

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ Κ' ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΚΑΙ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ
ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ
ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ – ΠΡΟΣΤΙΜΑ, ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΜΗΛΙΑ ΒΑΝΕΣΑ
ΟΙ ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ: ΚΑΡΡΑΣ ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΣ
ΓΚΟΥΤΖΕΡΗΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

ΠΑΤΡΑ 2001



ΑΡΧΙΘΙΑΟΣ
ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ 5960

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΑ.....	10
ΠΡΟΛΟΓΟΣ	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο	
ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	
1.1 Δελτία Αποστολής – Δελτία Εσωτερικής Διακίνησης επιχείρησης επεξεργασίας – Άρθρο 11.....	13
1.2 Ποιά στοιχεία μπορούν να συνοδεύσουν τα αγαθά κατά την διακίνηση τους.....	15
1.3 Σε ποιες περιπτώσεις εκδίδεται δελτίο αποστολής.....	16
1.4 Πίνακας διακινήσεως αγαθών για τις οποίες έχει εγκριθεί να μην εκδίδεται δελτίο αποστολής.....	16
1.5 Διακίνηση αγαθών για τα οποία έχει εγκριθεί να μην εκδίδεται Δ.Α κατά διάφορο τρόπο.....	19
1.6 Τι νοείται ως ώρα παράδοσης.....	20
1.7 Τι νοείται ως ώρα έναρξης αποστολής.....	21
1.8 Πως γίνεται η αναγραφή της ώρας.....	21
1.9 Η ώρα αναγράφεται τουλάχιστον στο πρωτότυπο.....	21
1.10 Μη αναγραφή της ώρας	22
1.11 Πως αναγράφεται ο σκοπός διακίνησης.....	22
1.12 Τόπος αποστολής - τόπος προορισμού.....	23
1.13 Πότε αναγράφεται η αξία των αγαθών στα δελτία αποστολής....	23
1.14 Άθροιση των ποσοτήτων	24
1.15 Μη αναγραφή του αθροίσματος των ποσοτήτων στα Τιμ- Δ.Α...	24
1.16 Διαφορά ποσότητας μεταφερόμενων αγαθών και αναγραφόμενης στο Δ.Α.....	25
1.17 Διάρκεια Δελτίου Αποστολής.....	25
1.18 Υποχρέωση διαφύλαξης των δελτίων αποστολής.....	27
1.19 Αποστολή αγαθών σε τρίτο κατ' εντολή του πελάτη (τριγωνική συναλλαγή).....	27
1.20 Αποστολή αγαθών σε τέταρτο κατ' εντολή ενδιάμεσων (τετραγωνική συναλλαγή).....	30
1.21 Επιτρέπεται να εκδοθούν από το ίδιο στέλεχος ταυτόριθμα Δ.Α και στοιχεία αξίας.....	31
1.22 Ακύρωση Τιμ- Δ.Α, λόγω μη παραλαβής των αγαθών.....	32

1.23 Διακίνηση αγαθών σε τρίτο κατ' εντολή ιδιώτη αγοραστή (δώρα).....	32
1.24 Μη επίδειξη συνοδευτικού στοιχείου από το μεταφορέα - ευθύνη φορτωτή.....	34
1.25 Έκδοση (συμπλήρωση) δελτίου αποστολής σε προγενέστερο χρόνο.....	34
1.26 Πώληση αγαθών με οπισθογράφηση φορτωτικών εγγράφων.....	35

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

2.1 Αγρότες - έκδοση Δελτίου Αποστολής – Διακίνηση προϊόντων...	37
2.2 Υποχρέωση διαφύλαξης στοιχείων από τους αγρότες.....	38
2.3 Πότε εκδίδεται και πότε δεν εκδίδεται Δ.Α από τους αγρότες...	39
2.4 Διακίνηση αγροτικών προϊόντων από τους τόπους παραλαβής στο εργοτάξιο με ευθύνη του αγοραστή.....	40
2.5 Διακίνηση αγροτικών προϊόντων που αγοράστηκαν από πολλούς παραγωγούς.....	40

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

3.1 Σε ποιές περιπτώσεις εκδίδεται συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής.....	42
3.2 Τι αναγράφεται στο συγκεντρωτικό Δ.Α.....	42
3.3 Μπορούν να συμπληρωθούν χειρόγραφα οι επιστροφείς ποσότητες σε συγκεντρωτικά Δ.Α το οποίο εκδόθηκε μηχανογραφικά.....	43
3.4 Χειρόγραφη συμπλήρωση ατομικών στοιχείων αντισυμβαλλόμενους μηχανογραφικός εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία από φορητά Η/Υ, εγκατεστημένο επί αυτοκινήτου.....	43
3.5 Σειρές συγκεντρωτικού Δ.Α, συνοδευτικά στοιχεία.....	44
3.6 Ποια φορολογικά στοιχεία εκδίδονται κατά την παράδοση αγαθών, που διακινούνται με συγκεντρωτικά Δ.Α.....	45
3.7 Δ.Α (Η Τ-Δ.Α) μετά από συγκεντρωτικό Δ.Α (Σ.Δ.Α). Τόπος αποστολής.....	45
3.8 Αποστολή αγαθών για τροφοδοσία Φ.Ι.Χ. που κάνουν διανομές στην επαρχία. Έκδοση δελτίου Αποστολής.....	46

3.9 Διανομή υλικών Ή καυσίμων σε εργοτάξια της αυτής επιχείρησης	47
3.10 Διακίνηση αγαθών με πλοίο για παράδοση – διανομή σε νησιά..	47
3.11 Αποστολή αγαθών σε υπάλληλο – οδηγό, που βρίσκεται στην επαρχία για διανομή.....	48
3.12 Πλανόδιος που χρησιμοποιεί το αυτοκίνητο ως κινητό κατάστημα.....	48
3.13 Ποιός είναι ο χρόνος έκδοσης του Συγκεντρωτικού Δελτίου Αποστολής και αν μπορεί να συνοδεύει τα αγαθά το ίδιο δελτίο σε πολυήμερο ταξίδι.....	49
3.14 Μηνιαίο Συγκεντρωτικό Δ.Α για διακίνηση ανταλλακτικών και εξαρτημάτων – κινητά συνεργεία.....	50

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΔΕΛΤΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ

4.1 Δελτίο Εσωτερικής Διακίνησης.....	52
4.2 Χρήση κωδικών στα στοιχεία εσωτερικής διακίνησης.....	53

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΕΓΓΡΑΦΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ

5.1 Γενικά στοιχεία – Άρθρο 16.....	54
5.2 Η Συγκεντρωτική Φορτωτική (Άρθρο 16 παρ. 13).....	56
5.3 Επαναλαμβανόμενες μεταφορές από τον ίδιο φορτωτή στον ίδιο παραλήπτη – τήρηση ημερολόγιου μεταφοράς – Έκδοση μιας κατά μήνα συγκεντρωτικής φορτωτικής.....	57
5.4 Συγκεντρωτική φορτωτική (μηνιαία) σε επαναλαμβανόμενες μεταφορές ενός φορτωτή ο οποίος καταβάλλει τα κόμιστρα.....	58
5.5 Μηνιαίο κόμιστρο – συγκεντρωτική φορτωτική.....	58
5.6 Συγκεντρωτική φορτωτική όταν μεταφέρονται αγαθά ενός φορτωτή σε πολλούς παραλήπτες.....	59
5.7 Η δομή της φορτωτικής (Άρθρο 16 παρ. 7).....	59
5.8 Αναγραφή ΑΦΜ επί των φορτωτικών.....	59
5.9 Χρόνος έκδοσης φορτωτικής.....	60
5.10 Πότε εκδίδεται φορτωτική και πότε Τ.Π.Υ. για μεταφορά αγαθών.....	60
5.11 Διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς (Άρθρο 16 παρ. 7).....	61

5.12 Διαφορά ως προς την ποσότητα κατά την παράδοση αγαθών-καταστροφή αγαθών κατά την μεταφορά τους.....	62
5.13 Διορθωτικό σημείωμα για εκπτώσεις κομιστρων λόγω τζίρου.....	62
5.14 Ημερολόγιο μεταφοράς αγροτών.....	63
5.15 Ποιος θεωρείται αντιπρόσωπος μεταφοράς – τιμολόγιο.....	63
5.16 Ποιος θεωρείται παραγγελιοδόχος μεταφοράς – τιμολόγιο.....	64
5.17 Μεταφορά αγαθών απ' ευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη κατ' εντολή.....	64
5.18 Μεταφόρτωση αγαθών σε Φ.Δ.Χ.....	66
5.19 Μεταφόρτωση αγαθών σε άλλο Φ.Δ.Χ της ίδιας εταιρείας (αλλαγή ρυμουλκού αυτοκινήτου).....	66
5.20 Φορτωτικές Ι.Μ.Ε ή συνεταιρισμών μεταφοράς.....	67
5.21 Επιτρέπεται στην Ι.Μ.Ε να χρησιμοποιεί για μεταφορές αυτοκίνητα τρίτων.....	67
5.22 Μεταφορές αγαθών από μέλος Ι.Μ.Ε.....	67
5.23 Μεταφορά με κόμιστρο, από φορτηγά ιδιωτικής χρήσης.....	67
5.24 Ποιος θεωρείται διαμεταφορέα – Τ.Π.Υ.....	68
5.25 Στα Δ.Α των αποθηκευτικών ή διαμεταφορικών χώρων πρέπει να αναγράφεται:.... <i>δεν επιτρέπεται η μεταφορά με Φ.Δ.Χ του αποθηκευτή των αγαθών ή του διαμεταφορέα</i>	68
5.26 Αποστολή αγαθών κατ' ευθείαν σε παραλήπτη, με τη μεσολάβηση διαμεταφορικής επιχείρησης.....	69
5.27 Μεταφορά αγαθών μέσω των εγκαταστάσεων του διαμεταφορέα.....	70
5.28 Διεθνείς Συμβάσεις – Διεθνή έγγραφα μεταφοράς.....	70

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο

ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

6.1.1 Γενικά στοιχεία.....	72
6.1.2 Άρθρο 12 Τιμολόγια – Εκκαθαρίσεις.....	72
6.2 Ποια τιμολόγια προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ-Κατηγορίες και υποδιαίρέσεις ανάλογα με τις συναλλαγές και το περιεχόμενο αυτών.....	77
6.3 Ποιοι είναι υπεύθυνοι να εκδίδουν τιμολόγια και σε ποιους.....	79
6.4 Περιεχόμενο τιμολογίου.....	80
6.5 Τι πρέπει να αναγράφεται στα « Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής».....	82
6.6 Τίτλος τιμολογίου.....	82
6.7 Φορολογητέα αξία πωλούμενων αγαθών.....	83

6.8 Χρόνος έκδοσης τιμολογίου παροχής υπηρεσιών – Γενικές παρατηρήσεις. Έκδοση Τ.Π.Υ. για έσοδα επομένων χρήσεων.....	83
6.9 Αν στο τιμολόγιο αναγραφεί λανθασμένα ο Α.Φ.Μ ή η Δ.Ο.Υ. τι πρέπει να γίνει και ποιος έχει την ευθύνη.....	84
6.10 Παράληψη αναγραφής της τιμής μονάδος.....	85
6.11 Απώλεια τιμολογίων από Δημόσιες Υπηρεσίες – Μη επικύρωση φωτοτυπιών από τις Δ.Ο.Υ.....	85
6.12 Άρνηση έκδοσης τιμολογίων ή έκδοση τιμολογίου μ ανακριβές περιεχόμενο από τον πωλητή. Υποχρεώσεις του αγοραστή.....	86
6.13 Μη έκδοση τιμολογίου επί αρνήσεως ή μη αποστολή αυτών στη Δ.Ο.Υ.....	86
6.14 Πότε ένα τιμολόγιο θεωρείται ότι έχει «ανακριβές περιεχόμενο». Λήψη τιμολογίου με ελλειπές περιεχόμενο.....	86
6.15 Λήψη τιμολογίων τα οποία δεν δέχεται η επιχείρηση, γιατί δεν αφορούν δική τους συναλλαγή ή δεν συμφωνεί για άλλους λόγους.....	87
6.16 Τιμολόγια αντιπροσώπου πώλησης αγαθών.....	88
6.17 Εκκαθαρίσεις – Γενικά στοιχεία.....	88

