

ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ: ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ ΑΥΤΩΝ

ΟΜΑΔΑ ΣΠΟΥΔΑΣΤΩΝ:

ΝΕΟΦΥΤΟΣ ΣΠΥΡΟΣ

ΝΙΚΟΛΟΠΟΥΛΟΣ ΧΡΗΣΤΟΣ

ΤΣΙΛΙΓΚΑΣ ΧΡΗΣΤΟΣ



ΠΑΤΡΑ, ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 1994

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	1784 B
----------------------	--------



ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΣΕΛΙΔΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ..... 1

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

1. ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

α. Δελτίο αποστολής γενικά.....	2
β. Σε ποιές περιπτώσεις εκδίδεται δελτίο αποστολής .....	3
γ. Περιεχόμενο δελτίου αποστολής.....	4
δ. Χρονικό όριο ισχύος δελτίου αποστολής.....	8
ε. Περιπτώσεις που δεν εκδίδεται δελτίο αποστολής.....	9
στ. Συνένωση δελτίου αποστολής με στοιχεία αξίας.....	11

---

2. ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

α. Πότε εκδίδεται συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής.....	15
β. Τί αναγράφεται στο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής.....	16
γ. Ποιός είναι ο χρόνος έκδοσης του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής.....	16

**3. ΔΕΛΤΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ.**

α. Πότε εκδίδεται δελτίο εσωτερικής διακίνησης.	19
β. Τί αναγράφεται στο δελτίο εσωτερικής διακίνησης.....	20

**4. ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ.**

α. Διακίνηση επιστρεφόμενων αγαθών.....	21
β. Διακίνηση αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του επιτηδευματία.....	22
γ. Εκδοση δελτίου αποστολής από το Δημόσιο, από ΝΠΔΔ και γενικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα .....	23
δ. Δελτίο αποστολής αγροτών.....	23
ε. Διακίνηση εμπορευμάτων από τους πωλητές λαϊκών αγορών.....	25
στ. Διακίνηση τροφίμων από τα καταστήματα τροφίμων και λοιπών ειδών στα σπίτια των καταναλωτών....	26
ζ. Ενδοκοινοτική διακίνηση αγαθών.....	27
η. Μηνιαίο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής για διακίνηση ανταλλακτικών και εξαρτημάτων.....	28

**5. ΕΓΓΡΑΦΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ.**

α. Εγγραφα μεταφοράς γενικά.....	31
β. Θεώρηση φορτωτικών εγγράφων.....	35

γ. Τήρηση ημερολογίων μεταφορά και έκδοση συγκεντρωτικής φορτωτικής επί αστικών μεταφορών	35
δ. Φορτωτική.....	38
ε. Έκδοση απόδειξης μεταφοράς (κόμιστρο).....	41
στ. Φορτωτική μεταφορικού γραφείου.....	42
ζ. Πότε εκδίδεται φορτωτική και πότε τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών για μεταφορές αγαθών.....	43
η. Διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς.....	45
θ. Συγκεντρωτική φορτωτική ενός φορτωτή σε πολλούς παραλήπτες.....	45
ι. Μεταφορά αγαθών απ'ευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη κατ'έντολή μεταφορικού γραφείου ή άλλου τρίτου.....	48
κ. Αποστολή αγαθών κατ'ευθείαν σε παραλήπτες με την μεσολάβηση διαμεταφορικής επιχείρησης.....	49
λ. Μεταφορά αγαθών μέσω των εγκαταστάσεων του διαμεταφορέα.....	51

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ.

#### 1. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ.

α. Τιμολόγιο γενικά.....	53
β. Υπόχρεοι για έκδοση τιμολογίου.....	54

γ. Τί αναγράφεται στο τιμολόγιο.....	55
δ. Περιπτώσεις που επιτρέπεται η μη έκδοση τιμολογίου.....	56
<b>2. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ.</b>	
α. Χρόνος έκδοσης του τιμολογίου πώλησης αγαθών	59
β. Περιεχόμενο του τιμολογίου πώλησης αγαθών...	60
γ. Επαναλαμβανόμενες πωλήσεις αγαθών.....	61
<b>3. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.</b>	
α. Χρόνος έκδοσης του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών.....	64
β. Περιεχόμενο του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών	64
γ. Επαναλαμβανόμενες παροχές υπηρεσιών.....	65
<b>4. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ.....</b>	<b>57</b>
<b>5. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ.....</b>	<b>59</b>
<b>6. ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗΣ.</b>	
α. Τιμολόγιο επιδοτήσεων, αποζημιώσεων, ανόργανων εσόδων.....	72
β. Τιμολόγιο για τεχνικά έργα ή άλλες εγκαταστάσεις.....	74

γ. Τιμολόγιο αντιπροσώπου.....	78
δ. Τιμολόγιο αγοράς από ιδιώτη.....	79
ε. Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων.....	81

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο

ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ - ΠΡΟΣΤΙΜΑ

1. ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ.

α. Γενικές παραβάσεις.....	86
β. Αυτοτελείς παραβάσεις.....	87
γ. Κατηγορίες προστίμων.....	87

2. ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ - ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ.

α. Έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων.....	89
β. Διακίνηση αγαθών χωρίς συνοδευτικό στοιχείο ή με ανακριβές στοιχείο.....	91
γ. Έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων.....	92
δ. Εικονική ακύρωση εκδοθέντων τιμολογίων.....	94
ε. Λήψη αγαθών χωρίς δελτίο αποστολής αλλά μόνο με τιμολόγιο.....	95
στ. Πρόστιμο σε βάρος του επιτηδευματία και σε βάρος του οδηγού.....	96
ζ. Έκδοση αθεώρητων στοιχείων που έπρεπε να είναι	

θεωρημένα. Δήλωση στη Δ.Ο.Υ.....	97
η. Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων.....	98
θ. Υποτροπή.....	100
ι. Διοικητική επίλυση της διαφοράς.....	101
<b>3. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ.</b>	
α. Αδικήματα φοροδιαφυγής.....	104
β. Ποινική δίωξη.....	106
γ. Διοικητικές κυρώσεις.....	108
δ. Αναστολή λειτουργίας καταστημάτων επιτηδεύματiα.....	112
ε. Κατάσχεση αγαθών όταν μεταφέρονται χωρίς νόμιμα συνοδευτικά στοιχεία.....	114
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....</b>	<b>116</b>



## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η διακίνηση και τιμολόγηση αγαθών αναφέρονται στα άρθρα 11 και 12 αντίστοιχα του Κ.Β.Σ.

Εμείς στο Κεφάλαιο 1 σας παρουσιάζουμε αναλυτικά το δελτίο αποστολής που παραμένει το κυριότερο συνοδευτικό στοιχείο, το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, το δελτίο εσωτερικής διακίνησης και τις κυριότερες περιπτώσεις διακίνησης αγαθών και τα έγγραφα μεταφοράς.

Στο Κεφάλαιο 2 σας παρουσιάζουμε το τιμολόγιο πώλησης αγαθών, παροχής υπηρεσιών, το πιστωτικό τιμολόγιο, την εκκαθάριση και τις κυριότερες περιπτώσεις τιμολόγησης αγαθών.

Στο Κεφάλαιο 3 σας παρουσιάζουμε τις κατηγορίες παραβάσεων και προστίμων που αφορούν την διακίνηση και τιμολόγηση αγαθών τις κυριώτερες περιπτώσεις παραβάσεων και προστίμων και τις διοικητικές και ποινικές κυρώσεις που θα υποστούν οι δράστες σε περίπτωση παραβάσεων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ1. ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣα. Δελτίο αποστολής γενικά.

Οι νέες διατάξεις που αναφέρονται στα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών κατά τη διακίνησή τους ελάχιστα διαφοροποιούνται από τις προϊσχύουσες διατάξεις. Το δελτίο αποστολής παραμένει το μοναδικό συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης των αγαθών το οποίο είναι δυνατό να εκδοθεί ανάλογα με τις ανάγκες των συναλλαγών είτε ως απλό δελτίο αποστολής, είτε ως συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, είτε συνενωμένο με οποιοδήποτε άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, όπως τιμολόγιο, αποδείξεις λιανικής πώλησης, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, εκκαθάριση. Δηλαδή συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο μεταφοράς αγαθών είναι κάθε στοιχείο που στον τίτλο του υπάρχει και ο τίτλος "ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ" και σε κάθε περίπτωση είναι θεωρημένο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

β. Σε ποιές περιπτώσεις εκδίδεται Δελτίο Αποστολής.

Το δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία στις εξής περιπτώσεις:

α. Σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιονδήποτε σκοπό, εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας (τιμολόγιο, απόδειξη λιανικής πώλησης, απόδειξη παροχής υπηρεσιών).

β. Σε κάθε περίπτωση παραλαβής αγαθών για διακίνηση από πρόσωπο που δεν έχει υποχρέωση έκδοσης Δ.Α. ή από πρόσωπο που αρνείται την έκδοσή του.

γ. Σε κάθε περίπτωση διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεών του.

Τα αγαθά που αποστέλλονται ή παραλαμβάνονται συνοδεύονται κατά τη διακίνησή τους με το πρώτο αντίτυπο του δελτίου αποστολής που παραδίδεται στον παραλήπτη τους.

Όταν κατά τη διακίνηση αγαθών εκδίδεται δελτίο αποστολής δεν επιτρέπεται στη συνέχεια για την ίδια συναλλαγή η έκδοση συνενωμένου δελτίου αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας και αντίστροφα.

Στην περίπτωση που πωλούνται αγαθά λιανικώς και παραδίδονται στον ιδιώτη στο κατάστημα δεν απαιτείται η έκδοση δελτίου αποστολής αλλά αρκεί η παράδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης.

Αντίθετα, όταν τα αγαθά αποστέλλονται στον ιδιώτη με ευθύνη του πωλητή, είτε με δικό του μεταφορικό μέσο (του πωλητή), είτε με μεταφορικό μέσο δημόσια χρήσεως απαιτείται η έκδοση δελτίου αποστολής. Αυτά ισχύουν και στην περίπτωση που διακινούνται μη εμπορεύσιμα αγαθά γενικά.

#### γ. Περιεχόμενο δελτίου αποστολής.

Στο δελτίο αποστολής αναγράφονται:

α. Τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, δηλαδή το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ακόμη αναγράφεται ο Α.Φ.Μ. του εκδότη ενώ αντίθετα δεν απαιτείται η αναγραφή του Α.Φ.Μ. του παραλήπτη. Όταν το δελτίο αποστολής αναφέρεται σε ιδιώτη αναγράφεται μόνο το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνσή του.

β. Η ακριβής ώρα παράδοσης ή έναρξης της αποστολής των αγαθών με τετραψήφιο αριθμό (π.χ. 06.45, 15.23), κάτω ή παραπλεύρως της ημερομηνίας

έκδοσης ή σε άλλο πρόσφορο σημείο. Η ώρα σημειώνεται τουλάχιστον στο πρωτότυπο ώστε να διευκολύνονται οι επιχειρήσεις στη συμπλήρωση των συνοδευτικών στοιχείων πριν από τη διακίνηση όταν εκδίδουν δελτίο αποστολής ταυτόχρονα για πολλές διακινήσεις αγαθών και δεν είναι δυνατό να γνωρίζουν την ακριβή ώρα παράδοσης ή έναρξης αποστολής τους ή όταν το δελτίο αποστολής εκδίδεται από την έδρα ή το υποκατάστημα και η παράδοση ή αποστολή γίνεται από την αποθήκη. Η ευχέρεια αυτή παρέχεται από τις διατάξεις για να είναι δυνατή η αναγραφή στα συνοδευτικά στοιχεία της ακριβούς ώρας εξόδου των αγαθών από το κατάστημα ή την αποθήκη.

γ. Ο τόπος αποστολής των αγαθών καθώς και ο τόπος προορισμού. Όταν ο τόπος αποστολής είναι το κατάστημα της έδρας ή του υποκαταστήματος η ένδειξη αυτή συμπληρώνεται με τη λέξη "έδρα" ή "υποκατάστημα" κατά περίπτωση. Όταν ο τόπος προορισμού (παράδοσης) είναι το κατάστημα του παραλήπτη η σχετική ένδειξη συμπληρώνεται με τη φράση "στο κατάστημά του".

δ. Η ημερομηνία έκδοσης του δελτίου αποστολής. Με έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιτρέπεται όταν υπάρχουν σοβαρές δυσχέρειες τα δελτία

αποστολής να εκδίδονται σε προγενέστερο χρόνο της διακίνησης των αγαθών προς τον παραλήπτη τους (π.χ. μεταφορά αγαθών με διανυκτέρευση του οδηγού στην κατοικία του, κ.λπ.). Στην περίπτωση αυτή στο δελτίο αποστολής κατά την έκδοσή του αναγράφεται και η ημερομηνία που πρόκειται να γίνει η διακίνηση των αγαθών προς τον παραλήπτη.

ε. Ο σκοπός διακίνησης, όπως για πώληση, για επεξεργασία, για πώληση για λογαριασμό του (αποστολέα), για δειγματοπισμό, για δειγματοπισμό και πώληση, για φύλαξη.

Σημειώνεται ότι στα συνενωμένα δελτία αποστολής με φορολογικά στοιχεία αξίας δεν απαιτείται η αναγραφή του σκοπού της διακίνησης γιατί προκύπτει από τον τίτλο του στοιχείου. Επίσης δεν απαιτείται η αναγραφή του σκοπού της διακίνησης στα δελτία αποστολής όταν αποστέλλονται μεταξύ των εγκαταστάσεων της αυτής επιχείρησης.

στ. Το είδος, η μονάδα μέτρησης του είδους που χρησιμοποιείται στις συναλλαγές κάθε είδους (βάρος, όγκος, μήκος, κλπ.), η ποσότητα κάθε είδους αγαθών, το άθροισμα των ποσοστών των ειδών αριθμητικώς και ολογράφως ανεξάρτητα αν για τον προσδιορισμό της ποσότητας κάθε είδους που χρησιμοποιήθηκε η

ίδια ή διαφορετική μονάδα μέτρησης. Δεν υπάρχει υποχρέωση αναγραφής του άθροίσματος των ποσοτήτων αριθμητικώς και ολογράφως όταν το δελτίο αποστολής εκδίδεται με τη χρήση Η/Υ. Επίσης δεν αναγράφεται το άθροισμα των ποσοτήτων αριθμητικώς και ολογράφως στις περιπτώσεις που το δελτίο αποστολής εκδίδεται συνενωμένο με φορολογικό στοιχείο αξίας, γιατί δεν εξυπηρετείται καμία σκοπιμότητα δεδομένου ότι οι ποσότητες πολλαπλασιάζονται με την τιμή μονάδας που προκύπτουν οι αξίες με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατές εκ των υστέρων τυχόν αλλοιώσεις.

ζ. Η αξία των αγαθών μόνο επί αποστολής αγαθών μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος ή μεταξύ υποκαταστημάτων εφόσον το υποκατάστημα στο οποίο αποστέλλονται τα αγαθά τηρεί βιβλίο αποθήκης κατά είδος, ποσότητα και αξία ή εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα. Όταν η αναγραφή της αξίας δεν είναι άμεσα εφικτή, η αξία αυτή γνωστοποιείται με ιδιαίτερο έγγραφο μεταγενέστερα και πάντως μέχρι το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού.

η. Ο αριθμός του τιμολογίου αγοράς ή πώλησης ηρτημένων καρπών δεδομένου ότι το τιμολόγιο για τους ηρτημένους καρπούς εκδίδεται κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης και το δελτίο αποστολής

εκδίδεται στο χρόνο κοπής και διακίνησης των καρπών.

#### δ. Χρονικό όριο ισχύος Δελτίου Αποστολής.

Το πρώτο αντίτυπο του δελτίου αποστολής συνοδεύει τα αγαθά από την έξοδό τους από το κατάστημα ή την αποθήκη και για όλη τη διαδρομή μέχρι την παράδοσή τους στον παραλήπτη. Το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την έναρξη της αποστολής ενός αγαθού που διακινείται με δελτίο αποστολής μέχρι την παράδοσή του στο δικαιούχο παραλήπτη δεν ορίζεται από τις διατάξεις του κώδικα. Το διάστημα αυτό σε κάθε περίπτωση εξαρτάται από ένα σύνολο πραγματικών περιστατικών όπως η χιλιομετρική απόσταση, το είδος του μεταφορικού μέσου, οι ειδικές συνθήκες της μεταφοράς κ.α. Συνεπώς ο χρόνος ισχύος κάθε συγκεκριμένου δελτίου αποστολής ως συνοδευτικού στοιχείου διακίνησης είναι αυτός που απαιτείται σε κάθε περίπτωση από την ημερομηνία και την ώρα αποστολής των αγαθών μέχρι την ημερομηνία και την ώρα της παράδοσής τους στον παραλήπτη. Όταν υπάρξει υπέρβαση από τον συνήθως απαιτούμενο χρόνο για κάθε συγκεκριμένη διακίνηση ο



επιτηδευματίας που διακινεί τα αγαθά με δελτίο αποστολής πρέπει με στοιχεία να αποδεικνύει στη φορολογική αρχή τους λόγους που προκάλεσαν τη χρονική αυτή καθυστέρηση. Αρα η μεταφορά αγαθών με δελτίο αποστολής με ημερομηνία έκδοσης της προηγούμενης ημέρας δεν αποτελεί παράβαση εφόσον από τα πραγματικά περιστατικά αποδεικνύεται ότι δεν κατέστη δυνατό η παράδοσή τους αυθημερόν.

ε. Περιπτώσεις που δεν εκδίδεται δελτίο αποστολής.

Υπάρχουν μερικές περιπτώσεις που δεν είναι απαραίτητη η έκδοση δελτίου αποστολής από τον επιτηδευματία. Αυτές οι περιπτώσεις είναι οι εξής:

α. Κατά την αποστολή γραφικής ύλης και εντύπων από το κεντρικό στο υποκατάστημα και γενικά για διακίνηση των ειδών αυτών μεταξύ των εγκαταστάσεων της αυτής επιχείρησης.

β. Κατά τη διακίνηση από διαφημιστικές επιχειρήσεις αφισσών και φέϊγ-βολάν καθώς και μακετών ταινιών ή δισκετών.

γ. Κατά τη διακίνηση βιβλίων και εντύπων τα οποία περιέχουν οδηγίες λειτουργίας μηχανημάτων, συσκευών, κλπ., ή οδηγίες βελτίωσης της λειτουργίας

τους ή του λογισμικού Η/Υ, εφόσον παραδίδονται χωρίς αξία καθώς και κατά τη διακίνηση χειρογράφων ή τυπογραφικών δοκιμίων ή σχεδίων κατά τις διάφορες φάσεις εκτύπωσης των βιβλίων.

δ. Κατά τη διακίνηση από τους τεχνικούς των αναγκαίων εργαλείων και μηχανημάτων για την εκτέλεση και διεκπαιρέωση των εργασιών τους.

