

Ταχ. Δ/ση : Κ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ. : 101 84 Αθήνα
Τηλέφωνο : 210 3375206

ΠΟΛ. 1037

ΠΡΟΣ: Ως Πίνακας Διανομής

ΘΕΜΑ: Έλεγχος εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών και βεβαίωση και καταβολή των φόρων.

Α Π Ο Φ Α Σ Η
Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 3 καθώς και τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 66 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α΄ 151).
2. Τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του ν. 2601/1998 (ΦΕΚ Α΄ 81).
3. Τις διατάξεις των παραγράφων 17 και 18 του άρθρου 46 του ν. 3220/2004 (ΦΕΚ Α΄ 15).
4. Τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 2343/1995 (ΦΕΚ Α΄ 211), καθώς και τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 3259/2004 (ΦΕΚ Α΄ 149) και του άρθρου 60 του ν. 3283/2004 (ΦΕΚ Α΄ 210).
5. Τις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 καθώς και τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α΄ 253).
6. Την ανάγκη ελέγχου, με τον καθορισμό ελάχιστων συγκεκριμένων υποχρεωτικών και αντικειμενικών επαληθεύσεων, των εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων φόρου εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των επιτηδευματιών, καθώς και έγκαιρης βεβαίωσης και είσπραξης των εσόδων του Δημοσίου.
7. Την ανάγκη απλούστευσης των διαδικασιών για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου των φορολογικών υπηρεσιών και την εμπέδωση κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούμενων και φορολογούσας αρχής.
8. Την αριθ. 14650/ΔΙΟΕ85/17.03.2004 κοινή απόφαση του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 519) περί ανάθεσης αρμοδιοτήτων Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών στους Υφυπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών.
9. Ότι από τις διατάξεις της απόφασης αυτής δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού.

Σ.Α.Τ.Ε.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Καθορίζουμε τα κριτήρια επιλογής για έλεγχο, τον τρόπο και τη διαδικασία ελέγχου των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών, καθώς και ειδικό

τρόπο βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτό, ως ακολούθως:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ **ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΕΚΚΡΕΜΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ** **ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ**

ΑΡΘΡΟ 1

ΕΠΙΛΟΓΗ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΓΙΑ ΕΛΕΓΧΟ

1. Οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών επιλέγονται για έλεγχο με βάση τα παρακάτω κριτήρια:

α. Όταν υπάρχουν ουσιαστικές παραβάσεις του ΚΒΣ ή δελτία πληροφοριών ή άλλα στοιχεία για φοροδιαφυγή.

β. Όταν δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ ή άλλων φορολογικών αντικειμένων.

γ. Όταν υφίστανται μεγάλα πιστωτικά υπόλοιπα ΦΠΑ που δεν δικαιολογούνται από το αντικείμενο δραστηριότητας της επιχείρησης.

δ. Σε περιπτώσεις κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων ή φορολογικών ταμειακών μηχανών ή φορολογικών μηχανισμών.

ε. Σε περιπτώσεις απώλειας βιβλίων και στοιχείων ή φορολογικών ταμειακών μηχανών ή φορολογικών μηχανισμών.

στ. Όταν επί επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών που δεν διαθέτουν αξιόλογα αποθέματα ή επί ελεύθερων επαγγελματιών δηλώθηκαν μεγάλα ποσά δαπανών.

ζ. Όταν τα καθαρά κέρδη δεν προσδιορίστηκαν κατά τις κείμενες διατάξεις ή δεν εφαρμόστηκε ο προβλεπόμενος συντελεστής καθαρών κερδών εφόσον προβλέπεται ο εξωλογιστικός προσδιορισμός τους.

η. Όταν υπάρχει αδικαιολόγητη διαφορά μεταξύ συμπληρωματικών στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και δηλώσεων ΦΠΑ.

θ. Όταν έστω και σε μία από τις εκκρεμείς διαχειριστικές περιόδους δηλώθηκε ζημία από την εκμετάλλευση της επιχείρησης ή από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος.