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο

ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ

7.1 Γενικά στοιχεία.....	91
7.2 Πιστωτικά τιμολόγια για επιστροφή αγαθών σε επόμενη χρήση – Χρόνος έκδοσης.....	91
7.3 Παράδοση άλλων ειδών απ' αυτά που τιμολογήθηκαν.....	92
7.4 Επιστροφή αγαθών σε αγρότη. Έκδοση πιστωτικού τιμολογίου από τον αγοραστή.....	92
7.5 Χρόνος έκδοσης πιστωτικού τιμολογίου για εκπτώσεις στο τέλος του έτους.....	92
7.6 Αναγραφή των αριθμών των (χρεωστικών) τιμολογίων στα πιστωτικά Τιμολόγια – Εξαιρέσεις.....	93
7.7 Κλοπή, απώλεια εμπορευμάτων μαζί με το Τιμ. – Δ.Α . Έκδοση πιστωτικού τιμολογίου.....	93
7.8 Τρόπος έκδοσης τιμολογίου όταν χορηγούνται εκπτώσεις σε είδος.....	94
7.9 Πιστωτικό τιμολόγιο για Φ.Π.Α.....	95
7.10 Επιστροφή αγαθών πριν την τιμολόγησή τους.....	95
7.11 Γνωστοποίηση στη Δ.Ο.Υ του τρόπου χορήγησης των εκπτώσεων λόγου τζίρου.....	96

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο

ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ. ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

8.1 Τιμολόγια Αγοράς (Αγροτικά προϊόντα).....	97
8.2 Παραλαβή αγροτικών προϊόντων χωρίς Δ.Α.....	97
8.3 Επαναλαμβανόμενες αγορές αγροτικών προϊόντων.....	98
8.4 Ειδικό στοιχείο για τους αγρότες, όταν παραδίδονται προϊόντα παραγωγής τους σε δικό τους κατάστημα.....	99
8.5 Έκδοση Τιμ. – Δ.Α από τον αγρότη – παραγωγό να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α.....	101

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9^ο

ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Κ.Β.Σ. – ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ –ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗΣ

9.1 Γενικά στοιχεία.....	106
9.2 Πρόστιμο ίσο με τη συνολική αποκρυβείσα αξία αγροτικών προϊόντων. Μεσίτες – διαμεσολαβητές στις αγορές προϊόντων.....	108
9.3 Έκδοση από παραδρομή αθεώρητου Δ.Α.....	109
9.4 Κατηγορίες παραβάσεων με ισόποσα πρόστιμα.....	110
9.5 Διακίνηση αγαθών χωρίς συνοδευτικό στοιχείο ή με ανακριβές στοιχείο.....	111
9.6 Διακίνηση αγαθών με ανακριβή συνοδευτικά στοιχεία – αφαίρεση άδειας κυκλοφορίας και οδήγησης.....	112
9.7 Παράβαση για διαφορά ποσότητας μεταφερόμενων αγαθών και αναγραφόμενης στο δελτίο αποστολής.....	113
9.8 Αναγραφή ποσότητας διακινηθέντων αγαθών στο στέλεχος Δ.Α με στυλό και όχι με καρμπόν.....	113
9.9 Ύψος προστίμου, όταν έχει εκδοθεί Δελτίο Αποστολής, αλλά δεν έχει εκδοθεί το τιμολόγιο.....	114
9.10 Πρόστιμο ίσο με τη συνολική αποκρυβείσα αξία (χωρίς ΦΠΑ) (κλειστή αποθήκη, απόκρυψη από ανεπίσημα βιβλία, ανεπίσημες αποδείξεις εισπραξης, περιπτώσεις ισόποσων προστίμων).....	114
9.11 Με έκδοση δελτίου αποστολής για τα αγαθά που διακινούνται μεταξύ των εγκαταστάσεων του επιτηδευματία – Ύψος προστίμου.....	117

9.12 Μη επίδειξη συνοδευτικού στοιχείου από το μεταφορέα ευθύνη – φορτωτή.....	117
9.13 Η μη αναγραφή στα στελέχη Δ.Α της ποσότητας, δεν χαρακτηρίζει το στοιχείο πλαστό. Απαιτείται θετική ενέργεια.....	117
9.14 Έλεγχος επιβατικών Ι.Χ στο δρόμο από τη φορολογική αρχή.....	118
9.15 Υποχρέωση στάθμευσης και για τα επιβατικά Ι.Χ αυτοκίνητα – Πρόστιμο και σε ιδιώτη οδηγό Ε.Ι.Χ αυτοκινήτου.....	118
9.16 Μη στάθμευση Φ.Ι.Χ αυτοκινήτου προς έλεγχο – Σήμα stop της ΥΠΕΔΑ.....	119
9.17 Το Δ.Α συνοδεύει νομίμως και σε επόμενη ημερομηνία εάν αποδεικνύονται οι λόγοι της καθυστέρησης.....	119
9.18 Μεταφορά αγαθών χωρίς Δ.Α , θεωρείται ως παράβαση έστω και αν αποδειχθεί ότι το ξέχασε ο οδηγός.....	120
9.19 Μόνο η διόρθωση της ώρας δεν στοιχειοθετεί παράβαση διακίνησης αγαθών χωρίς συνοδευτικό Δ.Α.....	121

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10^ο

ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗΣ

10.1 Διαπίστωση μη έκδοσης Δ.Α και ειδικού τιμ (πράσινο) από αγρότη για παράδοση αγαθών από την αγροτική εκμετάλλευση σε κατάσταση πώλησης.....	122
10.2 Μη έκδοση ειδικού τιμολογίου από αγρότη που διατηρεί κατάσταση πώλησης των προϊόντων του.....	123
10.3 Τιμολόγιο αγνώστων στην αρμόδια εφορία εκδοτών. Ευθύνη αγοραστή.....	123
10.4 Τεκμήριο εικονικότητας τιμολογίων, όταν οι φερόμενοι ως εκδότες τους πωλητές είναι φορολογικώς ανύπαρκτα πρόσωπα.....	123
10.5 Άρνηση έκδοσης τιμολογίου ή ανακριβής έκδοση, πρόστιμο σε βάρος του αγοραστή.....	125
10.6 Έκδοση απόδειξης λιανικής αντί τιμολογίου.....	125
10.7 Μη επίδειξη στον έλεγχο των συνοδευτικών στοιχείων από τον μεταφορέα δημόσιας χρήσης. Παραβάτες.....	126
10.8 Έκδοση τιμολογίου σε άλλη χρήση πριν οποιονδήποτε έλεγχο για τιμολόγηση αγαθών που είχαν σταλεί με θεωρημένο Δ.Α.....	126
10.9 Λήψη αγαθών χωρίς Δ.Α, αλλά μόνο με τιμολόγιο.....	127
10.10 Καταχώρηση τιμολογίου (προμ/των) σε άλλη χρήση.....	127
10.11 Επιβαλλόμενο πρόστιμο όταν εκδίδονται τιμολόγια για ανύπαρκτες συναλλαγές.....	128
10.12 Εικονική ακύρωση εκδοθέντων τιμολογίων.....	128

10.13 Η μη αναγραφή στα στελέχη Δ.Α της ποσότητας, δεν χαρακτηρίζει το στοιχείο πλαστό. Απαιτείται θετική ενέργεια.....	124
10.14 Έκδοση τιμολογίου σε προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πριν από την παράδοση του έργου. Δεν θεωρείται εικονικό.....	129
10.15 Έννοια του πλαστού στοιχείου.....	130
10.16 Έννοια του εικονικού στοιχείου και μερικώς εικονικού.....	130
10.17 Ορισμός πλαστών και εικονικών στοιχείων μέχρι και 10/9/97.....	131
10.18 Παρατηρήσεις – επισημάνσεις στους ορισμούς των πλαστών, εικονικών στοιχείων. Διάφορες στον ορισμό των εικονικών. Υπερτιμολογήσεις. Υποτιμολογήσεις.....	132
10.19 Έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και λήψη εικονικών.....	133
10.20 Λήψη εικονικών στοιχείων.....	135
10.21 Αλλοίωση στελέχους λογαριασμών.....	135
10.22 Νόθευση στοιχείων.....	136
10.23 Νόθευση στοιχείων από το λήπτη, για μη φορολογικούς σκοπούς.....	136
ΕΠΙΛΟΓΟΣ.....	138
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι.....	139
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ.....	144
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	145

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

- A.N.** = Αναγκαστικός Νόμος
A.E. = Ανώνυμη Εταιρεία
A.E.I. = Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα
A.Λ.Π. = Απόδειξη Λιανικής Πώλησης
A.Π.Υ. = Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών
A.Π.Π. = Απόδειξη Ποσοτικής Παραλαβής
A.Υ.Ο. = Απόφαση Υπουργού Οικονομικών
A.Φ.Μ. = Αριθμός Φορολογικού Μητρώου
A.Κ. = Αστικός Κώδικας
Βλ. = Βλέπε
Γ.Σ. = Γενική Σημείωση
Γ.Λ.Κ. = Γενικό Λογιστήριο του Κράτους
Γ.Λ.Σ. = Γενικό Λογιστικό Σχέδιο
Γνωμ. = Γνωμοδότηση
Δ.Α. = Δελτίο Αποστολής
Δ.Φ.Ν. = Δελτίο Φορολογικής Νομοθεσίας
Δ.Ο.Υ. = Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
Δ.Υ.Ο. = Διαταγή Υπουργού Οικονομικών
Δ.Εφ.Αθ. = Διοικητικό Εφετείο Αθηνών
Δ.Σ. = Διοικητικό Συμβούλιο
Εγγ. = Έγγραφο
Εγκ. = Εγκύκλιος
Εγκ. Κ.Β.Σ. = Βασική Ερμηνευτική Εγκύκλιος Κ.Β.Σ.: 1118148/936
Εγκ. 3/24-11-1992 Ερμ.Εγκ.Κ.Β.Σ. Ν.2214/94 =10762642/524 ΠΟΛ 1163/30-6-94
ΕΛ.ΤΑ. = Ελληνικά Ταχυδρομεία
Ε.Ν. = Εμπορικός Νόμος
Ε.Β.Ε.Α. = Εμπορικό Βιομηχανικό Επιμελητήριο Αθηνών
Ε.Ι.Χ. = Επιβατικό Ιδιωτικής Χρήσης
Ε.Λ.Β. = Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων
Ε.Μ.Ε. = Ενιαίο Μηχανογραφικό Έντυπο
Ε.Π.Ε. Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης
Ε.Ε. = Ετερόρρυθμη Εταιρεία
ΕΕ = Ευρωπαϊκή Ένωση
Ε.Ο.Κ. = Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα
Η/Μ = Ηλεκτρομαγνητικά Μέσα
Η/Υ = Ηλεκτρονικοί Υπολογιστές
Ι.Μ.Ε. = Ιδιότυπη Μεταφορική Εταιρεία
Ι.Χ. = Ιδιωτικής Χρήσης Αυτοκίνητο