ε. Κατά τη διακίνηση φαγητών στα σπίτια των καταναλωτών (ιδιωτών). Λόγω της ιδιομορφίας των διακινήσεων αυτών μπορεί να συνοδεύονται τα φαγητά αυτά μόνο με την απόδειξη λιανικής πώλησης της φορολογικής ταμειακής μηχανής και με την απαραίτητη προϋπόθεση ότι θα αναγράφονται σε αυτήν τα είδη τουλάχιστον κατά γενικές κατηγορίες.

στ. Κατά τη μεταφορά ελαιοκάρπου από τους ελαιώνες των παραγωγών προς τα ελαιοτριβεία για έκθλιψη δεδομένου ότι η μεταφορά ελαιόκαρπου παρουσιάζει ιδιομορφίες (δυσχέρειες στη συγκέντρωση, άγνωστο βάρος, μεταφορά με διάφορα μεταφορικά μέσα, κ.λπ.).

ζ. Κατά τη διακίνηση προς τα ΕΛ.ΤΑ και τους συνδρομητές εφημερίδων και περιοδικών από τις επιχειρήσεις εκδόσεως ή διακινήσεως των ειδών αυτών.

η. Κατά τη διακίνηση αυτοκινήτων και γενικά αυτοκινούμενων μηχανημάτων προς επισκευή ή συντήρηση ή μεταφορά προς επισκευή από τις εταιρείες οδικής βοήθειας ή οποιαδήποτε διακίνηση εκτός της περίπτωσης που διακινούνται προς πώληση απ'ευθείας ή μέσω τρίτου.

στ. Συνένωση δελτίου αποστολής με στοιχείο αξίας.

Επιτρέπεται πλέον η συνένωση ή συγχώνευση του δελτίου αποστολής με οποιοδήποτε άλλο στοιχείο εφόσον η φύση και ο προορισμός των στοιχείων που συνενώνονται με δελτίο αποστολής το επιτρέπει οπότε μπορούν να συνοδευτούν τα αγαθά με συνενωμένο δελτίο αποστολής με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας, π.χ. Δελτίο αποστολής-Τιμολόγιο (για πώληση ή για παροχή υπηρεσιών), Δελτίο αποστολής- Εκκαθάριση, Δελτίο αποστολής-απόδειξη λιανικής πώλησης. Στην περίπτωση που συνενώνεται το δελτίο αποστολής με το τιμολόγιο για αγορά αγροτικών προϊόντων πρέπει το έντυπο αυτό να είναι τουλάχιστον τριπλότυπο ώστε το πρώτο αντίτυπο να συνοδεύει τα αγαθά, το δεύτερο να παραδίδεται στον πωλητή-αγρότη και το τρίτο να παραμείνει ως στέλεχος.

Ακολουθεί ένα δείγμα δελτίου αποστολής και ένα δείγμα δελτίου αποστολής συνενωμένο με το τιμολόγιο πώλησης.





## 2. ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ.

### α. Πότε εκδίδεται συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής.

Συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής εκδίδεται σε περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών προς άγνωστους ή γνωστούς παραλήπτες οι οποίοι οι ίδιοι καθορίζουν την ποσότητα των αγαθών που θα αγοράσουν κατά την παραλαβή τους.

Κατά την παράδοση των αγαθών εκδίδεται από τον υπόχρεο, κατά παραλήπτη, δελτίο αποστολής ή συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας ή απόδειξη λιανικής πώλησης, ανεξάρτητα από την υποχρέωση τήρησης ή μη βιβλίων από τον πωλητή. Στο στοιχείο που εκδίδεται κατά περίπτωση αναγράφεται και το είδος και η ποσότητα των αγαθών καθώς και η ακριβής ώρα παράδοσής τους. Το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής εκδίδεται σε όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις χωρίς να εξετάζεται αν η μεταφορά των αγαθών γίνεται με φορτηγό ή επιβατικό αυτοκίνητο ή με οποιοδήποτε άλλο μεταφορικό μέσο ή ακόμη και από φυσικό πρόσωπο.

β. Τι αναγράφεται στο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής.

Στο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής αναγράφεται ό,τι και στο απλό δελτίο αποστολής με τις εξής διαφοροποιήσεις: Επειδή δεν υπάρχει συγκεκριμένος παραλήπτης αναγράφεται στη θέση του παραλήπτη η λέξη "Διάφοροι". Με την επιστροφή στην επιχείρηση αναγράφεται στο πρωτότυπο αυτού και η ποσότητα αγαθών που επιστρέφονται. Σκόπιμο είναι επίσης να αναγράφεται και η ημερομηνία επιστροφής στην έδρα γιατί χρησιμεύει ως χρόνος λήψης των στοιχείων που εκδόθηκαν εκτός έδρας για να γίνει η καταχώρησή τους στα βιβλία. Επίσης, όπως και το απλό δελτίο αποστολής, έτσι και το συγκεντρωτικό, είναι θεωρημένο.

γ. Ποιός είναι ο χρόνος έκδοσης του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής.

Το πρώτο αντίτυπο του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής συνοδεύει τα αγαθά σε όλη τη διαδρομή τους. Το στοιχείο αυτό εκδίδεται κάθε φορά που ξεκινά το αυτοκίνητο από την έδρα της επιχείρησης



και διαρκεί μέχρι την επιστροφή στην έδρα. Δεν απαιτείται δηλαδή καθημερινή έκδοση διαφορετικών συγκεντρωτικών δελτίων αποστολής εφόσον γίνεται περιοδεία εκτός έδρας (σε άλλες από την έδρα πόλεις). Η διάρκεια του ταξιδιού είναι πραγματικό γεγονός το οποίο μπορεί και πρέπει να αποδειχθεί σε οποιονδήποτε έλεγχο από πραγματικά περιστατικά. Ακόμη από τυχόν φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται στο όνομα του επιτηδευματία όπως τιμολόγιο πώλησης πρατηρίων υγρών καυσίμων, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ξενοδοχείου, τιμολόγιο ή αποδείξεις εστιατορίου και από φορολογικά στοιχεία παράδοσης των αγαθών.

Από τα παραπάνω φαίνεται πως η διάρκεια της διαδρομής σε εκτός έδρας μετακινήσεις ως πραγματικό γεγονός κάθε φορά κρίνεται από τους τυχόν φορολογικούς ελέγχους και μπορεί να αποδειχθεί. Για το λόγο αυτό και έχει υιοθετηθεί από το Υπουργείο Οικονομικών ότι το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής μπορεί να συνοδεύει τα αγαθά νόμιμα για διαδρομή που διαρκεί περισσότερο από μια μέρα. Αντίθετα όμως η Διοίκηση δεν δέχεται ότι το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής μπορεί να συνοδεύσει τα αγαθά στην ίδια πόλη και δεύτερη μέρα. Δηλαδή για διακινήσεις στην

ίδια πόλη πρέπει να εκδίδεται συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής για κάθε μέρα.

Είναι γεγονός αναμφισβήτητο ότι για διακινήσεις στην ίδια πόλη (π.χ. Αθήνα) είναι μάλλον πρακτικά αδύνατο να αποδειχθεί, εκτός ίσως ελάχιστων εξαιρέσεων, ότι η διαδρομή από το κατάστημα του υπόχρεου μέχρις ότου γίνει η παράδοση των αγαθών, διήρκεσε περισσότερο από μια μέρα και ότι δεν πρόκειται για διπλή διακίνηση αγαθών.

### 3. ΔΕΛΤΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ.

#### α. Πότε εκδίδεται δελτίο εσωτερικής διακίνησης.

Το δελτίο εσωτερικής διακίνησης εκδίδεται μόνο από τις επιχειρήσεις που παράγουν αγαθά και τηρούν βιβλίο αποθήκης, για την εντός της επιχείρησης διακίνηση των αγαθών και συγκεκριμένα:

α. Για κάθε εξαγωγή από την αποθήκη πρώτων υλών, βοηθητικών υλών, ειδών συσκευασίας, ίδιων ή τρίτων προς την παραγωγική διαδικασία. Αν είναι δύσκολη η άμεση έκδοση του δελτίου αυτού μπορεί να εκδίδεται ημερήσιο δελτίο για όλες τις εξαγωγές που έγιναν την ίδια μερα. Η δυσκολία είναι δυνατόν να αναφέρεται και σε υποκειμενικούς λόγους του επιτηδευματία.

β. Για κάθε επαναφορά στην αποθήκη πρώτων υλών, βοηθητικών υλών και ειδών συσκευασίας που δεν χρησιμοποιήθηκαν τελικά στην παραγωγική διαδικασία.

γ. Για τα εντός της ημέρας παραχθέντα έτοιμα προϊόντα που εισάγονται στην αποθήκη.

Όταν εξάγονται πρώτες ύλες, κ.λπ., από την αποθήκη και στέλνονται σε εγκαταστάσεις τρίτου για επεξεργασία δεν απαιτείται η έκδοση του δελτίου εσωτερικής διακίνησης αλλά μόνο η έκδοση δελτίου

αποστολής.

β. Τί αναγράφεται στο Δελτίο Εσωτερικής Διακίνησης.

Στο δελτίο εσωτερικής διακίνησης αναγράφονται τα εξής:

α. Το είδος και η ποσότητα των αγαθών που διακινούνται.

β. Ο χώρος προέλευσης και ο χώρος προορισμού των αγαθών.

Επίσης το δελτίο εσωτερικής διακίνησης είναι αθεώρητο.

#### 4. ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ.

##### α. Διακίνηση επιστρεφόμενων αγαθών.

Όταν παραλαμβάνονται αγαθά από την επαγγελματική εγκατάσταση ή την κατοικία των πελατών λόγω επιστροφής ή άλλης αιτίας είτε από Δημόσιες Υπηρεσίες ή ΝΠΔΔ, είτε από ιδιώτες, είτε από πελάτες επιτηδευματίες χωρίς να παραδίδεται αντίστοιχα δελτίο αποστολής είτε γιατί δεν έχουν υποχρέωση, είτε λόγω άρνησης του υπόχρεου, τότε το δελτίο αποστολής εκδίδεται από αυτόν που παραλαμβάνει τα αγαθά για τη νόμιμη διακίνησή τους, αναγράφοντας στη θέση του παραλήπτη τα στοιχεία του εφόσον δεν τα μεταφέρει κατ'ευθείαν σε τρίτους και στο περιεχόμενο του δελτίου σημειώνει το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση αυτού που του παρέδωσε τα αγαθά. Επίσης η διακίνηση επιστρεφόμενων αγαθών από τα πρακτορεία μεταφορικών μέσων δημόσιας χρήσης στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία μπορεί να γίνεται είτε με το δελτίο αποστολής του επιστρέφοντος τα αγαθά επιτηδευματία με αναγραφή σε αυτό της ημερομηνίας και της ώρας παραλαβής τους από το

πρακτορείο, είτε με την έκδοση νέου δελτίου αποστολής από τον παραλαμβάνοντα τα αγαθά επιτηδευματία κατά την ημέρα και την ώρα της παραλαβής από το πρακτορείο.

β. Διακίνηση αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του επιτηδευματία.

Για τη διακίνηση αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του επιτηδευματία εκδίδεται δελτίο αποστολής, όμως παρέχεται η δυνατότητα στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. με απόφασή του να επιτρέπει τη μη έκδοση ή την κατά διάφορο τρόπο έκδοση του δελτίου αποστολής στις διακινήσεις αυτές, εφόσον λόγω απόστασης δεν είναι εξαιρετικά δύσκολη η παρακολούθηση των διακινούμενων αγαθών. Σημειώνεται ότι το πότε δεν είναι εξαιρετικά δύσκολη η παρακολούθηση των αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του επιτηδευματία λόγω απόστασης είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται πάντοτε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. κατά την εξέταση των σχετικών αιτημάτων.

γ. Έκδοση δελτίου αποστολής από το Δημόσιο, από Ν.Π.Δ.Δ. και γενικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Το Δημόσιο και κάθε άλλο νομικό πρόσωπο μη επιτηδευματίας, οι επιτροπές και οι ενώσεις προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί υποχρεούνται στην έκδοση δελτίου αποστολής μόνο όταν στέλνουν αγαθά σε επιτηδευματία λόγω πώλησης ή για να πωληθούν για λογαριασμό τους. Σε καμία άλλη περίπτωση διακίνησης δεν έχουν την υποχρέωση αυτή.

Σημειώνεται όμως ότι τα πρόσωπα αυτά εκτός από το Δημόσιο, όταν ενεργούν πράξεις που υπάγονται στο Φ.Π.Α. έχουν όλες τις υποχρεώσεις του κώδικα για τη δραστηριότητά τους αυτή, άρα και την υποχρέωση έκδοσης δελτίου αποστολής σε κάθε σχετική διακίνηση αγαθών.

δ. Δελτίο αποστολής αγροτών.

Υποχρέωση έκδοσης δελτίου αποστολής έχουν όλοι οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων, ανεξάρτητα αν είναι η κύρια δραστηριότητά τους ή μη. Δηλαδή έχουν

υποχρέωση έκδοσης και οι μισθωτοί συνταξιούχοι κ.λπ. για την αγροτική τους δραστηριότητα.

Οι αγρότες εκδίδουν δελτίο αποστολής όταν οι ίδιοι αναλαμβάνουν την ευθύνη της μεταφοράς και στέλνουν αγαθά σε επιτηδευματία λόγω πώλησης ή να πωληθούν για λογαριασμό τους. Ακόμα έχουν υποχρέωση έκδοσης όταν διακινούν προϊόντα τους για επεξεργασία ή συσκευασία ή για λιανική πώληση σε λαϊκές αγορές, σε παζάρια κ.λπ. Δηλαδή δεν υποχρεώνονται σε έκδοση δελτίου αποστολής όταν μεταφέρουν αγαθά για αποθήκευση, συγκέντρωση σε προκαθορισμένα σημεία στο δρόμο ή τοποθεσίες ή σε άλλες περιπτώσεις και όταν παραδίδουν τα αγαθά στις εγκαταστάσεις τους και την ευθύνη της μεταφοράς έχει ο έμπορος, οπότε εκδίδει αυτός δικό του δελτίο αποστολής. Οπου δεν είναι δυνατός ο ακριβής προσδιορισμός της ποσότητας σε κιλά βάρους, μπορεί να αναγράφεται το βάρος κατά προσέγγιση και όπου υπάρχει συσκευασία (π.χ. κιβώτια, τελάρα, σακιά, κ.λπ.) ή τεμάχια (π.χ. ζώντα ζώα) να αναγράφεται και το πλήθος αυτών.

Στις περιπτώσεις που ο παραγωγός διακινεί αγροτικά προϊόντα με σκοπό την πώληση σε επιτηδευματίες χωρίς να γνωρίζει από την αρχή τους



αγοραστές ή την ποσότητα που θα παραδώσει στον καθένα, τότε θα εκδίδεται ένα συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής για την συνολική ποσότητα με την ένδειξη "Για πώληση σε διάφορους". Με το δελτίο αποστολής αυτό θα καλύπτεται η συνολική διακίνηση, το δε υπόλοιπο των αγαθών που θα υπάρχει κάθε φορά μετά την πρώτη παράδοση και μέχρι την επιστροφή του παραγωγού στην εγκατάστασή του θα προκύπτει και θα επαληθεύεται από τα τιμολόγια αγοράς ή τις αποδείξεις ποσοτικής παραλαβής που θα εκδίδει ο αντισυμβαλλόμενος επιτηδευματίας σε κάθε συγκεκριμένη παράδοση.

Για τους αγρότες που διακινούν αγροτικά προϊόντα με δικά τους αγροτικά αυτοκίνητα έχουν υποχρέωση να ενημερώνουν το ημερολόγιο μεταφοράς, έστω και αν έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής. Στην περίπτωση αυτή αναγράφονται η ώρα εκκίνησης, ο αριθμός και η ημερομηνία του δελτίου αποστολής.

#### ε. Διακίνηση εμπορευμάτων από τους πωλητές λαϊκών αγορών.

Τα πρόσωπα που ως επιτηδευματίες πωλούν τα προϊόντα ή τα εμπορεύματά τους πλανοδίως ή από τις

λαϊκές αγορές, υποχρεούνται:

α. Να έχουν υποβάλλει στην αρμόδια για τη φορολογία τους Δ.Ο.Υ. τη δήλωση έναρξης εργασιών.

β. Να έχουν μαζί τους τα φορολογικά στοιχεία παραλαβής ή αγοράς των αγαθών που πωλούν, καθώς και το βιβλίο αγορών όπου καταχωρούν τα αποδεικτικά αυτά στοιχεία.

γ. Να έχουν μαζί τους την προσωρινή δήλωση Φ.Π.Α. που υπέβαλαν κατά την προηγούμενη φορολογική περίοδο.

Στις διατάξεις αυτές δεν εμπίπτουν οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων που διαθέτουν τα αγροτικά τους προϊόντα στις λαϊκές αγορές. Δηλαδή οι παραπάνω επιτηδευματίες-έμποροι μπορούν να μην εκδίδουν δελτία αποστολής, με την προϋπόθεση ότι θα έχουν μαζί τους τα φορολογικά τους βιβλία και στοιχεία.

στ. Διακίνηση τροφίμων από τα καταστήματα τροφίμων και λοιπών ειδών στα σπίτια των καταναλωτών.

Κατά τη διακίνηση τροφίμων και άλλων ειδών από τα καταστήματα που πωλούν κατά κύριο λόγο λιανικώς τρόφιμα και λοιπά είδη (super-markets, παντοπωλεία,

οπωροπωλεία) προς τους ιδιώτες πελάτες τους μπορεί στα δελτία αποστολής αντί της αναλυτικής περιγραφής των ειδών να αναγράφεται ο αύξων αριθμός της σχετικής απόδειξης λιανικής πώλησης και το συνολικό ποσό αυτής, η οποία επισυνάπτεται στο πρωτότυπο του δελτίου αποστολής που συνοδεύει τα αγαθά και παραδίδεται στον πελάτη.

#### ζ. Ενδοκοινοτική διακίνηση αγαθών.

Τα αγαθά από 1-1-93 κυκλοφορούν ελεύθερα στην εσωτερική αγορά της κοινότητας χωρίς διατυπώσεις και ελέγχους στα σύνορα. Συνοδευτικά έγγραφα κυκλοφορίας των αγαθών στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι τα φορολογικά και εμπορικά έγγραφα που χρησιμοποιούνται και για τις εθνικές συναλλαγές των κρατών μελών.

Δηλαδή τα ελληνικά αγαθά που ταξιδεύουν προς τις άλλες χώρες της ΕΟΚ με το θεωρημένο Δελτίο Αποστολής ή Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής το οποίο πλέον θα φτάνει και θα παραδίδεται στον αγοραστή και δεν θα σταματάει στα τελωνεία όπως μέχρι 31-12-1992. Επίσης τα αγαθά μπορεί να διακινούνται από τις άλλες χώρες μέλη της ΕΟΚ προς την Ελλάδα συνοδευόμενα και στο εσωτερικό της χώρας με τα

στοιχεία του αποστολέα και τα φορτωτικά έγγραφα μέχρι την παράδοσή τους στις εγκαταστάσεις του αγοραστή επιτηδευματία. Άρα τα αγαθά θα φτάσουν στις εγκαταστάσεις του αγοραστή επιτηδευματία χωρίς να χρειαστεί δικό του δελτίο αποστολής ανεξάρτητα με τον τρόπο που έχουν μεταφερθεί, οδικώς, σιδηροδρομικώς, αεροπορικώς ή ατμοπλοϊκώς, αρκεί να συνοδεύονται με τα στοιχεία του αποστολέα και τα φορτωτικά έγγραφα.