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

ια. Όταν έγινε χρήση αναπτυξιακών νόμων.

ιβ. Σε περιπτώσεις επιχειρήσεων που έχουν τύχει απαλλαγής από το ΦΠΑ βάσει των διατάξεων της απόφασης 1103551/8478/A0014/ΠΟΛ.1262/2.8.1993, όπως αυτή ισχύει.

ιγ. Όταν κατά τον πρώτο χρόνο λειτουργίας της επιχείρησης εμφανίζονται υπέρογκα ποσά ενδοκοινοτικών συναλλαγών ή δυσανάλογα τέτοια ποσά σε σχέση με τον συνήθη ετήσιο κύκλο εργασιών της.

Σ.Α.Τ.Ε.

ιδ. Όταν κατά το χρόνο επιλογής για έλεγχο υπάρχουν διαθέσιμα στοιχεία στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία για επαναλαμβανόμενες αιτήσεις από άλλα κράτη μέλη για αμοιβαία συνδρομή, βάσει των διατάξεων του Κανονισμού (ΕΚ) 1798/2003.

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

ιστ. Σε δηλώσεις με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα εισοδήματα από κάθε κατηγορία.

2. Τα κριτήρια επιλογής υποθέσεων για έλεγχο της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται για την κατά προτεραιότητα επιλογή των εκκρεμών υποθέσεων για έλεγχο. Υποχρεωτικά ελέγχονται υποθέσεις όταν αυτό ορίζεται από ειδικές διατάξεις.

3. Η επιλογή των προς έλεγχο υποθέσεων ενεργείται με ευθύνη των προϊσταμένων των ελεγκτικών υπηρεσιών σε συνεργασία με τους Υποδιευθυντές ελέγχου καθώς και τους προϊσταμένους των τμημάτων ή των εποπτειών ελέγχου, κατά περίπτωση. Ποσοστό έως και 10% των επιλεγόμενων για έλεγχο υποθέσεων επιλέγεται από τυχαίο δείγμα χωρίς να συντρέχουν τα κριτήρια της παραγράφου 1,

με την προϋπόθεση ότι πρόκειται για υποθέσεις με δύο (2) τουλάχιστον εκκρεμείς διαχειριστικές περιόδους.

ΑΡΘΡΟ 2

ΓΕΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

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

A. Επαληθεύσεις βάσει στοιχείων επιτηδευματία

1. Αν τηρήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΒΣ, 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 ΚΒΣ.
3. 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.
4. 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 ΚΒΣ.
5. Επαλήθευση του ύψους των ακαθάριστων εσόδων με τη διενέργεια τουλάχιστον των παρακάτω ελεγκτικών επαληθεύσεων:
 - α. Επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία, των λιανικών πωλήσεων από τα αθροίσματα «Ζ» των φορολογικών ταμειακών μηχανών, των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, των χονδρικών πωλήσεων από τα οικεία τιμολόγια πώλησης και γενικά των πάσης φύσεως φορολογικών στοιχείων εσόδων, για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
 - β. Επαλήθευση της έκδοσης αντίστοιχων τιμολογίων πώλησης ή αποδείξεων λιανικής πώλησης και γενικώς φορολογικών στοιχείων αξίας για τα εκδοθέντα δελτία αποστολής ως και για τυχόν έσοδα που προκύπτουν από υπάρχοντα συμφωνητικά, για διάστημα οπωσδήποτε είκοσι (20) ημερών αν πρόκειται για μη τηρούντες βιβλία ή για βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του ΚΒΣ και δέκα (10) ημερών αν πρόκειται για βιβλία Γ' κατηγορίας κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
 - γ. Επαλήθευση των επιστροφών και εκπτώσεων εάν καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά, για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
 - δ. Επαλήθευση της έκδοσης αντίστοιχων στοιχείων εσόδων σε σχέση με τις καταχωρήσεις στα πρόσθετα βιβλία που τηρούνται σύμφωνα με το άρθρο 10 του ΚΒΣ, για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
 - ε. Σε περίπτωση που τα βιβλία τηρούνται χειρόγραφα, επαλήθευση των αθροίσεων εσόδων, για διάστημα οπωσδήποτε δύο (2) μηνών κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.