ΙΚΑ = Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων
ΚΕ.ΠΥ.Ο. = Κέντρο Πληροφορικής Υπουργείου Οικονομικών
Κ.Β.Σ. = Κώδικας Βιβλίων Στοιχείων
Κ.Ν.Τ.Χ. = Κώδικας Νόμων Τελών Χαρτοσήμου
Κ/Ξ = Κοινοπραξία
Κ.Π.Δ. = Κώδικας Πολιτικής Δικονομίας
Κ.Φ.Δ. = Κώδικας Φορολογικής Δικονομίας
Κ.Φ.Σ. = Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων
Λ. = Λογαριασμός
Ν.Δ. = Νομοθετικό Διάταγμα
Ν.Π. = Νομικά Πρόσωπα
Ν.Π.Δ.Δ. = Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου
Ν.Π μη Κ.Χ. = Νομικά Πρόσωπα μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα
Ν.Σ.Κ. = Νομικό Συμβούλιο του Κράτους
Ο.Ε. = Ομόρρυθμη Εταιρεία
Ο.Ε.Ε.Ε. = Οργανισμός Ελέγχου Ενίσχυσης Ελαιόλαδου
Ο.Τ.Α. = Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης
Ο.Τ.Ε. = Οργανισμός Τηλεπικοινωνιών Ελλάδος
περ. = περίπτωση
Πιστ. Υπ. = Πιστωτικό υπόλοιπο
ΠΟΛ. = Πολυγραφημένη διαταγή της Διοίκησης
Π.Δ. = Προεδρικό Διάταγμα
Σ.Σ. = Σημείωση Συντάκτη
ΣτΕ. = Συμβούλιο της Επικρατείας
Σ.Δ. = Συναλλαγματικές Διαφορές
Σχετ. = Σχετικό – ή
Σ.Ο.Λ. = Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών
ΤΑ.Ε. = Ταμείο Εμπόρων
Τ.Ε.Β.Ε. = Ταμείο Επαγγελματιών Βιοτεχνών Ελλάδος
Τ.Ε.Ι. = Τεχνολογικά Εκπαιδευτικά Ίδρύματα
Τ.Π.Υ. = Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών
Τ.Π. = Τιμολόγιο Πώλησης
Τ. – Δ.Α. = Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής
ΥΠ.Ε.Δ.Α. = Υπηρεσία Ελέγχου Διακίνησης Αγαθών
φ.τ.μ. = φορολογική ταμειακή μηχανή
Φ.Π.Α. = Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
Φ.Δ.Χ. = Φορτηγό Δημοσίας Χρήσης
ΦΕ = Φορολογική Επιθεώρηση
Φ.Ε.Κ. = Φύλλο Εφημερίδας της Κυβερνήσεως
Υπ. Οικ. = Υπουργείο Οικονομικών

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Αγαπητοί αναγνώστες, η συγγραφή της παρακάτω πτυχιακής έχει στηριχθεί σε δυο παραμέτρους. Στην αφενός μεν καλύτερη αποτύπωση όλων των νόμων που διέπουν τις διατάξεις περί της διακίνησης και τιμολόγησης εμπορεύσιμων αγαθών και αφετέρου δε στην όσο το πιο δυνατόν καλύτερη επεξήγηση των πιο ουσιωδών πραγματικά στοιχείων που κατά τη γνώμη μας αφορούν το μελλοντικό επάγγελμα του λογιστή – φοροτεχνικού.

Περιοριστήκαμε αυστηρά από τη φτώχη για το θέμα βιβλιογραφία αλλά πιστεύουμε ότι τα παραδείγματα που δίνονται για την κατανόηση του θέματος και τα όσα στοιχεία καταφέραμε να συλλέξουμε αναλύουν επαρκώς το θέμα με σαφήνεια και λιτότητα.

Θέλουμε να μας συγχωρέσετε για τα όποια τυπογραφικά λάθη υπάρχουν καθώς επίσης να τονίσουμε ότι οι νόμοι που αφορούν το θέμα αυτό έχουν παρατεθεί αυτούσιοι χωρίς να επιτρέπεται οποιαδήποτε αλλοίωσή τους.

Ελπίζουμε από τα βάθη της καρδιάς μας να έχουμε αντεπεξέλθει των προσδοκιών σας.

**Οι σπουδαστές
Καρράς Αναστάσιος
Γκουτζέρης Ιωάννης**

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

1.1 ΔΕΛΤΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ – ΔΕΛΤΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑΣ - ΑΡΘΡΟ 11

1. Δελτία αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία:

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

Β) σε κάθε παραλαβή από αυτόν αγαθών για διακίνηση, από μη υπόχρεο σε έκδοση δελτίου ή από αρνούμενο την έκδοσή του,

Γ) επί διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του. Με έγκρισή του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., επιτρέπεται στην περίπτωση αυτή η μη έκδοση δελτίου αποστολής ή η έκδοσή του κατά διαφορετικό τρόπο, εφόσον λόγω απόστασης δεν είναι εξαιρετικά δύσκολη η παρακολούθηση των διακινουμένων αγαθών.

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.

2. Τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού εκδίδουν δελτία αποστολής σε περίπτωση αποστολής αγαθών σε επιτηδευματία λόγω πώλησης ή για να πωληθούν για λογαριασμό τους. Επίσης, τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 εκδίδουν δελτίο αποστολής και κατά τη διακίνηση των προϊόντων τους για επεξεργασία ή συσκευασία ή πώληση.

3. Συγκεκριμένα δελτία αποστολής εκδίδεται σε περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών που η ποσότητά τους καθορίζεται από τον παραλήπτη κατά την παραλαβή τους. 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 παράδοσης τους. Με την επιστροφή στην επιχείρηση αναγράφεται στο πρωτότυπο του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής η ποσότητα των αγαθών που επιστρέφονται.

Το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής αυτής της παραγράφου, κατάλληλα γραμμογραφημένο σε στήλες, μπορεί να εκδίδεται την πρώτη ημέρα κάθε μην για τις διακινήσεις, με φορτηγό ΙΧ αυτοκίνητο, ανταλλακτικών και εξαρτημάτων που προορίζονται για επισκευή και συντήρηση μηχανημάτων ή συσκευών ή εγκαταστάσεων στην περιφέρεια της έδρας ή του υποκαταστήματος της επιχείρησης ή σε απόσταση όχι μεγαλύτερη των 50 χιλιομέτρων, εφόσον κάθε ημέρα και πριν από την εκκίνηση του αυτοκινήτου αναγράφονται σε ιδιαίτερη στήλη, τα υπόλοιπα των ποσοτήτων κάθε είδους ανταλλακτικών και εξαρτημάτων που διακινούνται την ημέρα αυτή.

4. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλίο αποθήκης εκδίδει δελτίο εσωτερικής διακίνησης για την εντός της επιχείρησης του διακίνηση αγαθών και ειδικότερα:

α) για κάθε εξαγωγή από την αποθήκη πρώτων υλών, βοηθητικών υλών, ειδών συσκευασίας, ιδίων ή τρίτων, προς την παραγωγική διαδικασία. Όταν είναι δύσκολη η άμεση έκδοση του δελτίου αυτού μπορεί να εκδίδεται ημερήσιο δελτίο για όλες τις εξαγωγές που έγιναν την ίδια μέρα,

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.

5. Στο δελτίο αποστολής αναγράφονται:

α) Τα στοιχεία το αποστολέα και παραλήπτη όπως ορίζονται από της διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 12 του Κώδικα αυτού, εκτός του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του παραλήπτη. Όταν τα αγαθά αποστέλλονται σε ιδιώτη αναγράφεται μόνο το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του. Στο συγκεντρωτικό δελτίο πώλησης ως παραλήπτης αναγράφεται η λέξη «Διάφορου»

β) Η ακριβής ώρα παράδοσης ή έναρξης της αποστολής μειώνεται τουλάχιστον στο πρώτο αντίτυπο, με τετραψήφιο αριθμό

γ) Ο τρόπος από τον οποίο τα αγαθά αποστέλλονται, καθώς και ο τόπος προορισμού, όταν δε συμπίπτει με τη διεύθυνση του καταστήματος ή του υποκαταστήματος του αποστολέα και του καταστήματος του παραλήπτη, κατά περίπτωση. (Σ.Σ. Η περίπτωση αυτή ισχύει από 4 - 3 - 1993 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 8 του Ν. 2120/93. Η προηγούμενη ήταν ως εξής «γ) ο τόπος από τα αγαθά ξαποστέλλονται καθώς και ο τόπος προορισμού»)

δ) Η ημερομηνία έκδοσης του δελτίου αποστολής. Με έγκριση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. επιτρέπεται τα δελτία να εκδίδονται σε προγενέστερο χρόνο από την ημερομηνία της κίνησης των αγαθών, όταν

υπάρχουν σοβαρές δυσχέρειες. Στην περίπτωση όπου στο δελτία αποστολής αναγράφεται και η ημερομηνία που θα γίνει η μεταφορά.

Ε) Ο σκοπός της διακίνησης,

Στ) Το είδος, η μονάδα μέτρησης, η ποσότητα κάθε είδους, το άθροισμα των ποσοτήτων των ειδών, αριθμητικά και ολογράφως ανεξάρτητα αν για τον προσδιορισμό της ποσότητας κάθε είδους χρησιμοποιήθηκε η ίδια ή διαφορετική μονάδα μέτρησης. Δεν υπάρχει υποχρέωση αναγραφής του αθροίσματος των ποσοτήτων αριθμητικά και ολογράφως όταν το δελτίο αποστολής εκδίδεται με τη χρήση ηλεκτρονικού υπολογιστή (Η/Υ)

Ζ) Επί αποστολής αγαθών μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος ή μεταξύ υποκαταστημάτων, εφόδων στο υποκατάστημα τηρείται βιβλίο αποθήκης κατ' είδος, ποσότητα και αξία ή εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, αναγράφεται και η αξία των αγαθών που αποστέλλονται, αν αυτό δεν είναι άμεσα εφικτό, η αξία γνωστοποιείται ιδιαίτερο έγγραφο,

Η) Ο αριθμός του τιμολογίου αγοράς ή πώλησης ηρτημένων καρπών

6. Στο δελτίο εσωτερικής διακίνησης αναγράφονται:

Α) Το είδος και η ποσότητα των αγαθών που διακινούνται.

Β) Ο χώρος προέλευσης και ο χώρος προορισμού των αγαθών

1.2 ΠΟΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΠΟΡΟΥΝ ΝΑ ΣΥΝΟΔΕΥΣΟΥΝ ΤΑ ΑΓΑΘΑ ΚΑΤΑ ΤΗ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΤΟΥΣ

Το συνοδευτικό στοιχείο των αγορών είναι το πρώτο αντίτυπο του δελτίου αποστολής και κάθε συνενωμένου στοιχείου, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 19 και παρ. 1^α του άρθρου 11, δελτίο αποστολής π.χ. Δελτίο αποστολής – Τιμολόγιο (πώλησης ή παροχής υπηρεσιών), Δελτίο αποστολής – Εκκαθάριση, Δελτίο αποστολής – Απόδειξη παροχής υπηρεσιών. Δελτίο αποστολής Απόδειξη λιανικής πώλησης, Δελτίο αποστολής – Απόδειξη αυτοπαράδοσης, δηλαδή συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο μεταφοράς αγαθών είναι το πρωτότυπο κάθε στοιχείου που στον τίτλο του υπάρχει και ο τίτλος «ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ» και σε κάθε περίπτωση είναι θεωρημένο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Σημειώνεται όπως προκύπτει από τα παραπάνω ότι η αναφορά στην παρ 1^α του άρθρου 11 στο «τιμολόγιο, απόδειξη λιανικής πώλησης, απόδειξης παροχής υπηρεσιών» είναι ενδεικτική και όχι περιοριστική, άρα μπορεί να συνοδεύσει τα αγαθά κάθε στοιχείο αξίας που συνενώνεται με το δελτίο αποστολής.

1.3 ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Το δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία:

Α) σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιονδήποτε σκοπό, ανεξάρτητα αν γίνει διακίνηση των αγαθών,

Β) σε κάθε περίπτωση παραλαβής αγαθών για διακίνηση από πρόσωπα που δεν έχει υποχρέωση έκδοση Δ.Α. ή από πρόσωπα που αρνείται την έκδοσή του,

Γ) σε κάθε διακίνηση αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων π.χ. διακίνηση προς το υποκατάστημα, αποθήκη, εργοτάξιο, κ.τ.λ.