η. Μηνιαίο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής για διακίνηση ανταλλακτικών και εξαρτημάτων.

Για τη διακίνηση των ανταλλακτικών και των εξαρτημάτων για επισκευές ή συντηρήσεις μηχανημάτων ή συσκευών ή εγκαταστάσεων στην περιφέρεια της έδρας ή του υποκαταστήματος και σε απόσταση 50 χιλιομέτρων, καθιερώνεται έκδοση μηνιαίου συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής κατάλληλα γραμμογραφημένο. Το συγκεντρωτικό αυτό δελτίο αποστολής εκδίδεται κάθε πρώτη του μήνα και διαρκεί μέχρι το τέλος του ίδιου μήνα, εφόσον κάθε μέρα πριν την εκκίνηση του ΦΙΧ αυτοκινήτου αναγράφονται τα υπόλοιπα των ανταλλακτικών και εξαρτημάτων. Το

συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής ανταλλακτικών δεν είναι απαραίτητο να εκδίδεται κάθε πρώτη του μήνα, αλλά μπορεί να εκδίδεται και σε μικρότερα διαστήματα του μήνα, ανάλογα με τις ανάγκες του επιτηδευματία, π.χ. κάθε εβδομάδα ή όταν τελειώνουν τα ανταλλακτικά, κ.λπ. Αν στη διάρκεια του μήνα τελειώσουν ή πρέπει να παραληφθούν νέα είδη ανταλλακτικών, οι επιλογές είναι δύο: ή θα εκδοθεί νέο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, ή θα εκδοθεί δελτίο αποστολής με τις νέες ποσότητες ανταλλακτικών στο όνομα του οδηγού και τη σημείωση του πραγματικού περιστατικού.

Στη δεύτερη περίπτωση ο οδηγός θα καταχωρεί τις ποσότητες στο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής καθώς και τον αριθμό του δελτίου αποστολής που παρέλαβε τα αγαθά και το οποίο θα φέρει μαζί του στη διάρκεια της διαδρομής.

Ακολουθεί ένα υπόδειγμα συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής ανταλλακτικών και εξαρτημάτων.

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ  
ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ  
Δ/ΝΣΗ Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ.

Αθήνα 1/9/199.

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ  
(ανταλλακτικών και εξαρτημάτων)

Σκοπός διακίνησης: Επισκευές συσκευών	Πελάτες: Διάφοροι						Τόπος Προορισμού: Περιοχή Αθηνών			
	Μονά- δα μέ- τρησης	1/9	2/9	3/9	4/9	7/9	8/9	14/9	15/9	
Είδος	09.30	08.00	09.00	10.00	15.00	08.00	09.00	09.00	09.00	
Ανταλλακτικό Χ	τεμ. 20	18	17	16	16	12	12	12	11	
Ανταλλακτικό Ψ	τεμ. 15	13	14	10	8	8	7	7	7	
Ανταλλακτικό Ω	τεμ. 30	30	28	26	24	22	18	18	16	
Εξάρτημα Α	τεμ. 25	24	22	20	18	14	12	12	9	
...										
Σύνολο Αριθμητικώς		90	85	81	72	66	56	49	43	
Σύνολο ολογράφως	ενενήντα ογδόντα πέντε	ογδόντα πέντε	ογδόντα ένα	εβδομήντα δύο	εξήντα έξι	πενήντα έξι	σαράντα εννιά	σαράντα ένα	σαράντα τρία	

## 5. ΕΓΓΡΑΦΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ.

### α. Εγγράφα μεταφοράς γενικά.

Επί μεταφοράς αγαθών από τον επιτηδευματία για την άσκηση του επαγγέλματός του με μεταφορικά μέσα ιδιωτικής χρήσης ή μισθωμένα δημόσιας χρήσης, συνοδευτικό στοιχείο μεταφοράς των αγαθών αυτών είναι το πρώτο αντίτυπο του στοιχείου διακίνησης, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Κώδικα αυτού. Το στοιχείο αυτό συνοδεύει τα αγαθά σε όλη τη διαδρομή και παραδίδεται στον παραλήπτη τους.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται: α. για τις μεταφορές υλικών εκσκαφών ή κατεδαφίσεων από κατασκευαστικές επιχειρήσεις και τις μεταφορές αυτούσιων λατομικών προϊόντων (άμμου, σκύρων, κ.λπ.) που παράγονται από τις ίδιες επιχειρήσεις για τα έργα που εκτελούνται από αυτές, β. για τις μεταφορές που ενεργούνται από μεταλλευτικές επιχειρήσεις, μεταλλεύματος και υλικών που απορρίπτονται (μπάζων), από εργοτάξιο σε εργοτάξιο και από εργοτάξιο σε χώρους αποθήκευσης, επεξεργασίας, εκφόρτωσης και απόρριψης, κατά περίπτωση και γ. για τις μεταφορές πέτρας, χαλικού,

αργιλοπετρώματος και αργιλοχώματος από επιχειρήσεις παραγωγής αδρανών υλικών, ασβέστη και τσιμέντου από τους χώρους περισυλλογής ή εξόρυξης στους χώρους επεξεργασίας.

Τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του κώδικα αυτού, για κάθε μεταφορά των προϊόντων τους στους τόπους διάθεσης με φορτηγό ή μικτής χρήσης αυτοκίνητο ή τρίκυκλο ιδιωτικής χρήσης, τηρούν στο αυτοκίνητο ή τρίκυκλο βιβλίο ημερολογίου μεταφοράς στο οποίο αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του παραλήπτη, τον αριθμό του δελτίου αποστολής, το είδος και την ποσότητα των προϊόντων που μεταφέρονται, τη χρονολογία και την ώρα εκκίνησης για κάθε διαδρομή. Στο ημερολόγιο μεταφοράς μπορεί να αναγράφεται μόνο η χρονολογία και η ώρα εκκίνησης του αυτοκινήτου και ο αριθμός του δελτίου αποστολής, εφόσον σ'αυτό περιέχονται τα λοιπά στοιχεία.

Επί αποστολής αγαθών από πρόσωπο μη υπόχρεο στην έκδοση των στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, το πρόσωπο αυτό παραδίδει στο μεταφορέα ή το μεταφορικό γραφείο ενυπόγραφη δήλωση μεταφοράς, στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και η διεύθυνσή του, καθώς και τα



αντίστοιχα στοιχεία του παραλήπτη, ο τόπος προορισμού και συνοπτική περιγραφή των ειδών.

Ο μεταφορέας με βάση τα έγγραφα των προηγούμενων παραγράφων 3 και 4 εκδίδει κατά την παραλαβή των προς μεταφορά αγαθών για κάθε μεταφορά φορτωτική κατά φορτωτή και παραλήπτη σε τέσσερα αντίτυπα. Το πρώτο αντίτυπο συνοδεύει τα αγαθά, αποτελεί αποδεικτικό παράδοσης αυτών και παραμένει στον μεταφορέα, το δεύτερο παραδίδεται στο φορτωτή, το τρίτο αντίτυπο έχει την ένδειξη "Αποδεικτικό Δαπάνης" και παραδίδεται σ'αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο παραμένει ως στέλεχος.

Το μεταφορικό γραφείο με βάση τα έγγραφα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου αυτού, εκδίδει κατά την παραλαβή των προς μεταφορά αγαθών φορτωτική κατά αποστολέα και παραλήπτη σε τέσσερα αντίτυπα. Το πρώτο αντίτυπο συνοδεύει τα αγαθά και επιστρέφεται στο μεταφορικό γραφείο, το δεύτερο παραδίδεται στον αποστολέα, το τρίτο έχει την ένδειξη "Αποδεικτικό Δαπάνης" και παραδίδεται σ'αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο παραμένει ως στέλεχος.

Για τη μεταφορά των αγαθών το μεταφορικό γραφείο όταν η φόρτωση γίνεται από τις

εγκαταστάσεις του εκδίδει διπλότυπη κατάσταση αποστολής αγαθών, στην οποία αναγράφει το είδος και τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος και την ποσότητα των μεταφερόμενων αγαθών και τον τόπο προορισμού τους. Το ένα αντίτυπο της κατάστασης αυτής παραδίδεται στο μεταφορέα για την έκδοση της συγκεντρωτικής φορτωτικής. Εφόσον στην κατάσταση επισυνάπτεται αντίγραφο των τετραπλοτύπων φορτωτικών που εκδόθηκαν αναγράφεται μόνο ο αριθμός κάθε φορτωτικής, το συνολικό βάρος των αγαθών που μεταφέρονται και ο συνολικός αριθμός των δεμάτων.

Ο μεταφορέας που πραγματοποιεί διεθνείς μεταφορές οδικές, σιδηροδρομικές ή θαλάσσιες ή εναέριες, δύναται να εκδίδει γι' αυτές τις μεταφορές άλλα ισοδύναμα με τα παραπάνω στοιχεία, εφόσον αυτά προβλέπονται από διεθνείς συμβάσεις, στις οποίες έχει προσχωρήσει και η χώρα μας.

Ο μεταφορέας που πραγματοποιεί θαλάσσιες ή εναέριες μεταφορές δύναται να αναθέσει την έκδοση των εγγράφων μεταφοράς σε αντιπρόσωπο ή σε πράκτορα εφόσον πριν από την ανάθεση γνωστοποιήσει τούτο εγγράφως στη ΔΟΥ, στην οποία υπάγεται ο αντιπρόσωπός του ή ο πράκτοράς του.

εγκαταστάσεις του εκδίδει διπλότυπη κατάσταση αποστολής αγαθών, στην οποία αναγράφει το είδος και τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος και την ποσότητα των μεταφερόμενων αγαθών και τον τόπο προορισμού τους. Το ένα αντίτυπο της κατάστασης αυτής παραδίδεται στο μεταφορέα για την έκδοση της συγκεντρωτικής φορτωτικής. Εφόσον στην κατάσταση επισυνάπτεται αντίγραφο των τετραπλοτύπων φορτωτικών που εκδόθηκαν αναγράφεται μόνο ο αριθμός κάθε φορτωτικής, το συνολικό βάρος των αγαθών που μεταφέρονται και ο συνολικός αριθμός των δεμάτων.

Ο μεταφορέας που πραγματοποιεί διεθνείς μεταφορές οδικές, σιδηροδρομικές ή θαλάσσιες ή εναέριες, δύναται να εκδίδει γι'αυτές τις μεταφορές άλλα ισοδύναμα με τα παραπάνω στοιχεία, εφόσον αυτά προβλέπονται από διεθνείς συμβάσεις, στις οποίες έχει προσχωρήσει και η χώρα μας.

Ο μεταφορέας που πραγματοποιεί θαλάσσιες ή εναέριες μεταφορές δύναται να αναθέσει την έκδοση των εγγράφων μεταφοράς σε αντιπρόσωπο ή σε πράκτορα εφόσον πριν από την ανάθεση γνωστοποιήσει τούτο εγγράφως στη ΔΟΥ, στην οποία υπάγεται ο αντιπρόσωπός του ή ο πράκτοράς του.

### β. Θεώρηση φορτωτικών εγγράφων.

Είναι υποχρεωτική η θεώρηση των παρακάτω φορτωτικών εγγράφων:

α. Των φορτωτικών των μεταφορέων και των μεταφορικών γραφείων.

β. Των διπλότυπων καταστάσεων αποστολής αγαθών των μεταφορικών γραφείων.

γ. Των διπλότυπων αποδείξεων μεταφοράς, με εξαίρεση τις αποδείξεις για μεταφορές αποσκευών από επιχειρήσεις μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηροδρόμους και αεροπλάνα.

δ. Των τριπλότυπων διορθωτικών σημειωμάτων των μεταφορέων και των μεταφορικών γραφείων.

Δεν υποχρεώθηκαν σε θεώρηση των φορτωτικών τους εγγράφων ο Ο.Σ.Ε., η Ολυμπιακή Αεροπορία και τα υποκαταστήματα των ξένων αεροπορικών εταιρειών που λειτουργούν στην Ελλάδα.

### γ. Τήρηση ημερολογίου μεταφοράς και έκδοση συγκεντρωτικής φορτωτικής επί αστικών μεταφορών.

Παρέχεται η δυνατότητα για τις επαναλαμβανόμενες κάθε μέρα ή κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα

μεταφορές αγαθών με αυτοκίνητα ή τρίκυκλα δημόσιας χρήσης (ΔΧ) από τον ίδιο φορτωτή σε ένα ή περισσότερους παραλήπτες και με την προϋπόθεση ότι τα κόμιστρα καταβάλλονται πάντα από τον φορτωτή τήρησης ημερολογίου μεταφοράς και έκδοσης θεωρημένης συγκεντρωτικής φορτωτικής ή θεωρημένης διπλότυπης συγκεντρωτικής απόδειξης για τις αστικές μεταφορές ως ακολούθως:

1. Τηρείται από το μεταφορέα θεωρημένο βιβλίο-ημερολόγιο μεταφοράς σε κάθε μεταφορικό μέσο, στο οποίο αναγράφονται η χρονολογία και η ώρα εκκίνησης πριν την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και η διεύθυνση του φορτωτή και των παραληπτών, ο αριθμός των φορολογικών στοιχείων του φορτωτή για κάθε παραλήπτη, τα οποία παραδίδονται στο μεταφορέα και συνοδεύουν τα αγαθά, το είδος κατά γενικά κατά γενική κατηγορία και η ποσότητα των μεταφερόμενων αγαθών και το συνολικό κόμιστρο του δρομολογίου εκτός της περίπτωσης που συμφωνείται μηνιαίο κόμιστρο, ανεξάρτητα από τις εκτελεσθείσες μεταφορές, οπότε αναγράφονται στην αρχή κάθε μήνα το συμφωνηθέν μηνιαίο κόμιστρο και τα στοιχεία της σχετικής σύμβασης. Στη συγκεντρωτική φορτωτική ή

την απόδειξη κατά περίπτωση που εκδίδεται στο τέλος κάθε μήνα για όλες τις μεταφορές του μήνα, αναγράφονται εκτός των άλλων δεδομένων οι αύξοντες αριθμοί των σχετικών συνοδευτικών φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν από τον φορτωτή. Στη συγκεντρωτική φορτωτική ή την απόδειξη δεν απαιτείται η αναγραφή των ειδών και των ποσοτήτων των μεταφερομένων αγαθών, αντί δε των στοιχείων των παραληπτών αναγράφεται η ένδειξη "ΔΙΑΦΟΡΟΙ".

2. Για τις αστικές μεταφορές γενικά τηρείται από το μεταφορέα θεωρητικό βιβλίο-ημερολόγιο μεταφοράς σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο 1 εφόσον για το κόμιστρο εκδίδεται διπλότυπη απόδειξη, η οποία εκδίδεται για μεν τις επαναλαμβανόμενες μεταφορές στο τέλος του μήνα, κατά τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο 1, για δε τις υπόλοιπες (μεμονωμένες μεταφορές) κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 9 του άρθρου 16 του νέου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

3. Στο ημερολόγιο μεταφοράς που τηρείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες περιπτώσεις 1 και 2 μπορεί να αναγράφονται μόνο η χρονολογία και η ώρα εκκίνησης του μεταφορικού μέσου, το κόμιστρο, το είδος και οι αύξοντες

αριθμοί των συνοδευτικών φορολογικών στοιχείων, εφόσον στα στοιχεία αυτά αναγράφονται τα λοιπά δεδομένα.

#### δ. Φορτωτική.

Η φορτωτική εκδίδεται κατά την παραλαβή των αγαθών και πριν από την εκκίνηση του αυτοκινήτου, αδιάφορα αν πρόκειται για μεταφορά αγαθών στο εσωτερικό ή εξωτερικό ή αν πρόκειται για αγαθά που παραλαμβάνονται από μεταφόρτωση.

Η φορτωτική εκδίδεται σε τέσσερα αντίτυπα, εκ των οποίων το πρώτο συνοδεύει τα αγαθά και παραμένει στο μεταφορέα ως αποδεικτικό της παράδοσης των αγαθών στον παραλήπτη, το δεύτερο παραδίδεται στο φορτωτή, το τρίτο αντίτυπο έχει την ένδειξη "Αποδεικτικό Δαπάνης" και παραδίδεται σ'αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο παραμένει ως στέλεχος.

Ο μεταφορέας εκδίδει φορτωτική και όταν μεταφέρει αγαθά δικά του, με εξαίρεση τις δημόσιες μεταφορικές επιχειρήσεις οι οποίες εκδίδουν το κατάλληλο υπηρεσιακό έγγραφο (Ο.Σ.Ε., Ο.Α., κ.λπ.).

Στη φορτωτική αναγράφεται ο αριθμός

κυκλοφορίας του αυτοκινήτου ή το όνομα του πλωτού μέσου, προκειμένου περί θαλασσίων μεταφορών. Διευκρινίζεται ότι ο αριθμός κυκλοφορίας του αυτοκινήτου είναι στοιχείο του περιεχομένου της φορτωτικής και ως εκ τούτου δεν είναι απαραίτητο να αναγράφεται επί της φορτωτικής πριν από τη θεώρηση.

Στη φορτωτική αναγράφεται η ημερομηνία και ο τόπος έκδοσης της φορτωτικής καθώς και η ημερομηνία έναρξης της μεταφοράς από τον μεταφορέα. Ουσιαστικά η διάταξη αυτή δίνει λύση στην περίπτωση που ο μεταφορέας μεταφέρει τα αγαθά από τις εγκαταστάσεις του φορτωτή όχι απευθείας στις εγκαταστάσεις του παραλήπτη, αλλά η μεταφορά γίνεται μέσω του πρακτορείου του οπότε είναι δυνατόν να αναγράψει την ημερομηνία έκδοσης και παραλαβής των αγαθών και την επόμενη ημέρα την ημερομηνία που θα γίνει η κυρίως διακίνηση. Το ίδιο βεβαίως μπορεί να γίνει όταν παραδίδονται αγαθά από τους φορτωτές κατ'ευθείαν στο πρακτορείο οπότε εκδίδεται η φορτωτική με την παραλαβή και αναγράφεται σ'αυτήν και η ημερομηνία που αυτά θα διακινηθούν από το πρακτορείο προς τον παραλήπτη.

Η φορτωτική περιέχει τα ακόλουθα στοιχεία:

α. το, ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, το



επάγγελμα και τη διεύθυνση του αποστολέα ή φορτωτή και του παραλήπτη των αγαθών, καθώς και τον Α.Φ.Μ. του καταβάλλοντος τα κόμιστρα.

β. όταν η μεταφορά ενεργείται απευθείας απ'τον αποστολέα στον παραλήπτη, κατ'εντολή μεταφορικού γραφείου ή άλλου τρίτου, στη φορτωτική αναγράφονται και τα πλήρη στοιχεία του εντολέα.