Σ.Α.Τ.Ε.

6. Επαλήθευση του ύψους των αγορών με τη διενέργεια τουλάχιστον των παρακάτω ελεγκτικών επαληθεύσεων:
 - α. Επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία με βάση τα τιμολόγια και τις διασαφήσεις εισαγωγής, για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.

- β. Επαλήθευση των επιστροφών, εκπτώσεων και ειδικών εξόδων αγορών, εάν καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά, για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
 - γ. Επαλήθευση των αγορών με βάση τις ποσότητες που αναγράφονται στα οικεία δελτία αποστολής ή και τυχόν φορτωτικές, για διάστημα οπωσδήποτε ενός (1) μηνός κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
 - δ. Σε περίπτωση που τα βιβλία τηρούνται χειρόγραφα, επαλήθευση των αθροίσεων αγορών, για διάστημα οπωσδήποτε δύο (2) μηνών κάθε διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου.
7. Αν για τις παραγωγικές επενδύσεις και αφορολόγητες κρατήσεις των αναπτυξιακών νόμων έχουν εφαρμοσθεί οι κείμενες διατάξεις.
8. Αν υφίστανται υπερτιμολογήσεις - υποτιμολογήσεις κατά το άρθρο 39 του ν.2238/1994.
9. Αν εφαρμόστηκαν οι ισχύουσες διατάξεις για την αναπροσαρμογή της αξίας ακινήτων, όπου αυτό προβλέπεται.
10. Σε περίπτωση που από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις των περιπτώσεων 5 και 6 προκύψουν διαφορές, ο έλεγχος επεκτείνεται σε όλη τη διαχειριστική περίοδο.

B. Επαληθεύσεις βάσει υπηρεσιακών στοιχείων

1. Αν υπάρχουν παραβάσεις ΚΒΣ ή άλλα έγγραφα ή στοιχεία από τα οποία προκύπτει φοροδιαφυγή ή επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.
2. Αξιοποίηση τυχόν στοιχείων ελεγκτικών επαληθεύσεων ή διασταυρώσεων που αποστέλλονται στις Δ.Ο.Υ., δελτίων πληροφοριών, καταστάσεων της Γ.Γ.Π.Σ. και λοιπών στοιχείων από Οργανισμούς, Τράπεζες, Συνεταιριστικές Οργανώσεις και λοιπές υπηρεσίες ή αρχές.

Γ. Έλεγχος έκδοσης πλαστών ή εικονικών και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων

1. 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 ΚΒΣ 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, με ιδιαίτερη έμφαση στον έλεγχο της θεώρησής τους και της ορθής έκδοσής τους κατά τις ισχύουσες διατάξεις του ΚΒΣ.
2. Έλεγχος του τρόπου διακίνησης των αγαθών και έκδοσης των προβλεπόμενων στοιχείων διακίνησης και μεταφοράς (δελτία αποστολής, φορτωτικές), διασταυρωτικές επαληθεύσεις των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων με τα αντίστοιχα στελέχη δειγματοληπτικά, καθώς και έλεγχος δυνατότητας παραγωγής, αποθήκευσης και διακίνησης αγαθών που περιγράφονται στα μεγάλης ιδίως αξίας φορολογικά στοιχεία και ύπαρξης ανάλογων επαγγελματικών εγκαταστάσεων, μηχανημάτων ή εξοπλισμού.
3. Ειδικά επί επιχειρήσεων που διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, ζητούνται, αξιολογούνται και ελέγχονται στοιχεία του Τμήματος Δ' (Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών) της Διεύθυνσης 14^{ης} ΦΠΑ, σχετικά με την εγκυρότητα των ΑΦΜ/ΦΠΑ κοινοτικών εμπόρων και τις αξίες των ενδοκοινοτικών συναλλαγών που διενεργήθηκαν.

Σ.Α.Τ.Ε.