Δ) σε κάθε άλλη περίπτωση που γίνεται διακίνηση αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιονδήποτε σκοπό. Π.χ. διακίνηση αγαθών επεξεργασία, φύλαξη, αποθήκευση, δειγματοτισμό, δωρεάν διάθεση προς επιστροφή προς το τελωνείο κ.λ.π.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που πωλούνται αγαθά λιανικώς και παραδίδονται στον ιδιώτη στο κατάστημα, δεν απαιτείται η έκδοση δελτίου αποστολής, αλλά αρκεί η παράδοση της Α.Λ.Π. Αντίθετα, όταν τα αγαθά αποστέλλονται στον ιδιώτη με ευθύνη του πωλητή, είτε με δικό του μεταφορικό μέσο (του πωλητή) είτε με μεταφορικό μέσο Δ.Χ., απαιτείται η έκδοση Δ.Α. (Ερμ. Εγκ. ΚΒΣ 3/1992 παρ 11.1)

Αντίστοιχα, το ίδιο με τις λιανικές πωλήσεις ισχύει και για τις δωρεάν παραδόσεις αγαθών σε ιδιώτες όταν αυτές γίνονται στο κατάστημα οπότε αρκεί η έκδοση απόδειξης αυτοπαράδοσης (Αυτοπαράδοση αγαθών).

1.4 ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΕΧΕΙ ΕΓΚΡΙΘΕΙ ΝΑ ΜΗΝ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

1. Στην πώληση – τοποθέτηση ανταλλακτικών και εξαρτημάτων που τοποθετούνται από τους πωλητές – επισκευαστές σε αυτοκίνητα και λοιπά μηχανήματα. (Εγκ. ΠΟΛ.54/23-8-87)

2. Στις επαναλαμβανόμενες χονδρικές πωλήσεις φαρμάκων, οπτικών και λοιπών ειδών στο Δημόσιο ή άλλο ασφαλιστικό ταμείο, όταν τα πωλούμενα είδη παραδίδονται σε ασφαλισμένους τους. (Εγκ. ΠΟΛ. 1041/*-91)

3. Στη διακίνηση εφημερίδων και περιοδικών από τους εφημεριδοπώλες προς τα περίπτερα ή άλλα καταστήματα λιανικής πώλησης και αντίστροφα. (Εγκ. ΠΟΛ. 54/87)

4. Κατά την αποστολή εφημερίδων ή περιοδικών προς τους επιτηδευματίες διαφημιζόμενους (Σχετ. Εγγ. 1079931/497/31-8-98)

5. Για τη διακίνηση αποκομμάτων εφημερίδων και περιοδικών καθώς και δελτίου τύπου

6. Για τη διακίνηση ταινιών γνησιότητας φαρμάκων από τον ΕΟΦ. (Εγγ. 1010371/71/4-2-97)

7. Στα διακινούμενα από γραφεία τελετών είδη, που έχουν σχέση με το αντικείμενο των εργασιών τους. (Εγκ. ΠΟΛ 54/87)

8. Στις διακινούμενες φωτογραφίες από τους φωτοειδησεογράφους. (Εγκ. ΠΟΛ. 54/87)

9. Για τη διακίνηση φιλμ φωτογραφικών μηχανών και εξαρτημάτων αυτών από τους φωτογράφους και φωτορεπόρτερ. (Εγκ. 3/98 παρ. 11.9.5.)

10. Στη διακίνηση κενών φιαλών κιβωτίων και κενών υλικών συσκευασίας. (Εγκ. ΠΟΛ 54/87)

11. Για τη διακίνηση κενών δοχείων διαλύματος τεχνητού νεφρού. (Εγγ. 113203/1002/15-1-98)

12. Κατά τη διακίνηση αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, οι οποίες βρίσκονται στο ίδιο ή σε συνεχόμενο κτίριο. (Εγκ. ΠΟΛ. 1105/12-6-92)

13. 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

14. Κατά τη διακίνηση εισιτηρίων (Εγγ. 1103400/629/24-9-98)

15. Κατά τη διακίνηση από διαφημιστικές επιχειρήσεις αφισών και φέιγ βολάν, καθώς και μακετών, ταινιών ή δισκετών. (Εγκ. 3/92 παρ 11.9.5)

16. Κατά τη διακίνηση βιβλίων και εντύπων, τα οποία περιέχουν οδηγίες λειτουργίας μηχανημάτων, συσκευών κ.λ.π. ή οδηγίες βελτίωσης της λειτουργίας τους ή του λογισμικού Η/Υ, εφόσον παραδίδονται χωρίς αξία. (Εγγ. 110419/627/4-1-97)

17. Κατά τη διακίνηση χειρόγραφων ή τυπογραφικών δοκιμίων ή σχεδίων κατά τις διαφορές φάσεις εκτυπώσεις των βιβλίων. (Εγκ. 3/97 παρ 11.9.5)

18. Κατά τη διακίνηση από τους τεχνικούς των αναγκαίων εργαλείων και μηχανημάτων για την εκτέλεση και διεκπεραίωση των εργασιών τους. (Εγκ. 3/92 παρ 11.9.5)

19. Κατά τη διακίνηση εξοπλισμού (κάμερες, συστήματα ήχου, ρούχα κ.λ.π.) κινηματογραφικού συνεργείου. (Εγγ. 1054826/371/15-6-99)

20. Για τη διακίνηση υλικών καθαριότητας από συνεργεία καθαρισμού κτιρίων. (Εγγ.1105538/777/10-10-96)

21. Κατά τη διακίνηση φαγητών στα σπίτια των καταναλωτών ιδιωτών. (Εγκ. 3/92 παρ 11.9.5.)

22. Κατά τη μεταφορά ελαιοκάρπου από τους ελαιώνες των παραγωγών προς τα ελαιοτριβεία για έκθλιψη. (Εγκ. 3/92 παρ 11.9.5)

23. Κατά τη διακίνηση προς τα ΕΛΤΑ και τους συνδρομητές εφημερίδων και περιοδικών από τις επιχειρήσεις εκδόσεως ή διακινήσεως των ειδών αυτών. (Εγγ. 1017864/189/7-5-90)

24. Κατά τη διακίνηση και δωρεάν διάθεση εφημερίδων και περιοδικών διαφημιστικού περιεχομένου. (Εγγ. 1113950/929/27-11-92)

25. Αποστολή ή διακίνηση εφημερίδων ή περιοδικών προς τους επιτηδευματίες διαφημιζόμενους. (Εγγ. 1079931/497/31-7-978)

26. διακίνηση και δωρεάν διάθεση εντύπων διαφημιστικών καταλόγων. (Εγγ. 3/92 παρ 11.9.5.)

27. Κατά τη διακίνηση αυτοκινήτων και γενικά αυτοκινούμενων μηχανημάτων προς επισκευή ή συντήρηση ή οποιαδήποτε διακίνηση, εκτός της περίπτωσης που διακινούνται προς πώληση απευθείας ή μέσω τρίτου. (Εγκ.3/92 παρ 11.9.5.)

28. Μεταφορά αυτοκινήτων προς επισκευή από επιχειρήσεις οικιακής βοήθειας. (Εγκ.3/92 παρ 11.9.5)

29. Κατά τη διακίνηση ατελώνιστων καυσίμων (tranzit) τα οποία συνοδεύονται με τελωνειακά παραστατικά. (Εγγ 1045518/411/1-6-92)

30. Κατά τη διακίνηση αγαθών εντός των εργοταξίων. (Εγγ. 1108272/879/18-11-92)

31. Για τη διακίνηση δειγμάτων μπετόν, χώματος ή βράχων. (Εγγ. 1115485/824/21-11-97)

32. Κατά τη διακίνηση προπλασμάτων μέτρων από πλαστική ύλη και οδοντοστοιχιών από κερί, καθώς και κατασκευασμένων δοντιών για προσαρμογή. (Εγκ ΠΟΛ 142/79)

33. Κατά τη διακίνηση μεταχειρισμένων υποδειγμάτων οργάνων και εργαλείων πλοίων. (Εγκ. ΠΟΛ 1336/20-10-93)

34. Για διακίνηση αλιευμάτων στα διεθνή ύδατα

35. Κατά τη διακίνηση κενών κοντέινερς (όχι όμως όταν παραδίδονται από αποθηκάρους κατ' επάγγελμα. (Εγγ. 1018523/133/8-3-94)

36. Διακίνηση αγαθών από πλανόδιο με κινητό κατάστημα (Εγκ. ΠΟΛ 315/86 ΠΟΛ 48/84)

37. Για τη διακίνηση εμπορευμάτων από τους πωλητές – εμπόρους λαϊκών αγορών με την προϋπόθεση ότι έχουν μαζί τους τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία τους (Ν. 2166 άρθρο 15 παρ 43)

38. Για τις μεταφορές με ΦΙΧ υλικών εκσκαφών ή κατεδαφίσεων από κατασκευαστικές επιχειρήσεις και για τις μεταφορές αυτούσιων

λατομικών προϊόντων (άμμου, σκύρων κ.λ.π.) που παράγονται από τις ίδιες επιχειρήσεις για τα έργα που εκτελούνται από αυτές. (άρθρο 16 παρ 1)

39. Για τις μεταφορές με ΦΙΧ που ενεργούνται από μεταλλευτικές επιχειρήσεις, μεταλλεύματος και υλικών που απορρίπτονται (μπαζών.), από εργοτάξιο και από εργοτάξιο σε χώρους αποθήκευσης, επεξεργασίας, εκφόρτωσης και απόρριψης κατά περίπτωση. (άρθρο 16 παρ 1)

40. Για τις μεταφορές με ΦΙΧ πέτρα, χαλικιού, αργιλοπετρώματος και αργιλοχώματος από επιχειρήσεις παραγωγής αδρανών υλικών, ασβέστη και τσιμέντου, από τους χώρους περισυλλογής ή εξόρυξης στους χώρους επεξεργασίας. (άρθρο 16 παρ 1)

41. Για μεταφορά απολεσθέντων (κατ' αρχήν) αποσκευών στα σπίτια των επιβατών από αεροπορικές εταιρείες. (Εγγ. 1113416/848/2-12-96)

42. Περιπτώσεις μη έκδοσης Δ.Α. από αγρότες

α) Όταν τα αγροτικά προϊόντα παραδίδονται από τον παραγωγό στον επιτηδευματία στην αγροτική εκμετάλλευση ή τις εγκαταστάσεις του παραγωγού (αποθήκες, στάβλους κ.λ.π) και στη συνέχεια διακινούνται με ευθύνη του παραλαμβάνοντος (αγοραστή - επιτηδευματία ή συνεταιρισμού). Στις περιπτώσεις αυτές ο επιτηδευματίας ή ο συνεταιρισμός που παραλαμβάνει και διακινεί τα προϊόντα εκδίδει δικό του δελτίο αποστολής.

β) Όταν τα αγροτικά προϊόντα συγκεντρώνονται σε προκαθορισμένα σημεία στο δρόμο ή τοποθεσίες, προκειμένου αυτά να παραληφθούν από εμπόρους ή συνεταιρισμούς και να διακινηθούν στη συνέχεια με δική τους ευθύνη, δεν απαιτείται η έκδοση Δ.Α. από τον αγρότη για τη διακίνηση από τον τόπο συγκομιδής (χωράφι κ.λ.π.) ή από τις εγκαταστάσεις εμπόρων ή συνεταιρισμών με ευθύνη του αγρότη, απαιτείται Δ.Α.

γ) Επίσης δεν εκδίδεται δελτίο αποστολής από τους παραγωγούς αγροτικών προϊόντων σε κάθε περίπτωση διακίνησης που δεν κατονομάζεται ρητά στο νόμο (άρθρο 11 παρ. 2), όπως π.χ. διακίνησης ελαιοκάρπου από τους ελαιώνες στα ελαιοτριβεία προς έκθλιψη

43. Κάθε διακίνηση με έγκριση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ.