γ. την ημερομηνία και τον τόπο έκδοσης της φορτωτικής, καθώς και την ημερομηνία έναρξης της μεταφοράς από τον μεταφορέα.

δ. τον τόπο προορισμού των προς μεταφορά αγαθών.

ε. το είδος και τον αριθμό του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα.

στ. τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος κατά γενική κατηγορία και την ποσότητα των μεταφερόμενων αγαθών.

ζ. το κόμιστρο και τις λοιπές επιβαρύνσεις της μεταφοράς.

η. τον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου ή το όνομα του πλωτού μέσου, προκειμένου περί θαλασσίων μεταφορών.

ε. Έκδοση απόδειξης μεταφοράς (κόμιστρο).

Ο μεταφορέας αντί φορτωτικής μπορεί να εκδίδει θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη μεταφοράς, για μεταφορές:

α. αποσκευών που συνοδεύονται απ'τον ταξιδιώτη. Αποσκευή θεωρείται κάθε δέμα που φέρει μαζί του ο ταξιδιώτης, το οποίο δεν περιέχει εμπορεύματα.

β. μικροδεμάτων.

γ. εντός της αστικής περιοχής των πόλεων.

δ. έμφορτων ή κενών οχημάτων με πλωτά μέσα.

Η απόδειξη μεταφοράς εκδίδεται πριν από την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου, συνοδεύει τα αγαθά και το ένα αντίτυπο αυτής παραδίδεται στον καταβάλλοντα το κόμιστρο. Σ'αυτήν αναγράφονται:

α. επί μεταφοράς αποσκευών που συνοδεύονται από τον ταξιδιώτη, τουλάχιστον το κόμιστρο.

β. επί μεταφοράς μικροδεμάτων, τα στοιχεία του φορτωτή και του παραλήπτη, το είδος κατά γενική κατηγορία, η ποσότητα των αγαθών και το κόμιστρο. Η ποσότητα των αγαθών αναγράφεται με τη μονάδα μέτρησης, με την οποία υπολογίζεται το κόμιστρο των μεταφερόμενων μικροδεμάτων, όταν αυτά παραδίδονται από μη υπόχρεους σε έκδοση συνοδευτικών φορολογικών

στοιχείων, ή και με την ποσότητα που αναγράφεται στα συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία, όταν υπάρχει υποχρέωση έκδοσης των στοιχείων αυτών.

γ. επί αστικών μεταφορών, τα στοιχεία του φορτωτή και του παραλήπτη, το είδος κατά γενική κατηγορία, η ποσότητα των αγαθών, το κόμιστρο, ο αριθμός του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα και η ώρα εκκίνησης του μεταφορικού μέσου.

δ. επί μεταφοράς εμπορτών ή κενών οχημάτων με πλωτά μέσα, τα στοιχεία αυτού που καταβάλλει το ναύλο και το ποσό αυτού.

#### στ. Φορτωτική μεταφορικού γραφείου.

Το μεταφορικό γραφείο που αναλαμβάνει τη μεταφορά αγαθών με μεταφορικά μέσα τρίτων, υποχρεούται σε κάθε μεταφορά να εκδίδει φορτωτική κατά αποστολέα και παραλήπτη σε τέσσερα αντίτυπα. Το πρώτο αντίτυπο της φορτωτικής του μεταφορικού γραφείου συνοδεύει τα αγαθά, όταν η φόρτωση των αγαθών γίνεται από τις εγκαταστάσεις του. Αντίθετα, όταν η μεταφορά ενεργείται απευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη, κατ'εντολή του μεταφορικού γραφείου, τότε τα αγαθά συνοδεύει το πρώτο αντίτυπο

της φορτωτικής του μεταφορέα (μαζί με το Δ.Α. του αποστολέα), στην οποία αναγράφονται και τα πλήρη στοιχεία του μεταφορικού γραφείου. Στην περίπτωση αυτή ο μεταφορέας παραδίδει το δεύτερο αντίτυπο στο φορτωτή αγαθών, που είναι το μεταφορικό γραφείο και όχι στον αποστολέα των αγαθών. Ο αποστολέας των αγαθών θα λάβει το δεύτερο αντίτυπο της φορτωτικής του μεταφορικού γραφείου. Το τρίτο αντίτυπο θα παραδοθεί σ' αυτό που καταβάλλει τα κόμιστρα, το οποίο έχει την ένδειξη "Αποδεικτικό Δαπάνης". Το τέταρτο παραμένει ως στέλεχος.

ζ. Πότε εκδίδεται φορτωτική και πότε τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών για μεταφορές αγαθών.

α. Οι μεταφορείς και τα μεταφορικά γραφεία για τις παρεχόμενες απ' αυτούς υπηρεσίες υποχρεούνται σε έκδοση φορτωτικής και όχι τιμολογίου παροχής υπηρεσιών.

β. Στις περιπτώσεις μεταφοράς αγαθών μέσω μεταφορικού γραφείου εκδίδονται δύο φορτωτικές. Η μία εκδίδεται απ' το μεταφορικό γραφείο και αποτελεί το αποδεικτικό της συναλλαγής μεταξύ του μεταφορικού γραφείου και του αποστολέα των αγαθών

(φορτωτή). Η άλλη εκδίδεται από το μεταφορέα (συγκεντρωτική για όλα τα παραλαμβανόμενα αγαθά από το μεταφορικό γραφείο) και αποτελεί το αποδεικτικό στοιχείο της συναλλαγής μεταξύ του μεταφορικού γραφείου και του μεταφορέα.

γ. Στις περιπτώσεις που αναλαμβάνουν τη μεταφορά αγαθών επιχειρήσεις που δεν είναι μεταφορείς ή μεταφορικά γραφεία, αλλά ενεργούν ως αντιπρόσωποι των αποστολέων των αγαθών ή των μεταφορέων είτε διαμεσολαβούν απλά μεταξύ των προσώπων αυτών, για να γίνει η μεταφορά των αγαθών και λαμβάνουν για τις παρεχόμενες υπηρεσίες αμοιβή, με τη μορφή προμήθειας ή πρακτορειακού δικαιώματος, υποχρεούνται στην έκδοση τιμολογίου παροχής υπηρεσιών όταν παρέχουν υπηρεσίες σ'άλλο επιτηδευματία ή το Δημόσιο ή αγρότη, κ.λπ. ή απόδειξης παροχής υπηρεσιών όταν παρέχουν υπηρεσίες σε ιδιώτες. Στις περιπτώσεις αυτές στο φορολογικό στοιχείο που θα εκδοθεί πρέπει να αναγράφονται διακεκριμένα και τα πραγματοποιούμενα έξοδα για λογαριασμό του πελάτη (κόμιστρα, φορτοεκφορτωτικά, τηλεφωνικά έξοδα, κ.λπ.).

δ. Στις περιπτώσεις που αναλαμβάνεται η διακίνηση, διανομή αγαθών, στις οποίες πέραν της

απλής μεταφοράς προσφέρονται και άλλες υπηρεσίες (φορτοεκφόρτωση, ασφάλιση, οργάνωση διανομής, κ.λπ) εκδίδονται τιμολόγια για παροχή υπηρεσιών.

#### η. Διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς.

Ο μεταφορέας και το μεταφορικό γραφείο εκδίδει θεωρημένο διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς σε τρία αντίτυπα στις εξής περιπτώσεις:

α. όταν επιστρέφει ποσό κομίστρων.

β. όταν κατά παράδοση των αγαθών στον παραλήπτη διαπιστωθούν ποσοτικές διαφορές, και

γ. σε κάθε περίπτωση πραγματοποίησης της μεταφοράς κατά τρόπο, τόπο και χρόνο διαφορετικό από αυτόν που αναγράφεται στη φορτωτική.

Στο σημείωμα αυτό αναγράφονται τα στοιχεία του μεταφορέα ή μεταφορικού γραφείου, του φορτωτή ή αποστολέα και του παραλήπτη των αγαθών, ο αριθμός της φορτωτικής, το ποσό της διαφοράς των κομίστρων που επιστρέφονται ή οι διαφορές που διαπιστώθηκαν. Υπογράφεται από το μεταφορέα και τον παραλήπτη, στην περίπτωση που διαπιστωθούν ποσοτικές διαφορές κατά την παράδοση των αγαθών στον παραλήπτη ή σε περίπτωση πραγματοποίησης της μεταφοράς κατά τρόπο,

τόπο και χρόνο διαφορετικό απ'αυτόν που αναγράφεται στη φορτωτική. Όταν επιστρέφεται ποσό κομίστρων στο φορτωτή δεν απαιτείται η υπογραφή του παραλήπτη.

Το πρώτο αντίτυπο του διορθωτικού σημειώματος αποστέλλεται στο φορτωτή ή αποστολέα ή σ'αυτόν που κατέβαλε τα κόμιστρα, κατά περίπτωση, το δεύτερο παραδίδεται στον παραλήπτη και το τρίτο παραμένει ως στέλεχος. Όταν επιστρέφονται κόμιστρα δεν είναι απαραίτητο να παραδοθεί το δεύτερο αντίτυπο, δεδομένου ότι παραδίδεται το πρωτότυπο σ'αυτόν που επιστρέφονται τα κόμιστρα και το οποίο θα είναι και το δικαιολογητικό εγγράφης.

θ. Συγκεντρωτική φορτωτική για κάθε δρομολόγιο όταν μεταφέρονται αγαθά ενός φορτωτή σε πολλούς παραλήπτες.

Επί μεταφοράς αγαθών ενός φορτωτή με φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης, που προορίζονται να παραδοθούν σε περισσότερους από έναν παραλήπτες, μπορεί να εκδίδεται μια συγκεντρωτική φορτωτική κατά αποστολέα για κάθε μεταφορά, αντί της έκδοσης φορτωτικών κατά φορτωτή και παραλήπτη, με την προϋπόθεση ότι το συνολικό κόμιστρο καταβάλλεται

στο μεταφορέα από το φορτωτή. Στη συγκεντρωτική φορτωτική αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του φορτωτή, ο τόπος φόρτωσης, το είδος και η ποσότητα των αγαθών που μεταφέρονται, το συνολικό κόμιστρο αριθμητικώς και ολογράφως, η χρονολογία εκκίνησης του αυτοκινήτου, καθώς και για κάθε παραλήπτη ο αριθμός του συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου που εκδίδει ο φορτωτής, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνσή του, το είδος και η ποσότητα των αγαθών που προορίζονται γι' αυτόν και ο τόπος προορισμού (εκφόρτωσης).

## ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗΣ § 13

No .....

ημερομηνία εκκίνησης αυτοκινήτου

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία μεταφορέα

Επάγγελμα

Διεύθυνση Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ.

Στοιχεία αποστολέα

Όνοματεπώνυμο ή επωνυμία

Επάγγελμα

Διεύθυνση

Τόπος φόρτωσης

Κόμιστρα .....

Φ.Π.Α. ....

Σύνολο .....

Ολογράφως .....

Αριθμός συνοδευτικού στοιχείου	Όνοματεπώνυμο παραλήπτη	Επάγγελμα	Διεύθυνση παραλήπτη και Δ/ση εκφόρτωσης	Είδος αγαθών	Ποσότητα	Παρατηρήσεις Υπογραφή παραλήπτη

Συνολική ποσότητα μεταφερόμενων αγαθών



ι. Μεταφορά αγαθών απ'ευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη κατ'εντολή μεταφορικού γραφείου ή άλλου τρίτου.

Στην περίπτωση που η μεταφορά των αγαθών ενεργείται απ'ευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη κατ'εντολή μεταφορικού γραφείου ή άλλου τρίτου, στη φορτωτική αναγράφονται και τα πλήρη στοιχεία του εντολέα. Δηλαδή στην περίπτωση αυτή θα γραφούν τα πλήρη στοιχεία του αποστολέα, του παραλήπτη και του εντολέα, του "άλλου τρίτου" όπως αναφέρει η διάταξη, ο οποίος τρίτος μπορεί να είναι μεταφορικό γραφείο ή παραγγελιοδόχος μεταφοράς ή αντιπρόσωπος μεταφοράς ή ακόμη και ο πελάτης αγοραστής όταν κατ'εντολή του αποστέλλονται τα αγαθά του παραλήπτη με "Δελτίο Αποστολής κατ'εντολή και για λογαριασμό τρίτου" του προμηθευτή.

Η διάταξη αυτή θεσπίστηκε για να εξασφαλιστεί δυνατότητα ελεγκτικών επαληθεύσεων στις διαμεσολαβήσεις μεταφοράς, όπου ο διαμεταφορέας αναλαμβάνει να μεταφέρει τα αγαθά από τις εγκαταστάσεις μιας επιχείρησης κατ'ευθείαν στους πελάτης της, με ΦΔΧ τρίτων, και παράλληλα ορίστηκε ότι η κατάσταση αποστολής αγαθών δεν εκδίδεται όταν

η φόρτωση γίνεται εκτός των εγκαταστάσεων του μεταφορικού γραφείου.

Δηλαδή όταν τα αγαθά φορτώνονται στις εγκαταστάσεις του πωλητή και μεταφέρονται κατ'ευθείαν στις εγκαταστάσεις του αγοραστή και για τη μεταφορά αυτή διαμεσολαβεί μεταφορικό γραφείο, διαμεταφορέας κ.λπ. θα εκδίδεται μόνο η φορτωτική του μεταφορέα (ΦΔΧ) με τα παραπάνω στοιχεία.

κ. Αποστολή αγαθών κατ'ευθείαν σε παραλήπτες, με τη μεσολάβηση διαμεταφορικής επιχείρησης.

Στις περιπτώσεις που διαμεταφορείς αναλαμβάνουν την πραγματοποίηση μεταφοράς αγαθών κατ'ευθείαν από τον αποστολέα στον παραλήπτη με ΦΔΧ αυτόκίνητα τρίτων, με τους οποίους (μεταφορείς) συμβάλλονται οι διαμεταφορείς τότε τα φορολογικά στοιχεία πρέπει να εκδοθούν ως εξής:

α. Στο δελτίο αποστολής που εκδίδει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ΚΒΣ, ο φορτωτής αποστολέας προς τον παραλήπτη των αγαθών πρέπει να σημειώνει εκτός των άλλων και την ένδειξη "Μεταφορά μέσω του διαμεταφορέα (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία και διεύθυνση)".

β. Ο μεταφορέας υποχρεούται να εκδόσει φορτωτική σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ΚΒΣ, στην οποία θα αναγράψει τα πλήρη στοιχεία του αποστολέα, του παραλήπτη των αγαθών, καθώς και του διαμεταφορέα, για λογαριασμό και κατ'εντολή του οποίου διενεργείται η μεταφορά.

γ. Η διαμεταφορική επιχείρηση για την υπηρεσία διαμεσολάβησης και εκτέλεσης της μεταφοράς πρέπει να εκδόσει θεωρημένο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ΚΒΣ (και όχι φορτωτική), γιατί κατά την προσωπική μας άποψη στην περίπτωση αυτή η διαμεταφορική επιχείρηση δεν λειτουργεί ως μεταφορικό γραφείο, αλλά ως αντιπρόσωπος μεταφοράς ή παραγγελιοδόχος μεταφοράς, δεδομένου ότι η αμοιβή καθορίζεται κατά κανόνα ως ποσοστό των εξόδων ή της αξίας των μεταφερόμενων αγαθών, πρόκειται ουσιαστικά για επιχειρήσεις οργάνωσης και εκτέλεσης της διανομής αγαθών προς τους πελάτες άλλων επιχειρήσεων (όχι άνευρεση πελατών) με δημόσια μεταφορικά μέσα τρίτων, προσφέροντας υπηρεσίες πιο σύνθετες της απλής μεταφοράς, αφού τείνουν οι επιχειρήσεις αυτές να αντικαταστήσουν τα δίκτυα διανομής των μεγάλων εταιριών σε διεθνές επίπεδο.

λ. Μεταφορά αγαθών μέσω των εγκαταστάσεων του διαμεταφορέα.

Στις περιπτώσεις που οι διαμεταφορείς παραλαμβάνουν αγαθά με ΦΔΧ αυτοκίνητα από τις εγκαταστάσεις του αποστολέα με σκοπό τη διανομή τους σε πελάτες του, τότε τα φορολογικά στοιχεία πρέπει να εκδοθούν ως εξής:

α. Ο αποστολέας των αγαθών πρέπει να εκδόσει τόσα δελτία αποστολής όσοι οι παραλήπτες των αγαθών γιατί η διαμεταφορική επιχείρηση λειτουργεί στην περίπτωση αυτή ως μεταφορικό γραφείο και δεν είναι παραλήπτης των αγαθών, αφού παραλαμβάνει τα αγαθά με σκοπό να τα μεταφέρει στους τελικού παραλήπτες και προσωρινά τα μεταφέρει στις εγκαταστάσεις της, όπου τα ομαδοποιεί κατά περιοχή κ.λπ. και τα αποστέλλει με τα ίδια ή άλλα μεταφορικά μέσα προς τους τελικούς παραλήπτες.

β. Στο χώρο προσωρινής εναπόθεσης-συγκέντρωσης των προς αποστολή αγαθών που διατηρεί ο διαμεταφορέας, δεν δημιουργούνται οι υποχρεώσεις του άρθρου 10 του ΚΒΣ (βιβλίο αποθήκευσης κ.λπ.) γιατί δεν έχουμε στην περίπτωση αυτή εναπόθεση αγαθών με σκοπό την αποθήκευσή τους, αλλά

πρακτορείο διανομής αγαθών μεταφορικής επιχείρησης.

γ. Όταν ο διαμεταφορέας αποστέλλει τα προς διανομή εμπορεύματα στους τελικούς παραλήπτες υποχρεούται να εκδόσει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16, θεωρημένη διπλότυπη κατάσταση αποστολής αγαθών, παραδίδοντας συγχρόνως στο μεταφορέα και τα αντίστοιχα δελτία αποστολής των αποστολέων επιτηδευματιών.

δ. Τέλος για την αμοιβή που δικαιούται ο διαμεταφορέας για τις υπηρεσίες μεταφοράς, υποχρεούται να εκδόσει θεωρημένη φορτωτική, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΒΣ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ1. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ.α. Τιμολόγιο γενικά.

Ο τίτλος "ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ" καθιερώνεται ως γενικός τίτλος των στοιχείων που απεικονίζουν συναλλαγές για τις οποίες προκύπτει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, χωρίς δηλαδή να απαιτείται διάκριση ανάλογα με το χαρακτήρα και τη φύση της συναλλαγής (πώληση αγαθών, παροχή υπηρεσιών, κ.λπ.) Συνεπώς, μπορεί να χρησιμοποιείται ένα στέλεχος με τον γενικό τίτλο "ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ", το οποίο να χρησιμοποιείται για πωλήσεις αγαθών, για παροχή υπηρεσιών, για αγορές αγροτικών προϊόντων, κ.λπ.