ΑΡΘΡΟ 3

ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

Σε κάθε κατηγορία βιβλίων διενεργούνται υποχρεωτικά και οι πιο κάτω τουλάχιστον ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις:

A. Στα βιβλία πρώτης (Α΄) κατηγορίας

1. Επαλήθευση των αθροίσεων του βιβλίου αγορών, για όλο το διάστημα κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.
2. Επαλήθευση της ορθής καταχώρησης της αξίας των ληφθέντων στοιχείων αγορών και δαπανών στο βιβλίο αγορών, για όλο το διάστημα κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.
3. Διαπίστωση της κανονικής μεταφοράς του συνόλου των αγορών και δαπανών στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

B. Στα βιβλία δεύτερης (Β΄) κατηγορίας

1. Επαλήθευση αν τα δεδομένα του βιβλίου εσόδων εξόδων μεταφέρθηκαν επακριβώς στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.
2. Όπου έχει διενεργηθεί απογραφή πραγματοποιείται κλειστή αποθήκη σε δύο τουλάχιστον είδη σε κάθε εκκρεμή διαχειριστική περίοδο, 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.
3. Έλεγχος αν στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος τα καθαρά κέρδη ή επί ελεύθερων επαγγελματιών οι καθαρές αμοιβές, προσδιορίστηκαν ορθά, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα για κάθε χρήση από τις κείμενες διατάξεις.
4. Για τους ελεύθερους επαγγελματίες, έλεγχος των αθροίσεων εσόδων-αμοιβών και δαπανών για όλο το διάστημα κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.
5. Έλεγχος στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών χωρίς αξιόλογα αποθέματα, κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις 100.000 δραχμές ή τα 294 ευρώ. Η επαλήθευση αυτή ενεργείται και στις επιχειρήσεις πώλησης αγαθών ή παραγωγής και στις μικτές, για τις χρήσεις 1999 και επόμενες. 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, οι δαπάνες που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα και αναφέρονται στην περίπτωση β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994, καθώς και οι αποσβέσεις παγίων.
6. Για τους ελεύθερους επαγγελματίες, ο έλεγχος των δαπανών διενεργείται για όλες γενικά τις δαπάνες ανεξαρτήτως ποσού. Ιδιαίτερη έμφαση 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.
7. 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.

Σ.Α.Τ.Ε.

Γ. Στα βιβλία τρίτης (Γ΄) κατηγορίας

1. Έλεγχος ταμείου και αξιογράφων, για διαπίστωση τυχόν πιστωτικών υπολοίπων ή διαφορών, για διάστημα οπωσδήποτε δέκα (10) ημερών κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου και πέραν αυτού κατά την κρίση του ελέγχου. Σε κάθε περίπτωση, κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου των εκκρεμών διαχειριστικών περιόδων και πριν από τη διενέργεια οποιασδήποτε άλλης ελεγκτικής επαλήθευσης,

διενεργείται έλεγχος ταμείου και αξιογράφων κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 28 του ν. 3296/2004.

2. Εάν στον τόπο τήρησης των βιβλίων υπάρχει αποθηκευτικός χώρος και τηρείται από την επιχείρηση βιβλίο Αποθήκης, διενεργείται κατά την πρώτη επίσης ημέρα του ελέγχου ποσοτική καταμέτρηση σε δύο τουλάχιστον βασικά είδη και αντιπαραβολή με τα εμφανιζόμενα υπόλοιπα του βιβλίου αποθήκης.

3. 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 εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.

4. Πραγματοποιείται κλειστή αποθήκη σε δύο τουλάχιστον είδη σε κάθε εκκρεμή διαχειριστική περίοδο, 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.

5. Έλεγχος της ορθής αποτίμησης των απογραφέντων αποθεμάτων στο τέλος κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου, επιλεκτικά σε δύο τουλάχιστον είδη, με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, για κάθε αποθηκευτικό χώρο, εφόσον τηρείται πλήρης αποθήκη και σε ένα τουλάχιστον είδος στις λοιπές περιπτώσεις. Σε περίπτωση διαπίστωσης διαφορών, ο έλεγχος επεκτείνεται και σε περισσότερα είδη.