1.5 ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΕΧΕΙ ΕΓΚΡΙΘΕΙ ΝΑ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΚΑΤΑ ΔΙΑΦΟΡΟ ΤΡΟΠΟ

1. Το Δ.Α. για διακίνηση δειγμάτων στην ίδια πόλη συνοδεύει τα αγαθά για πολλές ημέρες, εάν σε πρόσφορο χώρο ή στο πίσω μέρος

σημειώνονται η ημερομηνία, η ώρα, η επωνυμία και η διεύθυνση των προσώπων στα οποία γίνεται δειγματισμός

2. Οι αντιπρόσωποι για τη διακίνηση δειγμάτων εκδίδουν συνοπτικό Δ.Α., όταν φέρουν μαζί τους τα Δ.Α. των αντιπροσωπευόμενων οίκων

3. Η περιγραφή των ειδών αργυροχρυσοχοΐας προς δειγματισμό μπορεί να γίνεται από τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλίο αποθήκης, με πιο συνοπτική περιγραφή.

4. Η διακίνηση παγίων στοιχείων και η επιστροφή τους, για εξοπλισμό συνεδρίων, πραγματοποιείται με το ίδιο δελτίο αποστολής

5. Μη παραδοθέντα ή μη παραληφθέντα αγαθά επιστρέφονται με το ίδιο Δ.Α. με αναγραφή του λόγου της μη παράδοσης

6. Η επιστροφή αγαθών από τα πρακτορεία μεταφορικών μπορεί να πραγματοποιηθεί με το ίδιο Δ.Α.

7. Παράδοση αυτοκινήτων στον αγοραστή μέσω του αντιπροσώπου, επιτρέπεται να πραγματοποιηθεί με το Δ.Α. της πωλήτριας αντιπροσωπείας, όταν αυτά δεν παραμένουν στον αντιπρόσωπο

8. Διακίνηση τροφίμων από super market κ.λπ. επιτρέπεται να γίνεται με Δ.Α., στα οποία επισυνάπτεται η απόδειξη λιανικής και αναγράφεται ο αύξων αριθμός και το συνολικό ποσό αυτής.

9. Διακίνηση, αντικατάσταση, παραλαβή μεταχειρισμένων φίλτρων, πραγματοποιείται με Σ.Δ.Α και έκδοση Τ.Π.Υ. ή Α.Λ.Π. χωρίς έκδοση νέου Δ.Α.

10. Το ίδιο με την προηγούμενη περίπτωση ισχύει και για την αντικατάσταση ανταλλακτικών σαρώθρων

11. Παραλαβή κατεστραμμένων ανταλλακτικών από service ηλεκτρικών συσκευών, πραγματοποιείται με ενιαίο Δ.Α., υπό μορφή κατάστασης όπου τα απαραίτητα στοιχεία από κάθε πελάτη αναγράφονται οριζόντια

12. Ειδική έκδοση Δ.Α. υπό μορφή κατάστασης για τη διακίνηση ιατρικών ειδών από τις κινητές μονάδες νοσηλείας.

1.6 ΤΙ ΝΟΕΙΤΑΙ ΩΣ ΩΡΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ

Ως ώρα παράδοσης νοείται η ώρα που τα αγαθά παραδίδονται από το κατάστημα ή άλλη επαγγελματική εγκατάσταση του πωλητή στον αντισυμβαλλόμενο, ο οποίος με δική του φροντίδα πλέον θα τα

μεταφέρει στον τόπο προσδιορισμού (παρ. 22 Εγκ. Σ 3162/78 ΠΟΛ 315/29-10-86)

1.7 ΤΙ ΝΟΕΙΤΑΙ ΩΣ ΩΡΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Ως ώρα έναρξης της αποστολής νοείται η ώρα που τα αγαθά παραδίδονται στο μεταφορέα ή η ώρα που αυτά, φορτώνονται σε μεταφορικά μέσα του πωλητή κατά περίπτωση (παρ. 22 Σ 3162/78 ΠΟΛ 315/29-10-86)

Δηλαδή, παρατηρούμε ότι τόσο η ώρα παράδοσης, όσο και η ώρα έναρξης της αποστολής, είναι σε κάθε περίπτωση η ώρα που τα αγαθά βγαίνουν από το κατάστημα, υποκατάστημα ή αποθήκη κ.λ.π. του πωλητή.

1.8 ΠΩΣ ΓΙΝΕΤΑΙ Η ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΩΡΑΣ

Η αναγραφή της ώρας γίνεται υποχρεωτικά με διψήφιο αριθμό και ακολουθούν τα λεπτά της ώρας επίσης με διψήφιο αριθμό π.χ. 07.15', 12.35' 17.50', κάτω η παραπλεύρως της ημερομηνίας έκδοσης του στοιχείου ή σε άλλο πρόσφορο σημείο του στοιχείου.

Δεδομένου ότι η ώρα επιτρέπεται να αναγράφεται τουλάχιστον στο πρωτότυπο, είναι αυτονόητο ότι είναι δυνατή η σημείωση της χειρόγραφα και στο μηχανογραφικό εκδιδόμενο Δελτίο Αποστολής

1.9 Η ΩΡΑ ΑΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ ΤΟΥΛΑΧΙΣΤΟΝ ΣΤΟ ΠΡΩΤΟΤΥΠΟ

Με την παρ. 22 της εγκυκλίου Σ 3162/29-10-86, παρασχέθηκε η ευχέρεια, η ώρα παράδοσης ή έναρξης αποστολής να αναγράφεται τουλάχιστον στο πρωτότυπο δελτίο αποστολής ή στο πρωτότυπο του συνενωμένου στοιχείου αξίας με το δελτίο αποστολής, κατά περίπτωση, το οποίο (πρωτότυπο) αποτελεί το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο των μεταφερομένων αγαθών.

«η ώρα σημειώνεται τουλάχιστον στο πρωτότυπο, ώστε να διευκολύνονται οι επιχειρήσεις στη συμπλήρωση των συνοδευτικών στοιχείων, πριν από τη διακίνηση, όταν εκδίδουν Δ.Α. ταυτόχρονα για πολλές διακινήσεις αγαθών και δεν είναι δυνατό να γνωρίζουν την ακριβή ώρα παράδοσης ή έναρξης αποστολής τους ή όταν το Δ.Α. εκδίδεται από την έδρα ή το υποκατάστημα και η παράδοση ή αποστολή

γίνεται από την αποθήκη. Η ευχέρεια αυτή παρέχεται από τις διατάξεις (άρθρο 11 παρ 5β) για να είναι δυνατή η αναγραφή στα συνοδευτικά στοιχεία της ακριβούς ώρας εξόδου των αγαθών από το κατάστημα ή την αποθήκη». (παρ 11.6. Εγκ. Κ.Β.Σ. 3/92)

1.10 ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΩΡΑΣ

Με τις προϊσχύουσες διατάξεις πριν από την 1/7/1987, οπότε ίσχυε το ημερολόγιο μεταφοράς του αυτοκινήτου, στο οποίο εκτός των άλλων αναγραφόταν και η ώρα εκκίνησης του αυτοκινήτου, έχει εκδοθεί η 2528/1987, απόφαση του ΣτΕ με την οποία είχε γίνει δεκτό ότι η μη αναγραφή της ώρας εκκίνησης του αυτοκινήτου στο ημερολόγιο μεταφοράς, επιτρέπει να μεταφερθούν εμπορεύματα δύο ή περισσότερες φορές με συνέπεια να είναι αδύνατος ο έλεγχος της διακίνησης των αγαθών.

Η απόφαση αυτή αποτελεί πρόκριμα ότι η αναγραφή της ώρας παράδοσης ή έναρξης της αποστολής στα φορολογικά στοιχεία διακίνησης είναι σίγουρα ουσιαστική παράβαση, η οποία ανάλογα βέβαια με την έκταση της μπορεί να οδηγήσει σε απόρριψη του λογιστικού αποτελέσματος των Βιβλίων και να οδηγήσει σε εξωλογιστικό αυτού προσδιορισμό.

1.11 ΠΩΣ ΑΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ Ο ΣΚΟΠΟΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ

Ο σκοπός διακίνησης αναγράφεται, με συντομία, για λόγους ελεγκτικών και διαχειριστικών επαληθεύσεων.

Δηλαδή, για πώληση, για επεξεργασία, για πώληση για λογαριασμό μου, για δειγματισμό, για δειγματισμό και πώληση, για δειγματισμό και επιστροφή, για αποθήκευση, για επιστροφή, για φύλαξη, από αγορά (αγροτικά προϊόντα – ιδιώτες κ.λ.π.).

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 αγαθά μεταξύ των εγκαταστάσεων της αυτής επιχείρησης (κεντρικό προς υποκατάστημα κ.λ.π.) (παρ 11.6 Εγκ ΚΒΣ 3/92)

1.12 ΤΟΠΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ – ΤΟΠΟΣ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΥ

Με το δεδομένο ότι στα φορολογικά στοιχεία αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εκδότη, στα οποία περιλαμβάνεται και η διεύθυνση του (άρθρο 18 παρ 5) και τα πλήρη στοιχεία του παραλήπτη (άρθρο 12 παρ 10 και 11 παρ 5^α) τότε η αναφορά του νομοθέτη στην αναγραφή του τόπου από τον οποίο τα αγαθά αποστέλλονται, καθώς και του τόπου προορισμού (άρθρο 11 παρ 5γ) δεν μπορεί να έχει άλλο νόημα παρά την αναγραφή των διευθύνσεων αυτών μόνο όταν διαφοροποιούνται από τις αντίστοιχες διευθύνσεις εκδότη και παραλήπτη.

Παραδείγματα διαφορετικού τόπου αποστολής

1. Αποστολή αγαθών από το Τελωνείο κατ' ευθείαν σε πελάτη, με δικό μα Δ.Α. στην περίπτωση αυτή έχουμε άλλο τόπο αποστολής από τη διεύθυνση του εκδότη.

2. Αποστολή αγαθών από τα χωράφια των παραγωγών στις εγκαταστάσεις μας με δικά μας δελτία αποστολής. Επίσης και στην περίπτωση αυτή έχουμε άλλο τόπο αποστολής από την αναγραφόμενη στο Δ.Α. διεύθυνσή μας.

3. Το ίδιο για αποστολή αγαθών που παραλαμβάνονται από Δημόσια Υπηρεσία ή από πελάτη που αρνήθηκε την έκδοση τιμολογίου κ.λ.π.

Παραδείγματα διαφορετικού τόπου προορισμού

1. Αποστολή αγαθών σε πελάτη μας ο οποίος μας ζητάει να παραδοθούν αυτά στο υποκατάστημά του, αν και συμβάλλεται μαζί μας το κεντρικό.

2. Αποστολή αγαθών σε πελάτη μας, ο οποίος μας ζητάει να παραδοθούν στην αποθήκη του ή στο εργοτάξιο του (χώρος όπου εκτελεί έργα), ή στο τελωνείο κ.λ.π.

Τέλος σημειώνεται ότι οι ενδείξεις «τόπος αποστολής» και «τόπος προορισμού» δεν είναι υποχρεωτικό να είναι προεκτυπωμένες στα δελτία αποστολής πριν από τη θεώρηση από τις Δ.Ο.Υ., γιατί είναι στοιχεία περιεχομένου. Οργανωτικά όμως, είναι πιο σωστό να υπάρχουν προεκτυπωμένες οι ενδείξεις αυτές ούτως ώστε ο εκδότης των δελτίων αποστολής να μην ξεχνά να τις συμπληρώσει όταν είναι απαραίτητο.