Τα προαναφερόμενα σε καμιά περίπτωση δεν σημαίνουν ότι στερείται ο επιτηδευματίας της δυνατότητας χρησιμοποίησης διακεκριμένων στελεχών τιμολογίων ανάλογα με τον χαρακτήρα και τη φύση των συναλλαγών του. Έτσι μπορεί να έχει ξεχωριστό στέλεχος (σειρά) τιμολογίων για τις πωλήσεις αγαθών και ξεχωριστό για τις παροχές υπηρεσιών. Σ'αυτή

όμως την περίπτωση θεωρείται ότι ο επιτηδευματίας τηρεί σειρές τιμολογίων και συνεπώς πρέπει να υπάρχει διακριτικό σειράς. Ως διακριτικό σειράς μπορεί να χρησιμοποιηθεί παρενθετική φράση σε συνέχεια ή κάτω από τον τίτλο και με μικρότερα τυπογραφικά στοιχεία από εκείνα του τίτλου, που υποδηλώνει το χαρακτήρα των συναλλαγών που καλύπτονται από το συγκεκριμένο στέλεχος, εφόσον εξυπηρετούνται οργανωτικές ανάγκες της επιχείρησης, π.χ. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (για πώληση αγαθών) ή ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (για παροχή υπηρεσιών) ή ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ-ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (για πώληση αγαθών), κ.λπ., ή οποιοδήποτε άλλο διακριτικό.

### β. Υπόχρεοι για έκδοση τιμολογίου.

Τιμολόγιο εκδίδεται από τον επιτηδευματία ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων στις εξής περιπτώσεις:

α. Προς άλλο επιτηδευματία για: i. πώληση αγαθών, ii. πώληση δικαιώματος εισαγωγής, iii. για την παροχή υπηρεσιών.

β. Για την πώληση αγαθών ή την παροχή

υπηρεσιών εκτός της χώρας (εξαγωγές).

γ. Για την είσπραξη επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, αποζημιώσεων, επιστροφών έμμεσων φόρων, δασμών, τελών, τόκων, εισφορών και άλλων ανόργανων εσόδων.

γ. Τί πρέπει να αναγράφεται στο Τιμολόγιο.

α. Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής που εκδόθηκαν κατά τη διακίνηση των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο.

β. Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για το Δημόσιο και τα εξομοιούμενα με αυτό πρόσωπα καθώς και για τους διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές, αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και η διεύθυνση.

γ. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών



και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό προστίθενται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο.

Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

#### δ. Περιπτώσεις που επιτρέπεται η μη έκδοση τιμολογίου.

Υπάρχουν μερικές περιπτώσεις που επιτρέπεται η μη έκδοση τιμολογίου. Αυτές είναι οι εξής:

α. Πώληση μετοχών, ομολογιών, ομολόγων και εντόκων γραμματείων.

β. Πώληση ακινήτων, βιομηχανοστασίων, πλοίων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών και λοιπών μηχανημάτων γενικά, εφόσον στις πωλήσεις αυτές συντάσσονται

συμβόλαια μεταβίβασης. Σημειώνεται ότι οι πράξεις μεταβίβασης των αυτοκινήτων που καταρτίζονται από τις Διευθύνσεις συγκοινωνιών, δεν αρκούν—απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο. Στις αγοραπωλησίες της κατηγορίας αυτής δικαιολογητικό εσόδου και εξόδου αντίστοιχα είναι το συμβόλαιο (αν δεν εκδοθεί τιμολόγιο) στο οποίο θα πρέπει να αναγράφεται χωριστά ο Φ.Π.Α., αν η πράξη αυτή είναι στο καθεστώς του Φ.Π.Α., για να μπορεί να εκπεσθεί από τον αγοραστή.

γ. Πώληση ύδατος μη ιαματικού, αεριόφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος, θερμικής ενέργειας ή παροχής τηλεπικοινωνιών, ταχυδρομικών, τραπεζικών, χρηματιστηριακών και χρηματοδοτικών εργασιών, εφόσον εκδίδονται άλλα έγγραφα που περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου. Στα έγγραφα αυτά δεν είναι απαραίτητο να αναγράφεται η Δ.Ο.Υ. και ο Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλομένου.

δ. Στις πωλήσεις μη εμπορευσίμων αγαθών για τον επιτηδευματία αγοραστή, εφόσον η αξία κάθε συναλλαγής είναι μέχρι 5000 δρχ. και εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης. Καλό είναι να γίνεται χρήση της διάταξης αυτής μόνο όπου δεν είναι ευχερής η έκδοση τιμολογίου (π.χ. φαγητό σε

εστιατόρια από τον πωλητή κ.λπ. υπάλληλο της επιχείρησης), γιατί αν αυτές είναι σε μεγάλο ύψος σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη της επιχείρησης, οι φορολογικοί ελεγκτές είναι δυνατόν να θέτουν θέμα αδυναμίας ελέγχου της παραγωγικότητάς τους.

## 2. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ.

### α. Χρόνος έκδοσης του τιμολογίου πώλησης αγαθών.

Το τιμολόγιο επί πωλήσεως αγαθών εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη αποστολής των αγαθών, κατά περίπτωση. Παρέχεται δυνατότητα από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού, αντί να εκδοθεί το τιμολόγιο άμεσα, να προηγηθεί η έκδοση δελτίου αποστολής (Δ.Α.) και στη συνέχεια να εκδοθεί, το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών στον αγοραστή, το σχετικό τιμολόγιο. Ο νέος Κώδικας δεν απαιτεί, όπως συνέβαινε στο παρελθόν, την ύπαρξη εξαιρετικών δυσχερειών προκειμένου να γίνει η τιμολόγηση σ'ένα μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών.

Τονίζεται ότι σε καμιά περίπτωση το τιμολόγιο, αφού έχει προηγηθεί Δ.Α., δεν μπορεί να εκδοθεί μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων.

Δηλαδή το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί την αντίστοιχη μέρα του επόμενου μήνα απ'αυτήν που αναγράφεται στο Δ.Α., όχι όμως πέραν της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων.

### β. Περιεχόμενο του τιμολογίου πώλησεως αγαθών.

Το τιμολόγιο πώλησης εκδίδεται αθεώρητο. Σε αυτό αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του αγοραστή και πωλητή. Επισημαίνεται μόνο ότι η νέα υποχρέωση σε σχέση με τις προϊσχύσασες διατάξεις είναι η αναγραφή της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. του πωλητή.

Επίσης πρέπει ακόμη στο τιμολόγιο να αναγράφονται το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία του αγαθού, καθώς και το ποσό κατά συντελεστή Φ.Π.Α., ο Φ.Π.Α. και το συνολικό άθροισμα (αξία, λοιπές επιβαρύνσεις και Φ.Π.Α.).

Καινούριο δεδομένο στα προαναφερόμενα είναι η μονάδα μέτρησης, η οποία πρέπει να προσδιορίζεται με τη μονάδα εκείνη, που συνηθισμένη στις συναλλαγές κάθε είδους, τη μονάδα δηλαδή που στις συναλλαγές αποτελεί, κατά κανόνα, τη βάση της συμφωνίας για τον καθορισμό της τιμής του αγαθού (π.χ. κιλά, τεμάχια, λίτρα, τετρ.μέτρα, κ.λπ.).

Σημειώνεται ότι ο ακριβής και σωστός προσδιορισμός της μονάδας μέτρησης έχει βαρύνουσα σημασία για τον έλεγχο της ακρίβειας του τιμήματος.

Αντίθετα, η τιμή μονάδας και αν ακόμα έχει

παραληφθεί, ευχερώς προκύπτει από τη διαίρεση της συνολικής αξίας του αγαθού με το πλήθος των μονάδων που εκφράζουν την ποσότητα.

Ακόμη στο τιμολόγιο αναγράφονται και οι αριθμοί των σχετικών δελτίων αποστολής, που έχουν εκδοθεί για τη συγκεκριμένη πώληση.

Διευκρινίζεται ότι στα τιμολόγια που αφορούν πώληση αγαθών, στα οποία αναγράφονται οι ποσότητες, τα είδη και η τιμή μονάδας, δεν απαιτείται η αξία της συναλλαγής να αναγράφεται και ολογράφως, γιατί δεν εξυπηρετείται κάποιος ουσιαστικός σκοπός. Έτσι στα τιμολόγια αυτά και όταν ακόμη εκδίδονται χειρόγραφα η συνολική αξία της συναλλαγής αρκεί να αναγράφεται μόνο αριθμητικά.

Ως αξία της συνολικής συναλλαγής νοείται το συνολικό ποσό του τιμολογίου.

#### γ. Επαναλαμβανόμενες πωλήσεις αγαθών.

Επαναλαμβανόμενες πωλήσεις είναι αυτές που παρουσιάζουν περιοδικότητα ή συχνότητα, κάθε μέρα ή κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα από τον ίδιο πωλητή προς τον ίδιο αγοραστή (π.χ. παραδόσεις γαλακτοκομικών προϊόντων στα πρατήρια των

συνοικιών, παραδόσεις τσιγάρων στα περίπτερα, κ.λπ.).

Για να χαρακτηριστούν οι συναλλαγές ως επαναλαμβανόμενες πωλήσεις δεν απαιτείται να έχουμε παραδόσεις αγαθών καθημερινά, αλλά μπορεί να έχουμε παραδόσεις σε αραιότερα χρονικά διαστήματα (ανά δύο ή τρεις ημέρες).

Επίσης, δεν απαιτείται οι παραδόσεις να αφορούν αγαθά του αυτού είδους (μπορεί δηλαδή κάθε παράδοση να αφορά διαφορετικά είδη αγαθών).

Στις πιο πάνω περιπτώσεις, αντί της έκδοσης πολλών τιμολογίων, μπορεί να τηρείται αθεώρητη κατάσταση κατά πελάτη-αγοραστή η οποία ενημερώνεται στους χρόνους που ορίζονται από τις διατάξεις και όχι αργότερα από την ημέρα έκδοσης του τιμολογίου με βάση τα δελτία αποστολής που εκδίδονται σε κάθε περίπτωση παράδοσης αγαθών.

Για το σύνολο των παραδοθέντων μέσα στο μήνα αγαθών, εφόσον τηρείται η πιο πάνω κατάσταση, εκδίδεται ένα τιμολόγιο. Το τιμολόγιο αυτό εκδίδεται μέχρι τη δεκάτη (10η) ημέρα του επόμενου μήνα από εκείνον που έλαβαν χώρα οι παραδόσεις και με ημερομηνία την τελευταία ημέρα του μήνα που αφορούν. Π.χ., για τις παραδόσεις του μηνός

Σεπτεμβρίου, το τιμολόγιο θα εκδοθεί το αργότερο στις 10 Οκτωβρίου και με ημερομηνία έκδοσης 30 Σεπτεμβρίου.



### 3. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.

#### α. Χρόνος έκδοσης του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών.

Το τιμολόγιο της περίπτωσης αυτής εκδίδεται κατά το χρόνο που ολοκληρώνεται η παροχή. Όταν οι υπηρεσίες παρέχονται συνεχώς και σε διάρκεια, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Όταν η παροχή υπηρεσιών εκτείνεται και πέραν της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου τιμολογείται το τμήμα των υπηρεσιών που παρασχέθηκε στη διανυόμενη χρήση, στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

#### β. Περιεχόμενο του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών.

Το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών είναι θεωρημένο. Στο τιμολόγιο αυτό αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων. Η Δ.Ο.Υ. του εκδότη και του πελάτη είναι νέο δεδομένο. Ακόμη στο τιμολόγιο αναγράφονται το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή κατά συντελεστή Φ.Π.Α., ο Φ.Π.Α. και το συνολικό άθροισμα (αξία, λοιπές επιβαρύνσεις και

Φ.Π.Α.). Το συνολικό αυτό άθροισμα, όταν τα τιμολόγια εκδίδονται χειρόγραφα, αναγράφεται και ολογράφως.

Ειδικά για τις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών συνθέτων-πολλαπλών, που εκτείνονται, συνήθως, χρονικά και αφορούν διάφορα είδη παροχών, αλλά συνιστούν μια ενιαία εξυπηρέτηση για την οποία συμφωνείται μια ενιαία συνολική αμοιβή, το είδος μπορεί να αναφέρεται με συνοπτική περιγραφή, εφόσον γίνεται παραπομπή σε συγκεκριμένη σύμβαση.

#### γ. Επαναλαμβανόμενες παροχές υπηρεσιών.

Για διακεκριμένες υπηρεσίες που παρέχονται καθημερινά ή κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα παρέχεται η δυνατότητα, αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε παρεχόμενη υπηρεσία ξεχωριστά, να εκδοθεί ένα συγκεντρωτικό τιμολόγιο ανά μήνα. Το τιμολόγιο αυτό εκδίδεται την 10η ημέρα του επόμενου μήνα και με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία μέρα του μήνα που παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες, εφόσον τηρείται κατά πελάτη αθεώρητη κατάσταση, στην οποία καταχωρούνται για κάθε παροχή υπηρεσιών η ημερομηνία, το είδος των υπηρεσιών και το ποσό της αμοιβής που

συμφωνήθηκε.

Η κατάσταση αυτή πρέπει, λόγω του σκοπού τον οποίο εξυπηρετεί και εφόσον δεν εκδίδονται άλλα φορολογικά στοιχεία με την ολοκλήρωση κάθε παροχής, να ενημερώνεται άμεσα, δηλαδή το αργότερο με την ολοκλήρωση κάθε παρεχόμενης υπηρεσίας.

#### 4. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ.

Το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται για τις επιστροφές πωληθέντων αγαθών, για την παροχή έκπτωσης, όταν δεν αναγράφεται στο αρχικό τιμολόγιο και για άλλες διαφορές που επηρεάζουν την αξία του αρχικού τιμολογίου, π.χ. διαπίστωση ελλείματος κατά την παράδοση των αγαθών, καταστροφή τμήματος των μεταφερόμενων αγαθών, λανθασμένη αναγραφή της τιμής μονάδος.

Το πιστωτικό τιμολόγιο είναι αθεώρητο, εκδίδεται από τον εκδότη του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που εκδόθηκε αντί τιμολογίου. Πάνω σε αυτό αναγράφονται εκτός των στοιχείων των συμβαλλομένων, το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή και η αξία κατά συντελεστή Φ.Π.Α. των επιστρεφόμενων αγαθών, το ποσό των εκπτώσεων και των τυχόν διαφορών, ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των στοιχείων της συναλλαγής που αφορά η επιστροφή ή η παρεχόμενη έκπτωση καθώς και ο Φ.Π.Α. Πιστωτικό τιμολόγιο για το Φ.Π.Α. εκδίδεται μόνο στις περιπτώσεις που προβλέπεται αυτό ρητά από σχετικές διατάξεις. Δηλαδή δεν είναι δυνατόν να εκδοθεί πιστωτικό τιμολόγιο όταν διαπιστωθεί εκ των

υστέρων ότι λανθασμένα χρεώθηκε μεγαλύτερος συντελεστής Φ.Π.Α. ή μεγαλύτερο ποσό Φ.Π.Α. Στην περίπτωση αυτή θα αποδίδεται από τον εκδότη και θα εκπίπτει από το λήπτη του στοιχείου το λανθασμένο ποσό, αφού απαγορεύεται να εκδοθεί πιστωτικό τιμολόγιο μόνο με Φ.Π.Α. Επιτρέπεται μόνο όπου ρητά ορίζεται από σχετικές διατάξεις. Αυτές είναι:

α. Για την επιστροφή Φ.Π.Α. στους μη εγκατεστημένους στην Ελλάδα ταξιδιώτες.

β. Για την έκπτωση Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία της εξαχθείσας ποσότητας αγαθών.

Το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από το χρόνο παραλαβής των επιστρεφόμενων αγαθών και πάντως μέσα στη διαχειριστική περίοδο που παραλήφθησαν. Αρα αν τα αγαθά επιστραφούν στην επόμενη διαχειριστική περίοδο απ'αυτή που πουλήθηκαν, εκδίδεται νομίμως πιστωτικό τιμολόγιο.

## 5. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ.

Η εκκαθάριση είναι σύνθετο φορολογικό στοιχείο και εκδίδεται από:

- α. Τον αντιπρόσωπο πώλησης αγαθών για λογαριασμό τρίτου.
- β. Τον επεξεργαστή (φασονίστα) αγαθών για λογαριασμό τρίτου.
- γ. Τον αντιπρόσωπο αγοράς αγαθών για λογαριασμό τρίτου.
- δ. Τον επιτηδευματία που δέχεται υπηρεσίες για λογαριασμό τρίτου.

Ως προς τον αντιπρόσωπο ή επεξεργαστή είναι στοιχείο απόδοσης λογαριασμού στον εντολέα και στοιχείο είσπραξης της προμήθειας ή αμοιβής του γι' αυτό δεν είναι δυνατόν να εκδίδεται χωριστά εκκαθάριση (απόδοση λογαριασμού) και τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών.

Ως προς τον εντολέα υποκαθιστά τα στοιχεία πώλησης ή αγοράς ή παραγωγής, κατά περίπτωση, και ταυτοχρόνως είναι στοιχείο δαπάνης για τη χορήγηση προμήθειας ή αμοιβής.

Εκδίδεται από αθεώρητο στέλεχος στο τέλος κάθε μήνα και συμπληρώνεται μέχρι τη δέκατη ημέρα του

επόμενου μήνα.

Προκειμένου δε για τον τελευταίο μήνα της διαχειριστικής περιόδου η εκκαθάριση αποστέλλεται μέχρι την εικοστή (20η) ημέρα του επόμενου μήνα. Επιτρέπεται στον ίδιο μήνα να εκδοθούν περισσότερες από μία εκκαθαρίσεις.

Ο αντιπρόσωπος ή επεξεργαστής έχει τη δυνατότητα να επιλέξει:

α. Να αναγράφει τα στοιχεία που απαιτούνται σε διπλότυπη αθεώρητη κατάσταση κατ'εντολέα, την οποία θα επισυνάπτει στην εκκαθάριση, οπότε στην εκκαθάριση θα αναγράφονται μόνο τα πλήρη στοιχεία του εντολέα, η συνολική αξία των πωλήσεων ή αγορών, το ποσό του Ξ.Π.Α. που αναλογεί σ'αυτές, η προμήθεια και ο Ξ.Π.Α. αυτής, ή το ποσό της αμοιβής και εντολέα εφόσον τα στοιχεία έχουν εκδοθεί στο όνομά του.

β. Να αναγράφει όλα τα στοιχεία που ορίζονται στην εκκαθάριση και να μην συντάσσει ιδιαίτερα κατάσταση. Δηλαδή:

1. Τα παραλαμβανόμενα αγαθά μόνο κατ'είδος και ποσότητα.
2. Τα πωληθέντα ή αγορασθέντα αγαθά μόνο κατ'είδος, ποσότητα και αξία ή τα παραδοθέντα μετά την

επεξεργασία μόνο κατ'είδος και ποσότητα.

3. Πρακτικώς είναι απαραίτητα η αναγραφή του υπολοίπου του προηγούμενου μήνα και του νέου υπολοίπου.

4. Η συνολική αξία των πωληθέντων ή αγορασθέντων αγαθών και ο Θ.Π.Α. που αναλογεί σ'αυτήν σε εκκαθαρίσεις πώλησης ή αγοράς αγαθών.

5. Το ποσό της προμήθειας για την πώληση ή αγορά αγαθών ή της δικαιούμενης αμοιβής για την επεξεργασία αγαθών, καθώς και ο Θ.Π.Α. της προμήθειας ή αμοιβής.

6. Τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του εντολέα, εφόσον τα στοιχεία έχουν εκδοθεί στο όνομά του.



## 6. ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗΣ.

### α. Τιμολόγιο επιδοτήσεων, αποζημιώσεων, ανόργανων εσόδων.

Εκδίδεται από τον επιτηδευματία, κατά την είσπραξη ή πίστωση του λογαριασμού του, από οποιοδήποτε πρόσωπο δημόσιο ή ιδιωτικό, νομικό ή φυσικό, επιτηδευματία ή ιδιώτη, για είσπραξη:

- α. επιδοτήσεων.
- β. οικονομικών ενισχύσεων.
- γ. αποζημιώσεων.
- δ. επιστροφή έμμεσων φόρων, δασμών, τελών, τόκων.
- ε. εισφορών.
- στ. άλλων ανόργανων εσόδων.

Το τιμολόγιο αυτό είναι αθεώρητο και εκδίδεται κατά την είσπραξη, ως είσπραξη δε θεωρείται και η πίστωση του λογαριασμού του δικαιούχου, εφόσον αυτός έλαβε γνώση της πίστωσης αυτής.

Επίσης εκδίδεται τιμολόγιο και για τις:

- α. Επιδοτήσεις προσωπικού από ΟΑΕΔ. (Το ποσό αυτό συνιστά αφαιρετικό στοιχείο της δαπάνης, για αμοιβές προσωπικού των επιχειρήσεων που επιδοτούνται).

β. Χρηματοδοτήσεις κοινοτικών προγραμμάτων.

γ. Εισπράξεις Νομισματικών Ξεισωτικών Πρωτων (ΝΞΠ) - (Τα ΝΞΠ αποτελούν κατά ποσοστό 90% μειωτικό στοιχείο του κόστους των εισαγομένων προϊόντων και κατά 10% ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις).

δ. Ο επιτηδευματίας που εισπράττει χρηματικά ποσά από επιστροφές εμμέσων φόρων, δασμών, κ.λπ., από τις ΔΟΥ ή τα Τελωνεία θα εκδίδει αθεώρητα τιμολόγια, τα πρωτότυπα των οποίων θα παραδίδει στις υπηρεσίες.

Αν ένας επιτηδευματίας διακόψει τις εργασίες του ή συνταξιοδοτηθεί και δικαιούτε οικονομικές ενισχύσεις κ.λπ., δεν έχει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, κατά την είσπραξη αυτών, αφού δεν έχει πλέον την ιδιότητα του επιτηδευματία.

Σημειώνουμε ότι το τιμολόγιο αυτό εκδίδεται και στην περίπτωση είσπραξης αποζημιώσεων ή ανόργανων εσόδων από ιδιώτες γιατί η διάταξη αναφέρει γενικά ότι "τιμολόγιο εκδίδεται από τον επιτηδευματία κατά την είσπραξη επιδοτήσεων... κ.λπ." χωρίς να αναφέρεται στη διάταξη από ποιον γίνεται η είσπραξη, αντίθετα ορίζεται σε ποιούς εκδίδεται το τιμολόγιο για πωλήσεις αγαθών ή

υπηρεσιών. Από το περιεχόμενο των διατάξεων αυτών συνάγεται ότι ο νομοθέτης ήθελε να εκδίδεται τιμολόγιο από τον επιτηδευματία για εισπράξεις αποζημιώσεων, ανόργανων εσόδων, κ.λπ., σε όλες τις περιπτώσεις, άρα και από ιδιώτες (π.χ. είσπραξη αποζημίωσης για αποχώρηση από μισθωμένο ακίνητο).

Επίσης αναφέρουμε ανόργανα έσοδα για τα οποία πρέπει να εκδοθεί τιμολόγιο:

Καταπτώσεις εγγυήσεων, ποινικές ρήτρες, ακύρωση συμβολαίου χρονομεριστικής μίσθωσης ξενοδοχείων όταν καταβάλλεται ή παραμένει κάποιο ποσό λόγω της ακύρωσης, κ.λπ.

Ειδικά για τα ενοίκια ακινήτων είναι δυνατόν να εκδοθεί αθεώρητη απόδειξη είσπραξης.

### β. Τιμολόγιο για τεχνικά έργα ή άλλες εγκαταστάσεις.

Για τα τεχνικά έργα (δημόσια και ιδιωτικά) ή άλλες εγκαταστάσεις, είτε τα υλικά είναι του κατασκευαστή, είτε του ιδιοκτήτη του έργου, εκδίδεται τιμολόγιο για τη συνολική αξία του έργου (υλικά και εργασία) ή μόνο για την αμοιβή, κατά περίπτωση. Το τιμολόγιο των περιπτώσεων αυτών είναι

αθεώρητο, αν τα υλικά που χρησιμοποιούνται είναι του εργολάβου, με την προϋπόθεση ότι κατασκευάζεται νέο τεχνικό έργο. Για τις περιπτώσεις αυτές διευκρινίζεται ότι τιμολογείται το έργο και συνεπώς αρχεί η έκδοση του τιμολογίου και μόνο, χωρίς δηλαδή να απαιτείται να εκδοθεί συγχρόνως και Δ.Α. ή συνενωμένο τιμολόγιο - δελτίο αποστολής. Τονίζεται ότι για τις διακινήσεις υλικών και λοιπών αγαθών που ενσωματώνονται στο έργο πρέπει να εκδίδονται δελτία αποστολής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις σχετικές διατάξεις.

Αντίθετα, όταν δηλαδή τα υλικά παρέχονται από τον εργοδότη, ο κατασκευαστής υποχρεούται να εκδίδει θεωρημένο τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών.

Ακόμη, στις περιπτώσεις επισκευών, βελτιώσεων, συντηρήσεων, κ.λπ. τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, εφόσον χρησιμοποιούνται υλικά του εργολάβου, εξετάζεται η σχέση του κόστους αυτών (υλικών) σε σχέση με τη συνολική αμοιβή, οπότε, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο αθεώρητο, αν η αξία των υλικών είναι πάνω από το  $1/3$  της συνολικής αμοιβής, ή τιμολόγιο θεωρημένο, αν η αξία των υλικών είναι κάτω από το  $1/3$  της συνολικής αμοιβής.

Πάντως, ανεξάρτητα από τα προαναφερθέντα, σημειώνουμε ότι δεν απαγορεύεται η χρήση του ίδιου στελέχους με τον τίτλο "ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ", το οποίο, εφόσον είναι θεωρημένο, μπορεί να χρησιμοποιηθεί για όλες τις περιπτώσεις εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων (με ή χωρίς υλικά του εργολάβου, κ.λπ.).

Ως τεχνικά έργα ή εγκαταστάσεις για το χρόνο έκδοσης των τιμολογίων τεχνικών έργων, θεωρούνται οι:

Εργασίες κατασκευής σκυροδέματος (μπετόν αρμέ), δόμησης (κτίσματα), αμμοκονιαμάτων, επιχρισμάτων, υδραυλικές εγκαταστάσεις, ηλεκτρολογικές εγκαταστάσεις, ξυλουργικές, σιδηρουργικές εργασίες, κατασκευή μωσαϊκών-μαρμάρινων εργασιών, πατωμάτων, εργασίες ελαιοχρωματισμού, κατασκευής οδών και οδοστρωμάτων, δημοσίων τεχνικών έργων, υδροηλεκτρικών έργων, τηλεπικοινωνιακών έργων, εγκαταστάσεις τηλεφωνικών κέντρων, κ.λπ.

Ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου εκτέλεσης έργων ή εγκαταστάσεων δεν συνδέεται με το χρόνο έκδοσης των δελτίων αποστολής, με τα οποία διακινήθηκαν υλικά προς το έργο.

Το τιμολόγιο αυτό εκδίδεται όταν το έργο ολοκληρωθεί και παραδοθεί, όχι όμως πέραν της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλόμενων. Όταν το έργο συνεχίζεται και μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, τιμολογείται το τμήμα του έργου που έχει εκτελεστεί μέσα στη χρήση.

Όταν γίνονται προσωρινές επιμετρήσεις το τιμολόγιο εκδίδεται σ'ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρησή και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που έγινε η επιμέτρηση.

Στο τιμολόγιο τεχνικών έργων ή άλλων εγκαταστάσεων πρέπει να περιγράφεται λεπτομερώς το εκτελεσθέν έργο. Αν όμως γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, αλλά γενική. Σε περίπτωση που υπάρχει επιμέτρηση, επισυναπτόμενη στο τιμολόγιο, μπορεί να γίνεται σύντομη περιγραφή του έργου στο τιμολόγιο.

Σημειώνεται ότι η επιμέτρηση (έγγραφη) δεν αποτελεί αναγκαίο στοιχείο για τη νόμιμη έκδοση του τιμολογίου, αφού τέτοια υποχρέωση δεν καθιερώνεται από τις διατάξεις του Κώδικα.

γ. Τιμολόγιο αντιπροσώπου.

Πρόκειται για τιμολόγιο που εκδίδεται για παροχή υπηρεσιών και είναι θεωρημένο.

Στο τιμολόγιο αυτό αναγράφονται, εκτός των άλλων, και τα στοιχεία της Τράπεζας που καταβάλλει την προμήθεια ή πιστώνει το λογαριασμό του αντιπροσώπου, τα στοιχεία του οίκου εξωτερικού και ο αριθμός του τιμολογίου ή της παραγγελίας, στα οποία αναφέρεται η προμήθεια.

Το τιμολόγιο αυτό εκδίδεται από τον αντιπρόσωπο κατά το χρόνο είσπραξης της προμήθειας ή την πίστωση του λογαριασμού από την Τράπεζα.

Στις περιπτώσεις που οι εμπόρικοι αντιπρόσωποι εισπράττουν τον Ιανουάριο και το Φεβρουάριο προμήθειες της προηγούμενης χρήσης, επειδή η σχετική για την πίστωσή τους ειδοποίηση της Τράπεζας περιέρχεται καθυστερημένα σ'αυτούς (μετά την 31η Δεκεμβρίου), ενώ πρέπει το σχετικό τιμολόγιο να εκδοθεί με ημερομηνία 31 Δεκεμβρίου, παρασχέθηκε η δυνατότητα θεώρησης και χρησιμοποίησης ιδιαίτερης σειράς τιμολογίων από κάθε αντιπρόσωπο για την αντιμετώπιση των περιπτώσεων είσπραξης προμηθειών της προηγούμενης

χρήσης, χωρίς να παραβιάζονται οι διατάξεις του κώδικα για την ενιαία κατά χρονολογική σειρά αρίθμηση των στοιχείων.

Δεν απαιτείται η έκδοση τιμολογίου από τον αντιπρόσωπο οίκου εξωτερικού όταν ενεργεί και εισαγωγές από τον αντιπροσωπευόμενο ξένο οίκο και δικαιούται στην περίπτωση αυτή προμήθεια ή έκπτωση, η οποία αναγράφεται στο τιμολόγιο του ξένου οίκου.

#### δ. Τιμολόγιο αγοράς από ιδιώτη.

Το τιμολόγιο αυτό εκδίδεται από τον επιτηδευματία στις εξής περιπτώσεις:

α. Επί αγοράς αγαθών από μη υπόχρεους σε έκδοση τιμολογίου (π.χ. ιδιώτες).

Καταργείται δηλαδή η προβλεπόμενη με βάση τις διατάξεις θεωρημένη απόδειξη αγοράς.

β. Επί αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών, εφόσον δεν εκδίδεται από τον υπόχρεο τιμολόγιο ή εκδίδεται με ανακριβές περιεχόμενο.

Για τις περιπτώσεις αυτές, ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, εκδίδει τιμολόγιο, το πρώτο αντίτυπο του οποίου αποστέλλεται εντός του επόμενου από την έκδοση μήνα στη Δ.Ο.Υ. του



αντισυμβαλλόμενου.

Καθόσον αφορά το χρόνο έκδοσης των τιμολογίων αυτών διευκρινίζεται ότι αυτά εκδίδονται:

1. Επί αρνήσεως έκδοσης τιμολογίου πώλησης εφόσον έχει προηγηθεί η έκδοση Δελτίου Αποστολής, μετά την παρέλευση τριάντα ημερών από την παραλαβή των αγαθών και όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου.

Ο ακριβής χρόνος δεν μπορεί να προσδιορισθεί, γιατί για κάθε περίπτωση πρέπει να εκτιμώνται πραγματικά περιστατικά, ιδίως αυτά που αναφέρονται στην εκτίμηση ότι δεν προστίθεται ο πωλητής να εκδώσει τιμολόγιο. Ενδειξη μπορεί να αποτελέσει η παρέλευση ευλόγου χρόνου από την προβλεπόμενη προθεσμία για την έκδοση του τιμολογίου, καίτοι έχει οχληθεί ο υπόχρεος. Πάντως σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί το τιμολόγιο αυτό να εκδοθεί μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

2. Επί αρνήσεως έκδοσης τιμολογίου πώλησης αγαθών, τα οποία παραλαμβάνονται από τον αγοραστή χωρίς να εκδοθεί Δελτίο Αποστολής από τον πωλητή, το τιμολόγιο αγοράς εκδίδεται άμεσα (με την παραλαβή).

3. Επί αρνήσεως έκδοσης τιμολογίου παροχής

υπηρεσιών με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας και όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.

4. Επί ανακριβούς έκδοσης τιμολογίου, με τη λήψη του ανακριβούς τιμολογίου.

Τα τιμολόγια όλων των πιο πάνω περιπτώσεων είναι αθεώρητα.

#### ε. Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων.

Οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων (αγρότες) του ειδικού καθεστώτος Ξ.Π.Α. δεν έχουν υποχρέωση, για την πώληση των προϊόντων παραγωγής τους να εκδίδουν τιμολόγιο. Η πώληση αυτή καλύπτεται με τιμολόγιο που εκδίδεται από τον αγοραστή επιτηδευματία ή από το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ. Το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων είναι αθεώρητο.

Για το περιεχόμενο του τιμολογίου αυτού διευκρινίζονται τα εξής:

α. Αντί του Α.Φ.Μ. του αγρότη αναγράφεται ο αριθμός της αστυνομικής ταυτότητας όταν ο παραγωγός στερείται Α.Φ.Μ.

β. Η εισφορά ΕΛΓΑ θα αναγράφεται επί των τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων. Η αναγραφή

θα γίνεται κατά τρόπο που δεν επηρεάζει την αξία της συναλλαγής, δεδομένου ότι είναι ουδέτερο στοιχείο ως προς αυτή.

Η εισφορά ΕΛΓΑ ορίζεται σε 2% για τα προϊόντα φυτικής προέλευσης και 0,5% για τα προϊόντα ζωϊκής, αλιευτικής και υδατοκαλλιεργητικής προέλευσης. Βαρύνει πάντοτε τον πωλητή παραγωγό και παρακρατείται από τον εκδότη του τιμολογίου ή της εκκαθάρισης, ο οποίος είναι υποχρεωμένος να την αποδώσει στη ΔΟΥ με τριμηνιαία δήλωσή του που υποβάλλεται μέχρι 20/2, 20/5, 20/8 και 20/11.

Το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων εκδίδεται κατά τον χρόνο παραλαβής των προϊόντων.

Στις περιπτώσεις που η άμεση έκδοση του τιμολογίου δεν είναι δυνατή, εκδίδεται, κατά την παραλαβή των αγορασθέντων προϊόντων, αθεώρητη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής, εφόσον δεν έχει εκδοθεί για τη μεταφορά (διακίνηση) τους δελτίο αποστολής (είτε του παραγωγού, είτε του αγοραστή.

Διευκρινίζονται στο σημείο αυτό τα εξής:

α. Για τις παραλαβές αγροτικών προϊόντων χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, εφόσον σκοπός της διακίνησης είναι η πώληση (αγορά), δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις που προβλέπουν την έκδοση

θεωρημένου δελτίου ποσοτικής παραλαβής, αλλά αυτές που προβλέπουν αθεώρητη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής.

β. Αντίθετα, όταν παραλαμβάνονται ασυνόδευτα αγροτικά προϊόντα, τα οποία δεν αγοράζονται, αλλά παραλαμβάνονται για άλλη αιτία (π.χ. προς πώληση για λογαριασμό του παραγωγού), εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις, πρέπει να εκδίδονται θεωρημένα δελτία ποσοτικής παραλαβής ή να καταχωρούνται σε θεωρημένο βιβλίο ποσοτικής παραλαβής.

Καθοριστικό, δηλαδή, στοιχείο για την έκδοση αθεώρητης απόδειξης ποσοτικής παραλαβής ή την τήρηση βιβλίου ποσοτικής παραλαβής, στις περιπτώσεις παραλαβής αγροτικών προϊόντων χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, αποτελεί ο σκοπός της παραλαβής. Έτσι, μόνο όταν πρόκειται για παραλαβές αγοραζομένων αγροτικών προϊόντων εκδίδεται αθεώρητη απόδειξη.

Στις περιπτώσεις αυτές (όταν δεν εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο αγοράς), με βάση τις εκδοθείσες αθεώρητες αποδείξεις ποσοτικής παραλαβής, εκδίδεται στο τέλος του μήνα (όχι σε ένα μήνα, όπως ίσχυε παλιότερα) το σχετικό τιμολόγιο αγοράς.

Συνεπώς, αν παραληφθούν αγροτικά προϊόντα, με σκοπό την αγορά τους, από επιτηδευματία στις 15 Νοεμβρίου 1992, χωρίς να συνοδεύονται από δελτίο αποστολής, αν δεν τιμολογηθούν αμέσως πρέπει να εκδοθεί κατά το χρόνο παραλαβής (15.11.92) αθεώρητη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής, οπότε το σχετικό τιμολόγιο θα εκδοθεί το αργότερο στις 30.11.92.

Επαναλαμβανόμενες αγορές είναι αυτές που παρουσιάζουν περιοδικότητα ή συχνότητα κάθε μέρα ή κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα (ανά δύο ή τρεις μέρες).

Στις περιπτώσεις αυτές, αντί της έκδοσης πολλών τιμολογίων (ισαριθμών προς τις παραλαβές), παρέχεται η δυνατότητα να εκδοθεί ένα συγκεντρωτικό τιμολόγιο (αθεώρητο) για όλες τις αγορές του μήνα μέχρι τη δεκάτη (10η) ημέρα του επόμενου μήνα από εκείνο που έγιναν οι παραλαβές και με ημερομηνία την τελευταία ημέρα του μήνα που αφορούν, με τις εξής προϋποθέσεις:

α. Να εκδίδεται με κάθε παραλαβή αθεώρητη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής.

Τονίζεται ότι, σε αντίθεση με τις απλές αγορές αγροτικών προϊόντων, στις επαναλαμβανόμενες εκδίδεται η προαναφερόμενη απόδειξη, ανεξάρτητα από

το αν τα παραλαμβανόμενα συνοδεύονται ή όχι με Δελτίο Αποστολής.