6. Για τους ελεύθερους επαγγελματίες, έλεγχος των αθροίσεων εσόδων – αμοιβών και δαπανών για όλο το διάστημα κάθε εκκρεμούς διαχειριστικής περιόδου.

7. Έλεγχος κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις 300.000 δραχμές ή τα 881 ευρώ. 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. Επίσης, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού τα έξοδα και οι δαπάνες των λογαριασμών 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού», 63 «φόροι-τέλη» και 68 «προβλέψεις εκμεταλλεύσεως» του Ε.Γ.Λ.Σ. και οι αποσβέσεις παγίων και επισφαλών απαιτήσεων.

8. Για τους ελεύθερους επαγγελματίες, ο έλεγχος των δαπανών διενεργείται για όλες γενικά τις δαπάνες ανεξαρτήτως ποσού. Ιδιαίτερη έμφαση 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.

Σ.Α.Τ.Ε.

9. Έλεγχος αν για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των τεχνικών επιχειρήσεων εφαρμόστηκαν οι κείμενες κατά περίπτωση διατάξεις.

10. Επαλήθευση στους λογαριασμούς "Γενικής Εκμετάλλευσης" και "Αποτελεσμάτων Χρήσης" της ορθής καταχώρησης των υπολοίπων των αποτελεσματικών λογαριασμών από το Γενικό και τα Αναλυτικά Καθολικά, καθώς και διαπίστωση τυχόν καταχώρησης σ' αυτούς ποσών από μη αποτελεσματικούς λογαριασμούς ή προβλέψεων μη εκπεστέων ή αντιλογισμών.

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

12. Επί επιχειρήσεων που τηρούν βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου ελέγχεται σε κάθε εκκρεμή διαχειριστική περίοδο αν για δύο τουλάχιστον από τα παραγόμενα είδη, επιλεκτικά με βάση τη συνολική ποσότητα ή αξία, υφίστανται αδικαιολόγητες αποκλίσεις μεταξύ τεχνικών προδιαγραφών και παραγωγής, καθώς και αν σε κάποιο από τα παραγόμενα είδη υπάρχει αδικαιολόγητα μεγάλη φύρα.

Δ. 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.

ΑΡΘΡΟ 4 ΠΡΟΣΘΕΤΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

Πέραν των υποχρεωτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων που ορίζονται από τα προηγούμενα άρθρα 2 και 3, μπορεί να διενεργούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, εφόσον αυτό κρίνεται αναγκαίο με βάση τα πραγματικά δεδομένα, τη βαρύτητα και τις ιδιαιτερότητες της ελεγχόμενης επιχείρησης ή του κλάδου γενικά.

ΑΡΘΡΟ 5 ΕΛΕΓΧΟΣ ΛΟΙΠΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ

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

Σ.Α.Τ.Ε.

3. Ειδικά στη φορολογία ΦΠΑ γίνεται υποχρεωτικά έλεγχος τουλάχιστον για τα εξής:
 - α. Αν μεταφέρθηκαν σωστά τα δεδομένα των βιβλίων στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ. Ελέγχονται επίσης και οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων καθώς και οι δηλώσεις INTRASTAT, όπου συντρέχει περίπτωση.
 - β. Αν τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διαδικασίες και προϋποθέσεις στις περιπτώσεις έκπτωσης επί του τζίρου και στα ειδικά καθεστώτα ΦΠΑ.
 - γ. Αν για δαπάνες της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000 (άρθρο 23 του ν. 1642/1986) ποσού άνω των 50.000 δραχμών ή των 147 ευρώ, εκπέσθηκε ο αναλογών ΦΠΑ, χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα.
 - δ. Αν για δαπάνες αξίας μεγαλύτερης των 100.000 δραχμών ή των 294 ευρώ, προκειμένου για βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας και των 300.000 δραχμών ή των 881 ευρώ, προκειμένου για βιβλία Γ' κατηγορίας, για τις οποίες έχει εκπεσθεί ΦΠΑ, υπάρχουν τα νόμιμα δικαιολογητικά και παρέχεται γι' αυτές δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ.
 - ε. Αν τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ μεταφέρθηκε για συμψηφισμό χωρίς να υπάρχει δικαίωμα λόγω παραγραφής ή άλλου λόγου.
 - στ. Αν διενεργήθηκε διακανονισμός εμπορεύσιμων ή παγίων στοιχείων εφόσον υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν. 2859/2000 (άρθρο 26 του ν. 1642/1986).
 - ζ. Αν διενεργήθηκε επιμερισμός του φόρου των κοινών εισροών (Pro-rata) εφόσον υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2859/2000 (άρθρο 24 του ν. 1642/1986).
 - η. Αν εφαρμόστηκαν οι ορθοί συντελεστές ΦΠΑ εκρών και εισροών και προκειμένου για απαλλασσόμενες πωλήσεις αν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά.
 - θ. Αν επί πωλήσεων αγαθών με προορισμό 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 δραχμών ή των 1468 ευρώ.