1.13 ΠΟΤΕ ΑΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ Η ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΣΤΑ ΔΕΛΤΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Στα Δελτία Αποστολής δεν αναγράφεται η αξία των αγαθών «Κατ' εξαίρεση η αξία των αγαθών αναγράφεται μόνο επί αποστολής αγαθών μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος ή μεταξύ υποκαταστημάτων

εφόσον το υποκατάστημα στο οποίο αποστέλλονται τα αγαθά, τηρεί βιβλίο αποθήκης προαιρετικά κατ' είδος, ποσότητα και αξία ή εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα. Δηλαδή, περιορίστηκε και διευκρινίστηκε η υποχρέωση αναγραφής της αξίας των αγαθών στο δελτίο αποστολής μόνο στις πιο πάνω περιπτώσεις

Σημειώνεται ότι στις περιπτώσεις που αναγραφή της αξίας δεν είναι άμεσα εφικτή, η αξία αυτή γνωστοποιείται με ιδιαίτερο έγγραφο μεταγενέστερα και πάντως μέχρι το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού» (παρ 11.6 Εγκ. ΚΒΣ)

1.14 ΑΘΡΟΙΣΗ ΤΩΝ ΠΟΣΟΤΗΤΩΝ

Στα δελτία αποστολής πρέπει να αναγράφεται και το άθροισμα των ποσοτήτων αριθμητικά και ολογράφως. Όταν χρησιμοποιείται διαφορετική μονάδα μέτρησης (κιλά, τεμάχια κ.λπ.) πρέπει επίσης να αθροίζονται οι απόλυτοι αριθμοί, γιατί ο σκοπός του νομοθέτη είναι αποτρέψει την εκ των υστέρων αλλοίωση των αριθμών.

Εξαιρέση, από την υποχρέωση αναγραφής του αθροίσματος, αριθμητικά και ολογράφως, υπάρχει για τα δελτία αποστολής που εκδίδονται μηχανογραφικά (παρ 5ση, άρθρο 11)

1.15 ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΤΟΥ ΑΘΡΟΙΣΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΠΟΣΟΤΗΤΩΝ ΣΤΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ – ΔΕΛΤΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Δεν απαιτείται η αναγραφή του αθροίσματος 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 και προκύπτουν οι αξίες, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατές εκ των υστέρων αλλοιώσεις. (παρ 11.6 Εγκ ΚΒΣ 3/92)

1.16 ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΟΣΟΤΗΤΑΣ ΜΕΤΑΦΕΡΟΜΕΝΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΓΡΑΦΟΜΕΝΗΣ ΣΤΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Τα αγαθά συνοδεύονται κατά τη διακίνησή τους με Δελτίο Αποστολής στο οποίο αναγράφετε, εκτός των άλλων, η ποσότητα και η μονάδα μέτρησης των μεταφερομένων αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ΚΒΣ

Εάν κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί ότι οι μεταφερόμενες ποσότητες διαφέρουν απ' αυτές που αναγράφονται στο Δελτίο αποστολής, αυτό αρκεί στο φορολογικό έλεγχο να στοιχειοθετήσει παράβαση ανακριβούς έκδοσης Δελτίου Αποστολής, εκτός εάν ο ενδιαφερόμενος αποδείξει βάσιμα ότι η διαφορά δικαιολογείται από έκτακτα περιστατικά που συνέβησαν κατά τη διαδρομή και συνιστούν ανώτερα βία (σχετική η απόφαση του ΣτΕ 1511/1993).

Εννοείται βέβαια, ότι η περίπτωση αυτή αναφέρεται σε σοβαρά ελλείμματα ή πλεονάσματα και όχι σε ανεπαίσθητες διαφορές λόγω λαθών κατά τη φόρτωση, οπου εκ των πραγμάτων αποδεικνύεται ότι ο φορολογούμενος από ένα μικρό έλλειμμα, μικρής αξίας, δεν θα είχε τίποτα να κερδίσει.

1.17 ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Από τις διατάξεις του άρθρου 16 παρ 1 προκύπτει ότι το δελτίο αποστολής συνοδεύει τα αγαθά από την έξοδο τους από το κατάστημα και για όλη τη διαδρομή μέχρι την παράδοση τους στον παραλήπτη.

Με την 802/1988 απόφαση του ΣτΕ κρίθηκε ότι η μεταφορά αγαθών με δελτίο αποστολής με ημερομηνία έκδοσης της προηγούμενης ημέρας δεν αποτελεί παράβαση εφόσον από τα πραγματικά περιστατικά αποδεικνύεται ότι δεν κατέστη δυνατή η παράδοσή τους, αυθημερόν.

Επίσης με την απόφαση 746/89 του ΣτΕ κρίθηκε ότι τα συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία νομίμως συνοδεύουν τα αγαθά και μετά την ημερομηνία έκδοσής τους, εφόσον η μεταφορά συντελείται μέσα σε εύλογο χρόνο και ο επιτηδευματίας αποδεικνύει τα πραγματικά γεγονότα στα οποία οφείλεται η καθυστέρηση.

Ακόμα το ΣτΕ με την 1156/91 απόφασή του έκρινε ότι η μεταφορά αγαθών την επόμενη της έκδοσης των δελτίων αποστολής ήταν δικαιολογημένη από τις ειδικές συνθήκες της μεταφοράς (Μεταφορά ελαστικών σε 17 πελάτες με αντίστοιχα δελτία αποστολής).

Επίσης με την 4500/1995 απόφαση του ΣτΕ αναφέρεται «ότι το φορολογικό στοιχείο, που συνοδεύει τα μεταφερόμενα αγαθά πρέπει κατ'

αρχήν να εκδίδεται κατά την ημερομηνία της μεταφοράς αυτών. Δεν αποκλείεται όμως να αποτελεί νόμιμο συνοδευτικό στοιχείο της μεταφοράς ορισμένων αγαθών και φορολογικό στοιχείο προηγούμενης της μεταφοράς ημερομηνίας, εφόσον η κατά προηγούμενη της μεταφοράς ημέρα έκδοση του εν λόγω στοιχείου δικαιολογείται από τις ειδικές συνθήκες της συγκεκριμένης μεταφοράς αγαθών και βεβαιούνται ότι το στοιχείο αυτό αφορά τα μεταφερόμενα αγαθά, κατά την περί τούτων αιτιολογημένη κρίση του δικαστηρίου της ουσίας». Το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος.

Ίδιου περιεχόμενου αποφάσεις ΣτΕ 2871/89, 1961/88, 1628/94 και άλλες.

Το πρόβλημα που τίθεται θα λέγαμε από τις διατάξεις είναι: Ποια είναι η διάρκεια της όλης διαδρομής; ένα πρόβλημα καθαρά πραγματικό που βασίζεται στις ειδικές συνθήκες της μεταφοράς. Ένα πρόβλημα που σε κάθε μεταφορά αναζητά τη δική του λύση, η οποία πρέπει να βασίζεται στα πραγματικά και μόνο περιστατικά. Ο ελεγχόμενος κατ' αρχήν έχει υποχρέωση να αποδείξει στον έλεγχο οποιαδήποτε χρονική καθυστέρηση, η οποία επιτρέπει διπλή διακίνηση αγαθών της αυτής ποσότητας με το ίδιο δελτίο αποστολής.

Στοιχεία τα οποία μπορούν να χρησιμοποιηθούν προς απόδειξη της διαδρομής και της όποιας χρονικής καθυστέρησης είναι: οι αποδείξεις των διοδίων οι οποίες αναγράφουν ημερομηνία και ώρα. Τα Τιμολόγια – Δελτία Αποστολής από πρατήρια υγρών καυσίμων, οι Α.Π.Υ. ξενοδοχείων ή συνεργείων, οι Α.Λ.Π. από φορολογικές ταμειακές μηχανές οι οποίες επίσης ως γνωστόν αναγράφουν εκτός της ημερομηνίας και την ώρα έκδοσης τους, ο ταχογράφος του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, δεύτερα αντίτυπο των Δελτίων αποστολής τα οποία εκδίδονται ως αποδεικτικά παραλαβής ή για τον μεταφορέα κ.λ.π., επίσης οι αποδείξεις είσπραξης ή πληρωμής εάν στον οδηγό έχει ανατεθεί η πληρωμή προμηθειών ή είσπραξης από πελάτες και εν κατακλείδι κάθε πρόσφορα αποδεικτικό στοιχείο το οποίο αποδεικνύει την κίνηση του αυτοκινήτου κατά την διάρκεια της όλης διαδρομής.

Οι παραπάνω απόψεις είναι πλέον οι επίσημες απόψεις της Διοίκησης, ευθυγραμμισμένες δηλαδή με το ΣτΕ, και Δε νεότατα έγγραφα τονίζεται ότι «η διάρκεια της διαδρομής δεν μπορεί να προκαθοριστεί, αφού είναι θέμα πραγματικό και εξαρτάται από της ειδικές συνθήκες της κάθε μεταφοράς. Στις περιπτώσεις που υπάρχει διαφορά μεταξύ της ημερομηνίας αποστολής και της ημερομηνίας παράδοσης ή επιστροφής, ο ελεγχόμενος έχει υποχρέωση να αποδείξει στον έλεγχο σε ποιους λόγους οφείλεται η χρονική αυτή καθυστέρηση».

Οι παραπάνω απόψεις αναφέρονται και στην παρ. 11.5 της Ερμ. Εγκ.3/92 του Κ.Β.Σ.

1.18 ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗΣ ΤΩΝ ΔΕΛΤΙΩΝ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Σύμφωνα με την παρ 2 του άρθρου 21 «τα βιβλία και τα στοιχεία που ορίζονται από τον κώδικα αυτό, καθώς και το λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται για 6 χρόνια...». Οι νέες διατάξεις ξεκαθάρισαν ότι όλα τα στοιχεία που ορίζει οι ΚΒΣ φυλάσσονται – άρα και το δελτίο αποστολής – αντίθετα με τις προηγούμενες όπου γινόταν, λανθασμένα κατά την άποψη μας, σύγχυση για τα φορολογικά στοιχεία που δεν ήταν δικαιολογητικά έγγραφης. Η μη διαφύλαξη των δελτίων αποστολής και πρόστιμο επισύρει και τις ελεγκτικές επαληθεύσεις καθιστά αντικειμενικά αδύνατες, αν αυτή η μη διαφύλαξη είναι σε μεγάλη έκταση.

1.19 ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΤΡΙΤΟ ΚΑΤ' ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΕΛΑΤΗ (ΤΡΙΓΩΝΙΚΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ)

Στην περίπτωση αυτή εκδίδεται δελτίο αποστολής σε ένα επιπλέον αντίτυπο από τον κάτοχο των αγαθών (πωλητή, εκτελωνιστή, φασονίστα κ.λ.π.) όπως το παρακάτω υπόδειγμα. Το πρώτο αντίτυπο του δελτίου συνοδεύει τα αγαθά και παραδίδεται στον παραλήπτη. Το δεύτερο αντίτυπο φέρει την ένδειξη «για τον εντολέα πελάτη» και παραδίδεται σ' αυτόν. Ακόμα σ' αυτό πρέπει να αναγράφεται η ένδειξη ότι «Δεν αποτελεί συνοδευτικό μεταφοράς». Σημειώνουμε ότι το στοιχείο αυτό αποτελεί και το δικαιολογητικό ενημέρωσης των μερίδων του βιβλίου αποθήκης (εισαγωγής και εξαγωγής) για τις επιχειρήσεις που έχουν αυτή την υποχρέωση (Σχετ. Εγγ. 1119150/858/25-4-97)

Με τον τρόπο αυτό που ενέκρινε η Διοίκηση, με την Σ 385/17 ΠΟΛ 31/31-1-87 εγκύκλιο, κατ' αρχήν για την αποστολή αγαθών σε τρίτο κατ' εντολή του αγοραστή την οποία στη συνέχεια επεξέτεινε σε κάθε αποστολή σε τρίτο κατ' εντολή του πελάτη (π.χ. Εγγ. 1035766/385/25-4-91 προς ΥΠΕΔΑ και παρ 11.9.4 Εγκ ΚΒΣ), δεν είναι υποχρεωμένοι οι επιτηδευματίες «να κάνουν βόλτα τα αγαθά» ή να εκδίδουν ψεύτικα στοιχεία διακίνησης. Τα τιμολόγια εκδίδονται κανονικά μόνο που αναγράφεται σ' αυτά ο αριθμός ή αριθμοί των αντίστοιχων δελτίων αποστολής που πραγματικά συνόδευαν τα αγαθά.