β. Να τηρείται αθεώρητη κατάσταση σε μερίδες κατά πωλητή παραγωγό, η οποία ενημερώνεται με βάση τις αποδείξεις ποσοτικής παραλαβής στους χρόνους που ενημερώνονται τα βασικά βιβλία (15 ημέρες) και όχι αργότερα από την ημέρα έκδοσης του τιμολογίου.

Όπως και στις λοιπές περιπτώσεις επαναλαμβανόμενων συναλλαγών (πωλήσεις, παροχές υπηρεσιών) η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας δεν είναι υποχρεωτική.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3οΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ - ΠΡΟΣΤΙΜΑ.1. ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ.α) Γενικές παραβάσεις.

1. Μη αναγραφή της ώρας παράδοσης στα συνοδευτικά στοιχεία (π.χ. σε 500 Δ.Α. μη αναγραφή της ώρας - ένα πρόστιμο).

2. Μη αναγραφή του αθροίσματος των ποσοτήτων.

3. Ελλιπής αναγραφή του είδους των αγαθών ή της υπηρεσίας.

4. Μη αναγραφή του σκοπού διακίνησης.

5. Μη αναγραφή στα τιμολόγια πώλησης του αριθμού των δελτίων αποστολής που διακινήθηκαν τα αγαθά.

6. Μη αναγραφή στα Ε.Π.Υ. της αμοιβής ολογράφως.

7. Μη αναγραφή του Α.Φ.Μ.

8. Μη αναγραφή της Δ.Ο.Υ.

9. Μη εμπρόθεσμη ενημέρωση των βιβλίων (όχι τα πρόσθετα).

10. Μη παράδοση στοιχείου (Α.Λ.Π., Α.Π.Υ. κ.λπ) στον αντισυμβαλλόμενο.

### β. Αυτοτελείς παραβάσεις.

1. Μη έκδοση στοιχείων.
2. Έκδοση ανακριβών στοιχείων.
3. Έκδοση αθεώρητων στοιχείων, όταν προβλέπεται η θεώρησή τους (βλ. άρθρο 33 παρ. 1β).
4. Η μη αναγραφή στα στοιχεία του είδους, της ποσότητας και της αξίας ή της αμοιβής και της Διεύθυνσης του αντισυμβαλλόμενου.
5. Η μη καταχώρηση στοιχείων αγοράς, πώλησης, κ.λπ.
6. Η αναγραφή κάθε πελάτη, μαθητή, κ.λπ. στα πρόσθετα βιβλία.

### γ. Κατηγορίες προστίμων.

- α. Ένα γενικό πρόστιμο κατά διαχειριστική περίοδο για κάθε είδος παράβασης από τη συχνότητα επανάληψής της.
- β. Πρόστιμο αυτοτελών παραβάσεων για κάθε ένα στοιχείο, για κάθε μία μη καταχώρηση.
- γ. Πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής για διακίνηση αγαθών χωρίς συνοδευτικό στοιχείο.
- δ. Πρόστιμο ίσο με την αξία της αποκρυβείσης συναλλαγής σε μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση



στοιχείων.

ε. Διπλασιασμός ανωτάτου ορίου προστίμων όταν δεν τηρούνται βιβλία της προσηκούσας κατηγορίας.

στ. Τριπλασιασμός ανωτάτου ορίου προστίμων ή ύψους συναλλαγής σε περίπτωση υποτροπής.

ζ. Μέχρι το πενταπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου που εκδίδεται και είναι πλαστό ή εικονικό, καθώς και της αξία εικονικών τιμολογίων και δελτίων αποστολής που λαμβάνονται. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο του ανωτάτου ορίου πρόστιμου που ορίζεται κατα κατηγορία βιβλίων.

## 2. ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ - ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ.

### α. Εκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων

Επιβάλλεται πρόστιμο μέχρι το πενταπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το ανώτατο όριο προστίμου, που προκύπτει με βάση την κατηγορία βιβλίων ή το ισόποσο της συναλλαγής (άρθρο 33, παρ. 4). Π.χ.

1. Εκδοση εικονικού στοιχείου 200.000 δρχ. από υπόχρεο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας. Το πρόστιμο θα κυμανθεί από 300.000 δρχ. (ανώτατο όριο κατηγορίας) έως 1.000.000 δρχ. (200.000 x 5).

2. Εκδοση εικονικού στοιχείου 200.000 δρχ. από υπόχρεο τήρησης βιβλίων δεύτερης κατηγορίας. Επειδή στην περίπτωση αυτή έχουμε εμφάνιση και όχι απόκρυψη συναλλαγής το πρόστιμο δεν μπορεί να ξεκινήσει από το ίσο της συναλλαγής αλλά από το ανώτατο όριο του κυμαινόμενου προστίμου. Το πρόστιμο λοιπόν θα κυμανθεί από το μεν εκδότη από 200.000 δρχ. - 7.500.000 δρχ. για το δε λήπτη από 300.000 δρχ. - 7.500.000 δρχ.

3. Ο επιτηδευματίας "X" με βιβλία δεύτερης κατηγορίας, εξέδωσε πλαστή Α.Π.Υ. αξίας 20.000 δρχ.

Το πρόστιμο που θα επιβληθεί είναι 200.000 δρχ. Στην περίπτωση αυτή δηλαδή επιβάλλεται το ανώτατο προβλεπόμενο για τη δεύτερη κατηγορία βιβλίων γενικό πρόστιμο, επειδή το πενταπλάσιο της αξίας του στοιχείου ( $5 \times 20.000 = 100.000$  δρχ.) είναι μικρότερο του υπόψην ορίου.

Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί μ' οποιοδήποτε τρόπο χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

Θεωρείται εικονικό και το φορολογικό στοιχείο που εκδόθηκε για συναλλαγή, διακίνηση ή οποιαδήποτε άλλη αιτία ανύπαρκτη στο σύνολο για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο.

β. Διακίνηση αγαθών χωρίς συνοδευτικό στοιχείο ή με ανακριβές στοιχείο.

Ειδικά για τη μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου θεωρείται ότι η παράβαση αυτή έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής, με την προϋπόθεση ότι η παράβαση διαπιστώνεται κατά τη διακίνηση (όχι μεταγενέστερα π.χ. από τον τακτικό έλεγχο ή τον έλεγχο ανεπισήμων). Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με την αξία των αγαθών που διακινούνται χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, ή ίσο με την αποκρυβείσα αξία αν διακινούνται με ανακριβές συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο.

Τα παραπάνω ισχύουν για παραβάσεις που θα τελεστούν από 24-8-93 και μετά, οπότε άρχισε να ισχύει η νέα διάταξη.

Για το χρονικό διάστημα 1-7-92 έως 23-8-93 που ίσχυε η αρχική διάταξη το ίσο με την αξία της συναλλαγής πρόστιμο περιοριζόταν μόνο στις διακινήσεις λόγω αγοράς ή πώλησης αγαθών. Δηλαδή οι διακινήσεις αγαθών χωρίς συνοδευτικό στοιχείο ή με ανακριβές στοιχείο που αφορούσαν διακίνηση αγαθών από το κεντρικό στο υποκατάστημα ή μεταξύ

υποκαταστήμάτων, διακίνηση αγαθών για επεξεργασία, δειγματοπισμό, φύλαξη κ.λπ. επιβάλλετο πρόστιμο κυμαινόμενο.

γ. Έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων.

Η έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων επισύρει κατ'αρχήν πρόστιμα αυτοτελή, δηλαδή για κάθε ανακριβές στοιχείο. Στη συνέχεια πρέπει να εξεταστεί αν η αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δρχ.

Εφόσον η αξία που αποκρύφτηκε (πρόσ ανακρίβειας) είναι μεγαλύτερη των 300.000 δρχ. για κάθε συναλλαγή, τότε επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με την αξία της αποκρυβείσας συναλλαγής.

Διευκρινίζεται ότι "ανακριβές μπορεί να χαρακτηριστεί το στοιχείο, το οποίο αφορά υπαρκτή συναλλαγή, μέρος της οποίας δεν εμφανίζεται. Σε κάθε περίπτωση όμως διαφοροποίησης των εμφανιζόμενων στοιχείων, σε σχέση με τα πραγματικά περιστατικά, πρέπει να εξετάζεται και ο τυχόν χαρακτηρισμός ως εικονικής έκδοσης φορολογικού στοιχείου.

Πάντως, πρέπει να επισημανθεί ότι, ειδικά η

περίπτωση αναγραφής στα στοιχεία διαφορετικού ονοματεπώνυμου ή επωνυμίας, που δεν ανταποκρίνεται στον πραγματικό αντισυμβαλλόμενο, εκ των πραγμάτων στις περισσότερες περιπτώσεις το στοιχείο θεωρείται εικονικό, εκτός αν αποδεικνύεται ότι ο εκδότης τελούσε σε συγγνωστή πλάνη ή ότι του δόθηκαν ψευδή στοιχεία για την ταυτότητα του αντισυμβαλλομένου.

Ως ανακριβές το φορολογικό στοιχείο, σε σχέση με το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, μπορεί να θεωρηθεί ότι έγινε φραστική παραδρομή, ώστε να μην ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα (π.χ. αναγράφεται Γεώργιος Γεωργόπουλος αντί Γεώργιος Γεωργακόπουλος, κ.λπ.)

Είναι πάντως γεγονός ότι σε ελάχιστες περιπτώσεις μπορεί να χαρακτηριστεί κάποιο στοιχείο ανακριβές ως προς το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, συνάμα δε να προκύπτει ότι η παράβαση αυτή έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής. Συνεπώς, κάθε περίπτωση διαφοροποίησης του ονοματεπώνυμου ή της επωνυμίας, σε σχέση με την πραγματικότητα, πρέπει να εξετάζεται επισταμένως, ώστε ο χαρακτηρισμός της παράβασης να αποδίδει την πραγματικότητα, δεδομένου ότι ανάλογα με τον χαρακτηρισμό (ανακρίβεια, εικονικότητα, κ.λπ.)

διαφοροποιείται το ύψος του επιβλητέου προστίμου".

Δεν πρέπει η ανακριβής έκδοση να συγχέεται με την ελλιπή έκδοση, όπου εκεί εμφανίζεται η συναλλαγή αλλά υπάρχουν ελλείψεις στην περιγραφή των αγαθών κ.λπ.

#### δ. Εικονική ακύρωση εκδοθέντων τιμολογίων.

Εφόσον ο έλεγχος αποδείξει ότι τα τιμολόγια έχουν ακυρωθεί εικονικά και ότι έλαβε χώρα συναλλαγή (παράδοση-πώληση αγαθών), τότε η παράβαση που πρέπει να καταλογιστεί είναι της μη έκδοσης τιμολογίων, που τιμωρείται με τις διατάξεις του άρθρου 33 σε συνδυασμό με το άρθρο 32, δηλαδή τόσες παραβάσεις όσα τα μη εκδοθέντα (εικονικά ακυρωμένα) τιμολόγια. Εφόσον έγινε απόκρυψη της συναλλαγής και η αξία καθεμιάς είναι μεγαλύτερη των 300.000 δρχ., επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής εφόσον βέβαια η αξία του καθενός τιμολογίου (συναλλαγής) είναι μικρότερη των 300.000 δρχ. επιβάλλεται πρόστιμο κυμαινόμενο ανάλογο με την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων.

ε. Λήψη αγαθών χωρίς δελτίο αποστολής, αλλά μόνο τιμολόγιο.

Ορίζεται "ότι δεν πρέπει να καταλογίζεται πρόστιμο σε βάρος του αγοραστή όταν για αγαθά που αγόρασε και παρέλαβε στο κατάστημά του, έλαβε μόνο τιμολόγιο πώλησης χωρίς παράλληλα ο πωλητής να εκδόσει δελτίο αποστολής, γιατί ουσιαστικά παράβαση διαπράττει μόνο ο υπόχρεος πωλητής. Στον αγοραστή θα καταλογίζεται παράβαση εφόσον δεν καταχώρησε το τιμολόγιο πώλησης κανονικά στα βιβλία του".

Σημειώνεται πάντως ανεξάρτητα από τα παραπάνω, ότι για τον αγοραστή στην περίπτωση αυτή προκύπτει υποχρέωση άμεσης ενημέρωσης του βιβλίου ποσοτικής παραλαβής ή έκδοσης δελτίου ποσοτικής παραλαβής. Αν τα παραλαμβανόμενα αγαθά δεν είναι εμπορεύσιμα, δεν προκύπτει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου ποσοτικής παραλαβής. Στην περίπτωση αυτή αν και μόνη η καταχώρηση στα βιβλία απαλλάσσει τον αγοραστή της από τις ευθύνες κατά την προσωπική μας γνώμη καλό είναι να ενημερωθεί το βιβλίο (ή δελτίο) ποσοτικής παραλαβής, γιατί ο χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων είναι πολύ μεταγενέστερος της παραλαβής των αγαθών και είναι δυνατόν να δημιουργηθούν προβλήματα, αν



γίνει έλεγχος στο ενδιάμεσο διάστημα.

στ. Πρόστιμο σε βάρος του επιτηδευματία και σε βάρος του οδηγού.

Όταν διαπιστώνεται παράβαση κατά τη διακίνηση των αγαθών π.χ. χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, για μεταφορά αγαθών με αυτοκίνητο και τα αγαθά ανήκουν σε νομικό πρόσωπο τότε επιβάλλονται χωριστές παραβάσεις σε βάρος του νομικού προσώπου και σε βάρος του οδηγού έστω και αν ο οδηγός είναι μέλος της εταιρείας, γιατί ο επιτηδευματίας τιμωρείται για παράλειψη τήρησης των διατάξεων του ΚΒΣ, ο δε οδηγός για τη συμβολή του στην πραγματοποίηση της μεταφοράς.

Αντίθετα, αν πρόκειται για ατομική επιχείρηση, και η παράβαση διαπιστώνεται όταν οδηγεί ο ίδιος ο επιτηδευματίας, πρέπει να καταλογιστεί μια παράβαση γιατί πρόκειται για το ίδιο πρόσωπο και δεν υπάρχει το στοιχείο της υλικής συμβολής του τρίτου για την πραγματοποίηση της μεταφοράς κατά παράβαση των διατάξεων, δεν υπάρχει δηλαδή συνυπεύθυνος τον οποίο ήθελαν να τιμωρήσουν οι σχετικές διατάξεις.

ζ. Έκδοση αθεώρητων στοιχείων που έπρεπε να είναι θεωρημένα. Δήλωση στη Δ.Ο.Υ.

"Για την έκδοση καθενός στοιχείου αθεώρητου, όταν από τις σχετικές διατάξεις, προβλέπεται η θεώρησή του, επιβάλλονται τόσες παραβάσεις όσες και τα εκδοθέντα αθεώρητα στοιχεία. Πρακτικά αυτό σημαίνει ότι αν εκδοθούν 85 Δ.Π.Υ. αθεώρητες θα επιβληθούν 85 πρόστιμα.

Ουσιαστική είναι η εξαίρεση που εισάγει η σχετική διάταξη για τις περιπτώσεις που εκδίδονται αθεώρητα, αντί θεωρημένων, στοιχεία από παραδρομή.

Στις περιπτώσεις αυτές δεν επιβάλλεται πρόστιμο, αν τα αθεώρητα στοιχεία έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα βιβλία και έχει δηλωθεί εγγράφως από τον υπόχρεο στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η σχετική παράλειψη, πριν από τη διαπίστωσή της από οποιοδήποτε φορολογικό έλεγχο.

Η εξαίρεση αυτή από την επιβολή προστίμων καταλαμβάνει τις περιπτώσεις έκδοσης αθεωρήτων στοιχείων από 1-7-1992 και μετά.

Είναι γεγονός όμως ότι στο παρελθόν (πριν την 1-7-1992) αρκετές φορές εκ παραδρομής φορολογούμενοι έχουν εκδόσει αθεώρητα στοιχεία και

γραπτεύς έχουν δηλώσει το γεγονός αυτό στον προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. πριν από οποιονδήποτε έλεγχο. Για τις περιπτώσεις αυτές, εφόσον εκκρεμούν οι σχετικές υποθέσεις (δεν έχουν εκδοθεί πράξεις επίβολής προστίμου), δεν θα επιβάλλονται πρόστιμα, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της διάταξης του άρθρου 33.

Επίσης, για τις προαναφερόμενες υποθέσεις, αν έχουν εκδοθεί πράξεις επίβολής προστίμου, το πρόστιμο μπορεί να διαγραφεί με τη διαδικασία της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή του δικαστικού συμβιβασμού, κατά περίπτωση, και πάντα με την προϋπόθεση ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις των προαναφερόμενων διατάξεων".

#### η. Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Η μη έκδοση των φορολογικών στοιχείων επισύρει κατ'αρχήν πρόστιμα αυτοτελή δηλαδή ένα για κάθε στοιχείο που δεν εκδόθηκε (άρθρο 33 παρ. 1α'). Στη συνέχεια πρέπει να εξεταστεί αν η αξία του καθενός είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη των τριακοσίων χιλιάδων δρχ. (300.000) και αν αποκρύφτηκε η συναλλαγή ή όχι.

Εφόσον η αξία της κάθε συναλλαγής είναι μικρότερη των 300.000 δρχ. θα επιβληθούν τόσα κυμαινόμενα πρόστιμα όσα τα φορολογικά στοιχεία που δεν εκδόθηκαν.

Αν η αξία της κάθε συναλλαγής είναι μεγαλύτερη των 300.000 δρχ. απαιτείται να διαπιστωθεί ότι έγινε και απόκρυψη της συναλλαγής. Αν αποδεικνύεται ότι οι συναλλαγές αυτές δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία, τότε το πρόστιμο που επιβάλλεται είναι ίσο με την αξία της συναλλαγής.

Τονίζεται ότι "για την επιβολή προστίμου μέρους της συναλλαγής ή μέρους αυτής καθοριστική σημασία για την επιμέτρηση της χρηματικής ποινής έχει ο προσδιορισμός της αξίας, η οποία πρέπει να προκύπτει από συγκεκριμένα στοιχεία που να μην μπορούν να αμφισβητηθούν.

Αν δεν συντρέχουν οι πιο πάνω αναφερόμενες προϋποθέσεις, ή δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας, τότε επιβάλλεται πρόστιμο κυμαινόμενο, ανάλογο δηλαδή με την κατηγορία βιβλίων που έχει υποχρέωση να τηρεί ο υπόχρεος".

### θ. Υποτροπή.

Με τις νέες διατάξεις, υπότροπος είναι όποιος κάνει την ίδια ακριβώς παράβαση σε μια τριετία.π.χ.