- ι. Αν έγινε μετατόπιση εκρών από υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή ΦΠΑ.
 - ια. Αν οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών που εμφανίζονται από την επιχείρηση όντως πραγματοποιήθηκαν και αν είναι νόμιμα τα οικεία εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.
4. Οι διατάξεις του άρθρου 4 ισχύουν ανάλογα και ως προς τον έλεγχο φορολογίας ΦΠΑ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΜΕΤ' ΕΛΕΓΧΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ.
ΕΙΔΙΚΟΣ ΤΡΟΠΟΣ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

ΑΡΘΡΟ 6

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΜΕΤ' ΕΛΕΓΧΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

1. Ο έλεγχος ενεργείται ύστερα από έγγραφη εντολή του προϊσταμένου της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας ή άλλου κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.
2. Οι διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος με βάση τις υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που ορίζονται στην απόφαση αυτή, καθώς και τις τυχόν πρόσθετες επαληθεύσεις που κατά περίπτωση διενεργούνται, περιλαμβάνονται, για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, σε έκθεση ελέγχου, στην οποία αναγράφεται και η κρίση επί του κύρους των βιβλίων καθώς και το πόρισμα του ελέγχου περί του ύψους των ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών ή των αγορών, κατά περίπτωση, καθώς και των καθαρών κερδών ή αμοιβών, για κάθε ελεγχόμενη χρήση. Ανάλογες εκθέσεις ελέγχου συντάσσονται και για κάθε μια χωριστά από τις λοιπές φορολογίες, καθώς και για τον ΚΒΣ, γενομένης προς τούτο σχετικής μνείας στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Οι εκθέσεις ελέγχου υπογράφονται και θεωρούνται αρμοδίως και με βάση αυτές εκδίδονται και κοινοποιούνται μαζί με τις εκθέσεις τα οικεία φύλλα ελέγχου και οι λοιπές καταλογιστικές πράξεις και περαιτέρω ακολουθείται όλη η εν γένει προβλεπόμενη από τις ισχύουσες διατάξεις διαδικασία, με εφαρμογή των διατάξεων αυτών σε όλα τα στάδια μέχρι και τη βεβαίωση του φόρου, επιφυλασσόμενων των διατάξεων του επόμενου άρθρου 7 της παρούσας απόφασης. Οι ισχύουσες κατά περίπτωση διατάξεις εφαρμόζονται και για τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων ή προσαυξήσεων και την επιβολή εν γένει των κάθε είδους κυρώσεων.

Σ.Α.Τ.Ε.