Παράδειγμα 1°

Ο Γ. Αναστασίου έμπορος μηχανημάτων με έδρα τη Λάρισα παραγγέλλει στο εργοστάσιο του Β. Βορίδη στην Αθήνα, 2 μηχανήματα

οποία ζητάει να παραδοθούν κατ' εντολή του στον πελάτη Ε. Ευθυμίου στη Λαμία. Ερωτάται πως και ποια φορολογικά στοιχεία θα εκδοθούν;

1. Δελτίο αποστολής του Β. Βορίδη με παραλήπτη τον Ε. Ευθυμίου στη Λαμία. Στο δελτίο αυτό θα αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εντολέα πελάτη. Τα αγαθά θα συνοδευτούν από το πρωτότυπο δελτίο αποστολής

2. Αντίτυπο του ίδιου δελτίου αποστολής θα σταλεί στον Γ. Αναστασίου, α) για να λάβει ότι έγινε η παράδοση των αγαθών, β) για να προχωρήσει στην τιμολόγηση τους και γ) για αποδεικνύει πως έγινε η διακίνηση των αγαθών.

3. Τιμολόγιο πώλησης του Β. Βορίδη προς τον Γ. Αναστασίου για τα 2 μηχανήματα, στο οποίο θα αναγράφεται ο αριθμός του δελτίου αποστολής με το οποίο παρέδωσε τα αγαθά κατ' εντολή του.

4. Τιμολόγιο πώλησης του Γ. Αναστασίου προς τον Ε. Ευθυμίου για τα 2 μηχανήματα, στο οποίο επίσης θα αναγράφεται ο αριθμός του δελτίου αποστολής του προμηθευτή με το οποίο παραδόθηκαν τα αγαθά.

Παράδειγμα 2^ο

Ο Σ. Σωτηρίου βιοτέχνης υποκαμίσων με έδρα το Περιστέρι στέλνει ύφασμα προς ραφή 500 υποκαμίσων στον Δ. Φωτιάδη στη Ν. Ιωνία. Όταν γίνει η ραφή ζητάει να αποσταλούν κατευθείαν για σίδερο και συσκευασία στον Δ. Σιδερή, με έδρα επίσης τη Ν. Ιωνία. Στη συνέχεια επιστρέφονται έτοιμα τα αγαθά στον Σ. Σωτηρίου.

1. Δελτίο αποστολής του Σ. Σωτηρίου προς τον φασονίστα Δ. Φωτιάδη προς ραφή.

2. Δελτίο αποστολής τουλάχιστον τριπλότυπο το Δ. Φωτιάδη προς τον Δ. Σιδερή για σίδερο και συσκευασία στο οποίο θα αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εντολές Σ. Σωτηρίου. Το πρωτότυπο δελτίο θα συνοδεύσει τα αγαθά και θα παραδοθεί στον Δ. Σιδερή. Αντίτυπο του δελτίου αυτού θα αποσταλεί στον Σ. Σωτηρίου, για να λάβει γνώση της παραπέρα, κατ' εντολή του, διακίνηση των αγαθών.

3. Εκκαθάριση ή Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών για τη ραφή των 500 υποκαμίσων του Δ. Φωτιάδη προς τον Σ. Σωτηρίου με τη σημείωση επ' αυτού του αριθμού του Δελτίου αποστολής το οποίο συνόδευσε τα αγαθά για παραπέρα επεξεργασία.

4. Δελτίο αποστολής του Δ. Σιδερή προς τον Σ. Σωτηρίου για αποστολή των 500 ετοιμών πλέον υποκαμίσων.

5. Εκκαθάριση ή Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών για το σίδερο και τη συσκευασία των 500 υποκαμίσων του Δ. Σιδερή προς τον Σ. Σωτηρίου.

Παράδειγμα 3^ο

Ο εκτελωνιστής Κ. Κωνσταντίνου εκτελωνίζει μηχανήματα στη Θεσσαλονίκη για λογαριασμό του πελάτη του Π. Παναγιώτου με έδρα την Αθήνα. Ο πελάτης του, του ζητάει να αποστείλει για λογαριασμό του

τα μηχανήματα στην Ξάνθη στον Φ. Ρουσίδη. Ερωτάται πως και ποια φορολογικά στοιχεία πρέπει να εκδοθούν.

1. Δελτίο αποστολής τουλάχιστον τριπλότυπο του εκτελωνιστή με παραλήπτη τον Φ. Ρουσίδη στη Ξάνθη, κατ' εντολή του Π. Παναγιώτου στην Αθήνα

το πρώτο αντίτυπο συνοδεύει τα αγαθά και παραδίδεται στον Φ Ρουσίδη.

Ένα αντίτυπο αποστέλλεται στον Π. Παναγιώτου για να λάβει γνώση για την αποστολή των μηχανημάτων, ούτως ώστε να τιμολογήσει άμεσα τα αγαθά ή εντός 30 ημερών, από την έκδοση του δελτίου αποστολής.

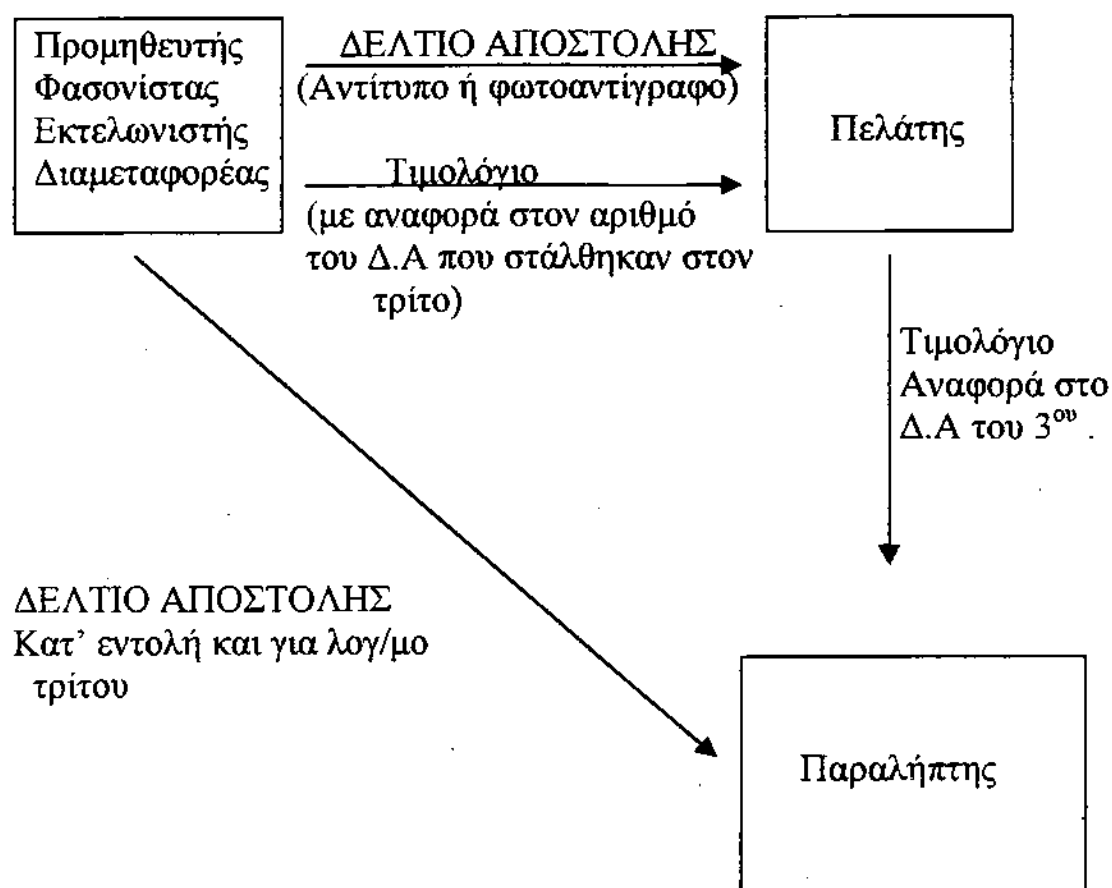
2. Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών του εκτελωνιστή προς τον Π. Παναγιώτου.

3. Τιμολόγιο πώλησης το αργότερο σε 30 ημέρες από την αποστολή των αγαθών του Π. Παναγιώτου προς τον Φ Ρουσίδη στο οποίο εκτός των άλλων θα αναγράφεται και ο αριθμός του δελτίου αποστολής του εκτελωνιστή

Φωτοαντίγραφα Δ.Α. προς τον πελάτη

Με την παρ 11.9.4της Ερμ Εγκ. Του ΚΒΣ, γίνεται δεκτό ότι «μπορεί να αποστέλλεται στον εντολέα αγοραστή φωτοτυπία του στελέχους του δελτίου αποστολής, αντί αποστολής ιδιαίτερου αντιτύπου» και αυτό γιατί είναι πραγματικό γεγονός πως στην «αγορά» δεν κυκλοφορούσαν Δ.Α. που να εξυπηρετήσουν αυτού του είδους τις διακινήσεις. Βέβαια καλό είναι οι επιτηδευματίες να μη βασίζονται στις φωτοτυπίες και να επιδιώξουν να έχουν αντίτυπα των Δ.Α., μέχρι τότε όμως οι φωτοτυπίες να είναι επικυρωμένες και σφραγισμένες από τον εκδότη ή τον εκπρόσωπο του. (βλ. σχεδιάγραμμα).

ΣΧΗΜΑΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΗΣ ΤΡΙΓΩΝΙΚΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ



1.20 ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΤΕΤΑΡΤΟ ΚΑΤ' ΕΝΤΟΛΗ ΤΩΝ ΕΝΔΙΑΜΕΣΩΝ (ΤΕΤΡΑΓΩΝΙΚΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ)

Όταν πρόκειται να αποσταλούν αγαθά σε τρίτο παραλήπτη κατ' εντολή του πελάτη και αυτός ζητάει να παραδοθούν στο δικό του πελάτη (τετραγωνική συναλλαγή) το δελτίο αποστολής πρέπει να εκδοθεί ως εξής:

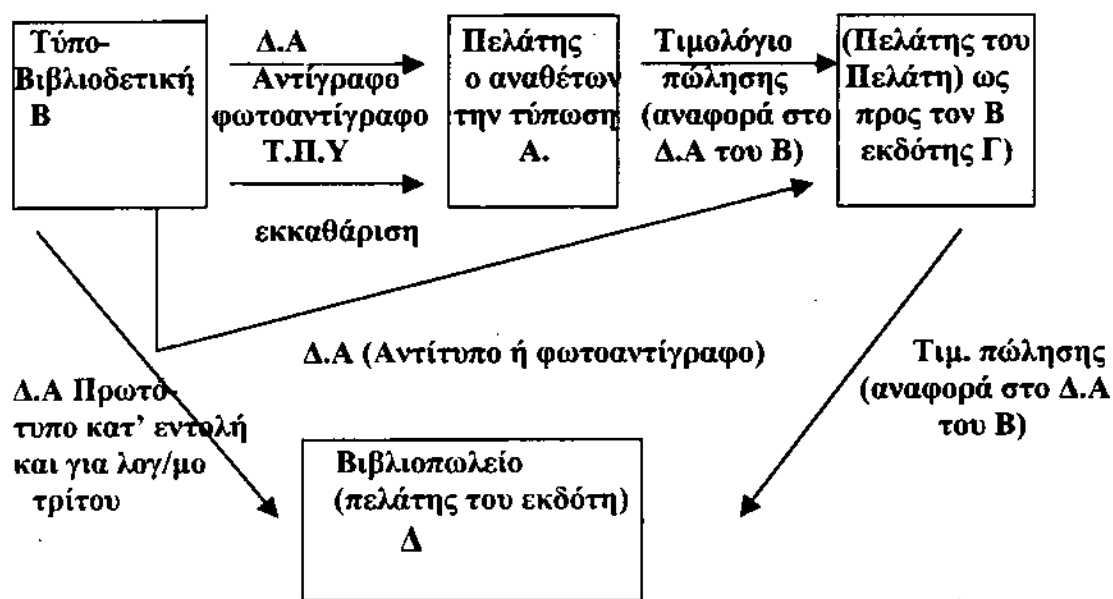
Ως παραλήπτης θα αναγράφει «ο τέταρτος» που πράγματι παραλαμβάνει τα αγαθά και θα παραδοθεί σ' αυτόν το πρωτότυπο δελτίο αποστολής που είναι και το συνοδευτικό στοιχείο. Στο δελτίο αποστολής πρέπει να αναγράφονται και τα στοιχεία των εντολέων, στους οποίους θα παραδίδεται αντίτυπο ή επικυρωμένο φωτοαντίγραφο κατ' ανάλογη

εφαρμογή της εγκυκλίου Σ384/17 ΠΟΛ 31/30-1-1987 και της παρ 11.9.4.της ερμηνευτικής εγκυκλίου του ΚΒΣ 3/24-11-92 (Εγγ. 1150760/27-12-1993).