1. Μη έκδοση δελτίου αποστολής σε πώληση αγαθών Σεπτέμβριος του 1992. Συμβιβασμός το 1992. Νέα παράβαση μη έκδοσης δελτίου αποστολής το 1994. Αυτή θεωρείται καθ'υποτροπή, γιατί:

α. έχει οριστικά προγενέστερα τιμωρηθεί ο υπόχρεος.  
β. είναι η προηγούμενη παράβαση εντός της τριετίας,  
και,

γ. είναι της αυτής ακριβώς μορφής. Το πρόστιμο στην περίπτωση αυτή θα είναι από ίσο της αξίας της συναλλαγής μέχρι τριπλάσιο της αξίας αυτής, κατά την κρίση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

2. Μη έκδοση απόδειξης λιανικής πώλησης το 1993. Νέα παράβαση μη έκδοσης Α.Λ.Π. το 1994. Για την προηγούμενη παράβαση έχει ασκηθεί προσφυγή και δεν έχει εκδοθεί η απόφαση του πρωτοδικείου. Άρα για τη νέα παράβαση ο επιτηδευματίας αυτός δεν μπορεί να τιμωρηθεί καθ'υποτροπή, γιατί δεν συντρέχει το ένα από τα τρία χαρακτηριστικά που απαιτούνται, δηλαδή δεν έχει τιμωρηθεί οριστικά προγενέστερα.

Η ύπαρξη της υποτροπής πρέπει να σημειώνεται στην απόφαση επιβολής προστίμου, γιατί επηρεάζει το ανώτατο όριο υποβολής προστίμου. Αν επιβληθεί πρόστιμο καθ' υποτροπή, ανώτατο του ορίου των μη καθ' υποτροπή παραβάσεων, και δεν γραφτεί στην πράξη ότι ο επιτηδευματίας είναι υπότροπος, η πράξη αυτή είναι νομικά πλημμελής.

#### 1. Διοικητική επίλυση της διαφοράς (συμβιβασμός).

Κατά της απόφασης επιβολής προστίμου επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής εντός είκοσι (20) ημερών από της επομένης της κοινοποίησώς της, ενώπιον του οικείου Διοικητικού Δικαστηρίου. Με την προσφυγή ή με χωριστή αίτηση, που υποβάλλεται εντός της προθεσμίας άσκησης της προσφυγής, δύναται να προταθεί και η εξώδικη λύση της διαφοράς (συμβιβασμός). Αρμόδιος για τον συμβιβασμό είναι ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. Αν πρόκειται για παραβάτη που τηρεί βιβλία και στοιχεία της τρίτης κατηγορίας του κώδικα, η διοικητική επίλυση της διαφοράς γίνεται από τριμελή επιτροπή που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 που ισχύουν.

Το πρόστιμο του ΚΒΣ κατά τη διοικητική επίλυση

της διαφοράς (συμβιβασμός) περιορίζεται, χωρίς να τίθεται όριο αν αυτός ο περιορισμός θα είναι στο 1/2 ή 1/3 κ.λπ., αλλά αυτό αφήνεται στην κρίση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. (ή της Επιτροπής), ο οποίος πρέπει να εκτιμήσει την οικονομική δυνατότητα του επιτηδευματία, τις συνθήκες κάτω από τις οποίες έγινε η παράβαση, τη σοβαρότητα της παράβασης, τη γενική φορολογική εικόνα του επιτηδευματία, π.χ. πρώτη παράβαση, συχνές παραβάσεις, κ.λπ. Καλό είναι βέβαια όλα τα παραπάνω στοιχεία να έχουν εκτιμηθεί κατά την επιβολή του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου, ούτως ώστε να μην υπάρχει δυσαναλογία μεταξύ του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου και του εξωδίκως προσδιοριζόμενου. Διαγραφή του προστίμου είναι δυνατή μόνο στις περιπτώσεις ανυπαρξίας της παράβασης ή όταν διαπιστώνεται ότι αυτή τελέστηκε από παραδρομή ή συγνωστή πλάνη.

Αντίθετα δεν μπορεί να μειωθεί, το πρόστιμο που είναι ίσο με την αξία της συναλλαγής, το οποίο επιβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32, μπορεί όμως να διαγραφεί εξ ολοκλήρου σε περίπτωση που διαπιστωθεί ανυπαρξία της παράβασης στο σύνολό της, (π.χ. χρέωση παράβασης για μεταφορά αγαθών χωρίς δελτίο αποστολής σε Ο.Σ. και διαπιστώνεται εκ

των υστέρων ότι τα αγαθά ανήκαν σε ατομική επιχείρηση) ή να διαγραφεί μέρος αυτού εφόσον διαπιστωθεί μερική ανυπαρξία πχ. αξία μεταφερομένων αγαθών μικρότερης αξίας απ'αυτή που προσδιόρισε αρχικά ο έλεγχος.



### 3. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ.

#### α. Αδικήματα φοροδιαφυγής.

1. Οποιος δεν εκδίδει τα φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται.

2. Οποιος εκδίδει ανακριβή ως προς την ποσότητα ή την τιμή μονάδας ή την αξία, τα στοιχεία που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση γ' εφόσον από την ανακρίβεια αυτή προκύπτει διαφορά, που υπερβαίνει το δέκα τοις εκατό (10%) της συνολικής ποσότητας ή της συνολικής αξίας των αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών ή της συναλλαγής γενικά.

3. Οποιος τηρεί στοιχεία ανακριβή εφόσον η ανακρίβεια διαπιστωθεί από τακτικό έλεγχο, του οποίου το αποτέλεσμα οριστικοποιήθηκε είτε με διοικητική επίλυση της διαφοράς είτε λόγω παρόδου άπρακτης της προθεσμίας για άσκηση προσφυγής, είτε με οριστική απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου, εφόσον στη διαχειριστική περίοδο που ελέγχθηκε προκύπτει διαφορά ακαθάριστων εσόδων πάνω από 20% σε σχέση με αυτά που δηλώθηκαν και πάντως όχι μικρότερη από ένα εκατομμύριο (1.000.000) δρχ.

4. Οποιος εκδίδει πλαστό ή εικονικό ή νοθεύει τιμολόγιο πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών ή οποιοδήποτε από τα φορολογικά στοιχεία.

Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατρηθεί ή σφραγισθεί μ' οποιοδήποτε τρόπο χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

Θεωρείται εικονικό και το φορολογικό στοιχείο που εκδόθηκε για συναλλαγή, διακίνηση ή οποιαδήποτε άλλη αιτία ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο.

5. Οποιος γνωρίζει το σκοπό της επιχειρούμενης πράξης και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην κατασκευή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή γνωρίζει ότι τα στοιχεία είναι πλαστά ή εικονικά και

συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην έκδοσή τους, ή αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή τα νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Ο δράστης των ποινικών αδικημάτων που προβλέπονται στις περιπτώσεις 4 και 5 της προηγούμενης παραγράφου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον ενός έτους και με χρηματική ποινή τουλάχιστον ενός εκατομμυρίου δραχμών. Σε περίπτωση υποτροπής τα κατώτατα όρια των ποινών διπλασιάζονται.

Στις περιπτώσεις 1, 2 και 3 ο δράστης τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον ενός μήνα.

### β. Ποινική Δίωξη.

Η ποινική δίωξη για τα αδικήματα φοροδιαφυγής ασκείται μετά από μηνυτήρια αναφορά που υποβάλλεται υποχρεωτικώς από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) στην Εισαγγελική Αρχή εντός μήνος από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής, αναστελλόμενη, μέχρι λήξεως της προθεσμίας αυτής της παραγράφου του

αδικήματος. Επί οριστικοποιήσεως επελθούσης προ της δημοσιεύσεως της παρούσας, η ως άνω προθεσμία άρχεται από της δημοσιεύσεως αυτής.

Αρμόδιο δικαστήριο για την εκδίκαση των αδικημάτων είναι το πλημμελειοδικείο στην περιφέρεια του οποίου έχει την κατοικία του ο υπαίτιος ή έχει την έδρα της η επιχείρηση.

Στο δικαστήριο αυτό διαβιβάζονται η μηνυτήρια αναφορά της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας και εφόσον υπάρχουν στη δικογραφία η έκθεση ελέγχου και τα αναφερόμενα σε αυτή έγγραφα, το φύλλο ελέγχου ή η πράξη καταλογισμού τέλους ή εισφοράς, η απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Φ.Σ., ως και η απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου. Κατά τη διαδικασία στο ακροατήριο το δικαστήριο μπορεί να κλητεύσει ως μάρτυρες τα αρμόδια φορολογικά όργανα μόνο στην περίπτωση που θα κρίνει αναγκαίες και άλλες αποδείξεις. Στην ίδια περίπτωση να διατάξει και οποιαδήποτε άλλη απόδειξη. Το Δημόσιο μπορεί να παρίσταται στο δικαστήριο ως πολιτικώς ενάγων με τον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή τον υπάλληλο της υπηρεσίας του που ορίζεται από αυτόν.

Εγγραφή προδικασία δεν απαιτείται. Ο αρμόδιος

Εισαγγελέας γνωστοποιεί στην αρμόδια φορολογική αρχή, δεκαπέντε τουλάχιστον ημέρες πριν από τη δημόσια συνεδρίαση, την αρχική δικάσιμο.

γ. Διοικητικές κυρώσεις.

1. Σε περίπτωση μεταφοράς αγαθών με αυτοκίνητο επιβατηγό ιδιωτικής ή μικτής χρήσης ή με αυτοκίνητο φορτηγό ή ημιφορτηγό ή τρίκυκλο δημόσιας ή ιδιωτικής χρήσης χωρίς να έχουν εκδοθεί τα οικεία στοιχεία που ορίζονται στον ΚΦΣ για τη μεταφορά τους ή σε περίπτωση έκδοσής τους εφόσον αυτά τα στοιχεία δεν συνοδεύουν τα μεταφερόμενα αγαθά, αφαιρούνται για χρονικό διάστημα από ένα μήνα μέχρι έξι μήνες οι πινακίδες και η άδεια κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου, καθώς και η άδεια οδήγησης του προσώπου που οδηγούσε το όχημα, κατά τη μεταφορά των αγαθών. Οι ίδιες κυρώσεις επιβάλλονται στους οδηγούς των μεταφορικών μέσων που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο, αν αυτοί αρνηθούν στα φορολογικά όργανα, με οποιοδήποτε τρόπο, να διενεργήσουν έλεγχο των φορολογικών στοιχείων που συνοδεύουν τα μεταφερόμενα αγαθά.

Σε περίπτωση που, για οποιοδήποτε λόγο δεν

είναι δυνατή η διαπίστωση των στοιχείων του οδηγού του μεταφορικού μέσου και δεν δηλωθούν τα στοιχεία αυτά στις φορολογικές αρχές, το αργότερο μέσα σε είκοσι μέρες από την κοινοποίηση σχετικής πρόσκλησης, αφαιρείται η άδεια κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου για χρονικό διάστημα από τρεις ως έξι μήνες.

2. Επίσης, σε περίπτωση που σε ένα από τα πιο πάνω ιδιωτικής ή δημόσιας χρήσης μεταφορικά μέσα, μεταφέρονται αγαθά που συνοδεύονται με ανακριβή φορολογικά στοιχεία, αφαιρούνται για χρονικό διάστημα ως έξι μήνες η άδεια κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου, καθώς και η άδεια οδήγησης του προσώπου που το οδηγεί, εφόσον από την ανακρίβεια αυτή προκύπτει διαφορά που υπερβαίνει το 20% της συνολικής ποσότητας των μεταφερόμενων αγαθών. Δεν αφαιρείται η άδεια του οδηγού του μεταφορικού μέσου μόνο όταν αυτός προσφέρει εξαρτημένη εργασία στην επιχείρηση που έχει πωλήσει τα μεταφερόμενα αγαθά ή σ' εκείνη που διενεργεί τη μεταφορά των αγαθών, ως αποστολέας ή παραλήπτης, ανεξάρτητα αν αυτά ανήκαν στην κυριότητά της ή σε τρίτο.

3. Σε περίπτωση μεταβίβασης του οχήματος από επαχθή ή χαριστική αιτία ή σε περίπτωση

αντικατάστασής του πριν από την επιβολή των ανωτέρω κυρώσεων επιβάλλεται με πράξη του αρμόδιου οικονομικού εφόρου πρόστιμο από είκοσι χιλιάδες έως διακόσιες χιλιάδες δραχμές σε βάρος αυτού που ήταν ιδιοκτήτης ή εκμεταλλευτής του κατά το χρόνο που διαπράχτηκε η παράβαση.

4. Σε περίπτωση υποτροπής μέσα σε χρονικό διάστημα 3 ετών διπλασιάζονται τα κατώτερα και ανώτερα όρια των ως άνω κυρώσεων.

5. Η επιβολή των ανωτέρω διοικητικών κυρώσεων γίνεται με απόφαση του Νομάρχη στην περιφέρεια του οποίου βρίσκεται η έδρα του Οικονομικού εφόρου που είναι αρμόδιος για την επιβολή των κυρώσεων που προβλέπονται από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων.

Η απόφαση αυτή του Νομάρχη εκδίδεται:

α. Για τις περιπτώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, μετά τη διαπίστωση της παράβασης από τη φορολογική αρχή.

β. Για τις περιπτώσεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, μετά την οριστικοποίηση της οικείας πράξης επιβολής προστίμου, για παράβαση των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων.

6. Πριν από την επιβολή των κυρώσεων ο Νομάρχης υποχρεούται να καλέσει τον ενδιαφερόμενο να

παράσχει εξηγήσεις και να εκθέσει τις απόψεις του μέσα σε προθεσμία 10 ημερών.

7. Οι ανωτέρω διοικητικές κυρώσεις επιβάλλονται ανεξάρτητα από τους πρόσθετους φόρους, τα πρόστιμα και τις λοιπές κυρώσεις που προβλέπονται από τις κείμενες διατάξεις.

8. Κατά της απόφασης του Νομάρχη επιτρέπεται προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου περιφερειάρχη, ο οποίος κρίνει για τη νομιμότητα έκδοσης της απόφασης. Η προσφυγή ασκείται εκτός ανατρεπτικής προθεσμίας 30 ημερών από της κοινοποιήσεως και δεν επιτρέπεται να αναφέρεται καθ'οιονδήποτε τρόπο σε θέματα φορολογικής ενοχής. Η προσφυγή κατατίθεται στον αρμόδιο Νομάρχη ή περιφερειάρχη. Ο αρμόδιος περιφερειάρχης οφείλει να αποφασίσει εντός 30 ημερών από της υποβολής της προσφυγής.

Σε περίπτωση που ασκηθεί προσφυγή κατά της απόφασης του Νομάρχη και υποβληθεί ταυτόχρονα αίτηση αναστολής δύναται με απόφαση του Νομάρχη να χορηγηθεί αναστολή εκτέλεσης της απόφασης μέχρι τριάντα ημέρες.



δ. Αναστολή λειτουργίας καταστημάτων επιτηδευματιών

1. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών δύναται να διατάσσεται μέχρι ένα μήνα η παύση λειτουργίας του καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου ή εργαστηρίου επιτηδευματιών, σε βάρος των οποίων διαπιστώνεται μία από τις παρακάτω φορολογικές παραβάσεις:

α. έκδοση πλαστών ή εικονικών τιμολογίων.

β. τήρηση ανεπισήμων στοιχείων.

γ. μη έκδοση του φορολογικού στοιχείου για την πώληση ή διακίνηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών.

2. Η ανωτέρω απόφαση του Υπουργού Οικονομικών εκδίδεται μετά από σύμφωνη γνώμη επιτροπής που αποτελείται από:

α. έναν πρόεδρο εφετών διοικητικών δικαστηρίων ως πρόεδρο,

β. έναν εφέτη διοικητικών δικαστηρίων,

γ. το Γενικό Διευθυντή Φορολογίας και Δημόσιας περιουσίας του Υπουργείου Οικονομικών, με αναπληρωτή τον προϊστάμενο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του ίδιου υπουργείου.

δ. το Γενικό Διευθυντή Επιθεώρησης και Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών, με αναπληρωτή τον

προϊστάμενο της Διεύθυνσης ελέγχων του ίδιου Υπουργείου.

ε. έναν ορκωτό λογιστή που ορίζεται με τον αναπληρωτή του από το Υπουργείο Οικονομικών.

Τα υπό στοιχεία α' και β' μέλη διορίζονται με τους αναπληρωτές τους σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Στην Επιτροπή μετέχει ως εισηγητής, χωρίς δικαίωμα ψήφου, ο Διευθυντής της Διεύθυνσης Βιβλίων και στοιχείων του Υπουργείου Οικονομικών. Χρέη γραμματέα εκτελεί υπάλληλος της Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων του Υπουργείου Οικονομικών. Η επιτροπή συνεδριάζει εφόσον μετέχει ο πρόεδρος ή ο αναπληρωτής του και τουλάχιστον δύο μέλη. Η γνωμοδότηση της επιτροπής αυτής εκδίδεται μετά προηγούμενη κλήση από τη Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών, του παραβάτη προς διατύπωση των απόψεών του επί των παραβάσεων που διαπιστώθηκαν σε βάρος του. Η κλήση επιδίδεται από επιμελητή οποιασδήποτε υπηρεσίας του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Όταν ο παραβάτης είναι επιτηδευματίας, η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών αποστέλλεται στην αρμόδια αστυνομική αρχή η οποία υποχρεούται μέσα σε πέντε μέρες να την εκτελέσει και να αναφέρει σχετικά

στη Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών.

Η απόφαση αυτή κοινοποιείται στην αρμόδια φορολογική αρχή και στο φορολογούμενο. Ενδικο μέσα κατά της απόφασης αυτής δεν αναστέλλουν την εκτέλεσή της.

4. Η φορολογική αρχή που θα διαπιστώσει την παράβαση υποχρεούται μέσα σε δέκα μέρες να υποβάλει στην Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών εμπειριστατωμένη έκθεση ελέγχου. Οι αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών εκδίδονται χωρίς να απαιτείται οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής.

5. Η ανωτέρω διοικητική κύρωση επιβάλλεται ανεξάρτητα από τις άλλες κυρώσεις που προβλέπονται από τις κείμενες διατάξεις.

ε. Κατάσχεση αγαθών όταν μεταφέρονται χωρίς τα νόμιμα συνοδευτικά στοιχεία.

Αδίκημα φοροδιαφυγής διαπράττει και όποιος καταλαμβάνεται να μεταφέρει αγαθά χωρίς να φέρει μαζί του τα προβλεπόμενα από τις οικείες διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων συνοδευτικά στοιχεία ή χωρίς τα στοιχεία αυτά να έχουν εκδοθεί ακριβώς, εφόσον όμως η ανακρίβεια αυτή υπερβαίνει

το 30% της ποσότητας ή αξίας των μεταφερόμενων αγαθών. Ο υπαίτιος τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον 6 μηνών.

Με τη διαπίστωση της παραπάνω πράξης τα μεταφερόμενα αγαθά κατάσχονται και μεσεγγυούχος ορίζεται ο μεταφορέας αυτών.

Κατά του υπαιτίου του αδικήματος εφαρμόζεται η διαδικασία του αυτόφωρου.

Αρμόδιο δικαστήριο για την εκδίκαση των πλημμελημάτων φοροδιαφυγής είναι το Μονομελές Πλημμελειοδικείο στην περιφέρεια του οποίου έχει την κατοικία του ο υπαίτιος ή έχει την έδρα της η επιχείρηση.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Περιοδικό "ΛΟΓΙΣΤΗΣ".
2. Κ.Φ.Σ.
3. "Διακίνηση και τιμολόγηση αγαθών", Βιβλίο Σταματόπουλου.