3. Για παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί από άλλους ελέγχους και αφορούν τις ελεγχόμενες χρήσεις, για τις οποίες δεν έχει κινηθεί η διαδικασία επιβολής προστίμου, εκδίδονται από την αρμόδια υπηρεσία οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις, οι οποίες και επιδίδονται στον υπόχρεο μαζί με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

ΑΡΘΡΟ 7

ΕΙΔΙΚΟΣ ΤΡΟΠΟΣ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

1. Ειδικά για ελεγχθείσες με βάση την παρούσα απόφαση χρήσεις, για τις οποίες επέρχεται επίλυση όλων ανεξαιρέτα των φορολογικών διαφορών που προέκυψαν από τον έλεγχο κατά την απόφαση αυτή, με την επιφύλαξη όσων ορίζονται στην επόμενη παράγραφο, επί των ποσών φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων που προκύπτουν ανά πράξη από την επίλυση των διαφορών, καταβάλλεται συγχρόνως με την επίλυση ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις Δ.Ο.Υ. ημερών το προβλεπόμενο κατά τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 24 του ν. 2523/1997 ανά πράξη ποσό, και τα υπόλοιπα ποσά, ανεξαρτήτως είδους φορολογίας, βεβαιώνονται και καταβάλλονται ανάλογα με το ύψος του συνολικού ποσού της βάσει συμβιβασμού για όλες τις φορολογίες οφειλής για όλες τις χρήσεις για τις οποίες επήλθε επίλυση όλων των φορολογικών διαφορών, ως εξής:
 - Σε δεκαοκτώ (18) ίσες μηνιαίες δόσεις, αν το παραπάνω ποσό είναι μέχρι και 200.000 ευρώ.
 - Σε είκοσι τέσσερις (24) ίσες μηνιαίες δόσεις, αν το παραπάνω ποσό υπερβαίνει τα 200.000 ευρώ.Σε κάθε περίπτωση, το ποσό κάθε δόσης δεν μπορεί να είναι κατώτερο από 300 ευρώ, εκτός από την τελευταία δόση.

2. Εξαιρετικά, τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο ισχύουν και στις περιπτώσεις που δεν επιλύονται φορολογικές διαφορές που αφορούν τέλη, εισφορές ή δικαιώματα υπέρ τρίτων που αποδίδονται στις Δ.Ο.Υ. και η εκπλήρωση ή μη της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης ελέγχεται από αυτές ή φορολογικές διαφορές για την αντιμετώπιση των οποίων εκκρεμεί σχετικό ερώτημα προς το Ειδικό Νομικό Γραφείο Φορολογίας.

3. Σε περιπτώσεις επίλυσης διαφορών που προκύπτουν από καταλογιστικές πράξεις που αφορούν ελεγχθείσες με βάση την παρούσα απόφαση χρήσεις για τις οποίες δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 1, εφαρμόζονται ως προς τη βεβαίωση και καταβολή των οικείων βάσει συμβιβασμού ποσών οι ισχύουσες γενικές διατάξεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

ΑΡΘΡΟ 8

1. Στα κριτήρια επιλογής για έλεγχο καθώς και στον τρόπο και τη διαδικασία ελέγχου και βεβαίωσης και καταβολής των φόρων που ορίζονται με την απόφαση αυτή, υπάγονται όλες οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών επιτηδευματιών που αφορούν διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες παρήλθε ή παρέρχεται ο χρόνος υποβολής των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, με εξαίρεση τις υποθέσεις που εμπίπτουν στις διατάξεις περί φορολογίας πλοίων.

2. Λοιπά εισοδήματα από άλλες πηγές πέραν από την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας, που αφορούν εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος επιτηδευματιών που ελέγχονται σύμφωνα με την απόφαση αυτή, ελέγχονται ταυτόχρονα με τα εισοδήματα από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας, κατά τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις. Σε περίπτωση επίλυσης των τυχόν διαφορών που προκύπτουν από τον διενεργούμενο έλεγχο των ως άνω λοιπών εισοδημάτων ταυτόχρονα με τις διαφορές που προκύπτουν από τον έλεγχο των εισοδημάτων από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας, για την εφαρμογή των οριζόμενων στο προηγούμενο άρθρο λαμβάνεται υπόψη η προκύπτουσα για τις οικείες χρήσεις βάσει συμβιβασμού συνολική οφειλή από όλες τις πηγές εισοδημάτων του επιτηδευματία. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν ανάλογα και επί λοιπών εισοδημάτων που αφορούν υποθέσεις επιτηδευματιών της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου.

3. Οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994, καθώς και των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 49 του ν. 2859/2000, εφαρμόζονται ανάλογα και για τις υποθέσεις που ελέγχονται με βάση τις διατάξεις της παρούσας απόφασης.

4. Οι διατάξεις του προηγούμενου άρθρου εφαρμόζονται ανάλογα και για ελεγχθείσες υποθέσεις διαχειριστικών περιόδων που έληξαν από 1/1/2003 και μετά καθώς και παλαιότερων για τις οποίες έγινε επέκταση του ελέγχου κατά τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 13 της απόφασης 1061203/1148/ΠΟΛ.1144/1998, εφόσον οι οικείες καταλογιστικές πράξεις έχουν κοινοποιηθεί κατά την ημέρα δημοσίευσης της παρούσας απόφασης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, αλλά δεν έχει παρέλθει κατά την ημέρα αυτή η προθεσμία υποβολής αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατά τις διατάξεις των άρθρων 70 του ν. 2238/1994 και 52 του ν. 2859/2000 ή δεν έχουν ακόμη εξετασθεί οι τυχόν υποβληθείσες προτάσεις διοικητικής επίλυσης των διαφορών κατά τις ανωτέρω διατάξεις. Επί των παραπάνω υποθέσεων για τις οποίες κατά την ημέρα δημοσίευσης της παρούσας απόφασης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως έχουν εκδοθεί αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις, κοινοποιούνται οι πράξεις αυτές κατά τις ισχύουσες διατάξεις και περαιτέρω εφαρμόζονται ανάλογα και για τις υποθέσεις αυτές οι ίδιες ως άνω διατάξεις του προηγούμενου άρθρου.

Σ.Α.Τ.Ε.

5. Οι διατάξεις των αποφάσεων 1061203/1148/ΠΟΛ.1144/1998 και 1063790/1444/ ΠΟΛ.1168/2001, καθώς και κάθε άλλης απόφασης που αφορά ή σχετίζεται με τις αποφάσεις αυτές, παύουν να ισχύουν

από της δημοσίευσης της παρούσας, με εξαίρεση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13 της απόφασης 1061203/1148/ ΠΟΛ.1144/1998, οι οποίες συνεχίζουν να ισχύουν επί των υποθέσεων που ελέγχθηκαν και περαιώθηκαν βάσει των εν λόγω αποφάσεων. Ειδικά, επίσης, για υποθέσεις για τις οποίες επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς κατά τα οριζόμενα από τις πιο πάνω αποφάσεις και δεν έχουν βεβαιωθεί κατά τη δημοσίευση της παρούσας απόφασης τα οικεία ποσά, συνεχίζει να έχει εφαρμογή ο τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων που προβλέπεται από τις αποφάσεις αυτές. Εξαιρετικά, οι παραπάνω αποφάσεις συνεχίζουν να ισχύουν για υποθέσεις διαχειριστικών περιόδων που έληξαν μέχρι και 31/12/2002 για τις οποίες έχουν ήδη εκδοθεί εντολές τακτικού ελέγχου με βάση τις αποφάσεις αυτές, με την προϋπόθεση ότι η θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων έγινε μέχρι 28/2/2005, καθώς και για υποθέσεις των ίδιων διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντολές τακτικού ελέγχου κατά τις γενικές διατάξεις και με την ίδια ως άνω προϋπόθεση, εφόσον πρόκειται για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 12 της ως άνω απόφασης 1061203/1148/ΠΟΛ.1144/1998, ανεξάρτητα αν έχουν ήδη εκδοθεί οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις κατά την ημέρα δημοσίευσης της παρούσας απόφασης.

6. Οι διατάξεις της παρούσας απόφασης ισχύουν και για υποθέσεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου για τις οποίες έχουν ήδη εκδοθεί εντολές τακτικού ελέγχου και δεν έχουν εκδοθεί κατά την ημέρα δημοσίευσης της παρούσας απόφασης οι οικείες καταλογιστικές πράξεις.

Σ.Α.Τ.Ε.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ

ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