Πίνακες, για διοικητικά κώρση, δεν περιλαμβάνονται εδώ.

Αν ενδιαφέρεστε, παρακαλούμε να επικοινωνήσετε με τον σύνδεσμο.