Παράδειγμα: Ο Α αποστέλλει χαρτί στον Β για να τυπώσει βιβλία και ζητάει να παραδοθούν μετά την τύπωση και βιβλιοδεσία στον Γ πελάτη του, ο οποίος του έχει αναθέσει την όλη εργασία και είναι εκδότης του συγκεκριμένου βιβλίου. Ο Γ ζητάει να αποσταλεί μέρος των βιβλίων αυτών στο βιβλιοπωλείο Δ προς πώληση.

Άρα: Ο Β θα εκδώσει Δ.Α. προς τον δ, αναγράφοντας τα στοιχεία των εντολέων Γ και του πελάτη Δ.

Στο σκοπό διακίνησης θα σημειωθεί το πραγματικό γεγονός ότι προέρχονται από επεξεργασία (τύπωση – βιβλιοδεσία) και παραδίδονται κατ' εντολή του τρίτου προς πώληση.(βλ. σχεδιάγραμμα).



1.21 ΕΠΙΤΡΕΠΕΤΑΙ ΝΑ ΕΚΔΟΘΟΥΝ ΑΠΟ ΤΟ ΙΔΙΟ ΣΤΕΛΕΧΟΣ ΤΑΥΤΑΡΙΘΜΑ ΔΕΛΤΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΞΙΑΣ

Αν ένας επιτηδευματίας κρίνει ότι τον εξυπηρετεί η συρραφή του Δελτίου αποστολής με στοιχεία αξίας π.χ. τιμολόγιο πώλησης ή ΑΛΠ κ.λ.π., γιατί θέλει αφενός να συνοδεύσει τα αγαθά με στοιχεία στο οποίο δεν θα φαίνεται η τιμή πώλησης (Δελτίο Αποστολής), αλλά ταυτόχρονα να μη χρειάζεται να γράψει δυο φορές τα ίδια είδη αγαθών σε δύο διαφορετικά στοιχεία.

1.22 ΑΚΥΡΩΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ – ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ, ΛΟΓΩ ΜΗ ΠΑΛΑΒΗΣ ΤΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

Όταν το «τιμολόγιο – δελτίο Αποστολής» έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, είτε γιατί παρήλθε η προθεσμία ενημέρωσης, είτε γιατί τα τηρούμενα βιβλία ενημερώνονται μηχανογραφικά, άμεσα με την έκδοση των στοιχείων, τότε για τη λογιστική τακτοποίηση μπορεί να εκδίδεται Πιστωτικό Τιμολόγιο για την επιστροφή στο οποίο αναγράφεται σχετική παρατήρηση για τους λόγους έκδοσης του, καθώς και ο αριθμός του φορολογικού στοιχείου με το οποίο έγινε η διακίνηση των αγαθών.

Το πρωτότυπο του Πιστωτικού Τιμολογίου δεν στέλνεται βέβαια στον «αγοραστή», αλλά επισυνάπτεται στο πρωτότυπο του «Τιμολογίου – Δελτίου Αποστολής» με το οποίο διακινήθηκαν τα αγαθά, γιατί αφού ο αγοραστής δεν παρέλαβε τα αγαθά δεν είναι δυνατόν να κάνει καταχωρήσεις στα βιβλία του (Σχετ. Εγγ Ξ314/3/16-9-87).

1.23 ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΤΡΙΤΟ ΚΑΤ' ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΙΔΙΩΤΗ ΑΓΟΡΑΣΤΗ (ΔΩΡΑ)

Σύμφωνα με την παρ 3 του άρθρου 13, επιτρέπεται αποστολή λιανικώς πωληθέντων αγαθών σε μεταγενέστερο χρόνο από την πώληση τους, όταν η αποστολή αυτών γίνεται σε τρίτο κατ' εντολή του αγοραστή, οπότε εκδίδεται δελτίο αποστολής στο χρόνο μεταφοράς και σ' αυτό αναγράφεται ο αριθμός της ΑΛΠ. Δηλαδή πρόκειται για τις περιπτώσεις αγοράς δώρων όπου ο αγοραστής - εντολέας καταβάλλει το τίμημα – λαμβάνει την ΑΛΠ και το δώρο παραδίδεται στο ορισμένο πρόσωπο και χρόνο, με δελτίο αποστολής.

Για καλύτερη κατανόηση παραθέτουμε τα παρακάτω παραδείγματα αποστολής δώρων σε τρίτους, καθώς και αποστολής αγαθών στα σπίτια των παραληπτών:

Παράδειγμα 1^ο

Στο κατάστημα φωτιστικών του Δ. Δημητρίου ο πελάτης Α. Αντωνόπουλος συμφώνησε και αγόρασε στις 15/12 ένα πολύφωτο αξίας 60,000 δρχ. εξόφλησε το συμφωνηθέν τίμημα και ζήτησε να παραδοθεί στον Κ. Κωνσταντίνου στις 16/12 ως δώρο γάμου εκ μέρους του.

Πότε και ποια φορολογικά στοιχεία πρέπει να εκδοθούν:

1.Στις 15/12 και κατά το χρόνο πώλησης του πολύφωτου στον Α. Αντωνόπουλο πρέπει να αναγραφεί και το πραγματικό γεγονός της μη παράδοσης στον Α, Αντωνόπουλο, αλλά σε διαφορετικό πρόσωπο κατ' εντολή του, όταν αυτή εκδίδεται μηχανογραφικά ή κατ' εξαίρεση χειρόγραφα όταν δεν υπάρχει υποχρέωση χρήση φ.τ.μ.

όταν χρησιμοποιείται φ.τ.μ. καλό είναι η επιχείρηση να εκδώσει ένα δικό της έγγραφο όπου θα σημειώσει τα πιο πάνω τόσο για οργανωτικούς λόγους, ούτως ώστε να εκτελεστεί η παραγγελία, όσο και για λόγους ελεγκτικών επαληθεύσεων.

2.Στις 16/12 και κατά το χρόνο έναρξης της αποστολής πρέπει να εκδοθεί δελτίο αποστολής με παραλήπτη τον Κ. Κωνσταντίνου στο οποίο εκτός των άλλων θα πρέπει να αναγράφει και αριθμός της ήδη εκδοθείσας απόδειξης λιανικής πώλησης.

Παράδειγμα 2^ο

Στο κατάστημα πώλησης στρώματων του Σ. Σωτηρίου ο πελάτης Β. Βασιλείου συμφώνησε και αγόρασε στις 10/12 δύο στρώματα αξίας 30,000 δρχ. εξόφλησε το τίμημα και ζήτησε να αποσταλούν στο σπίτι του αυθημερόν. Πότε και ποια φορολογικά στοιχεία θα εκδοθούν;

Κατά την ώρα της παράδοσης των στρώματων ο Σ. Σωτηρίου πρέπει να εκδώσει και να παραδώσει στον Β. Βασιλείου την απόδειξη λιανικής πώλησης και παράλληλα να εκδώσει δελτίο αποστολής το οποίο πρέπει να παραδώσει στον οδηγό του αυτοκινήτου που θα μεταφέρει τα στρώματα, για να συνοδεύσει νόμιμα κατά τη διακίνησή τους.

Παράδειγμα 3^ο

Στο κατάστημα ειδών δώρων του Κ. Ελευθερίου ο πελάτης Ζ. Θωμαΐδης συμφώνησε και αγόρασε στις 25/10 τρία δώρα συνολικής αξίας 45,000δρχ. Εξόφλησε το συμφωνηθέν τίμημα και ζήτησε να παραδοθούν την επόμενη 26/10 εορτή Αγίου Δημητρίου στους φίλους του Δημ. Γεωργίου, Δημ. Αθανασίου, Δημ. Ζήση, ως δώρα για της εορτή τους.

Ερωτάται πότε και ποια φορολογικά στοιχεία πρέπει να εκδοθούν;

1.στις 25/10 και κατά το χρονικό πώλησης των τριών δώρων στον Ζ. Θωμαΐδη πρέπει να εκδοθεί απόδειξη λιανικής πώλησης, στην οποί εκτός των άλλων, πρέπει να αναγράφει και το πραγματικό γεγονός της μη παράδοσης και της αποστολής τους την επομένη 26/10 σε διαφορετικά, κατ' εντολή του, πρόσωπα

2.Στις 26/10 και κατά το χρόνο έναρξης της αποστολής (εξόδου των αγαθών από το κατάστημα) πρέπει να εκδοθούν τρία διαφορετικά δελτία αποστολής με παραλήπτες αντίστοιχα τους Δημ. Γεωργίου, Δημ. Αθανασίου και Δημ. Ζήση στα οποί εκτός των άλλων πρέπει να αναγράφεται και ο αριθμός της εκδοθείσας ήδη απόδειξης λιανικής πώλησεως.

Παράδειγμα 4^ο

Στο κατάστημα πώλησης χαλιών του Χ. Τάσου ο πελάτης Σ. Σταματιάδης συμφώνησε στις 15/10 να του αποσταλούν στο σπίτι του 2 χαλιά την επομένη. Κατέβαλε έναντι της συμφωνηθείσας τιμής των 100,000 δρχ., 20,000δρχ ως προκαταβολή.

Ερωτάται πότε και ποια φορολογικά στοιχεία πρέπει να εκδοθούν;

Στις 16/10 ημέρα αποστολής και παράδοσης των χαλιών πρέπει να εκδοθούν τόσο η απόδειξη λιανικής πώλησης, όσο και το δελτίο αποστολής στον Σ. Σταματίου. Σημειώνεται ότι συνοδευτικό των αγαθών είναι μόνο το δελτίο αποστολής. Η απόδειξη λιανικής πώλησης μπορεί να σταλεί ταχυδρομικώς ή με οποιονδήποτε άλλο τρόπο, δεν πρέπει κατ' ανάγκη να παραδοθεί μαζί με το δελτίο αποστολής. Προσοχή όμως, δεν μπορεί να εκδοθεί σε ημερομηνία μεταγενέστερη του δελτίου αποστολής, γιατί δεν υπάρχει αντίστοιχη διάταξη για τις αποδείξεις λαιμικής πώλησης, με αυτής των τιμολογίων πώλησης, τα οποί μπορούν να εκδοθούν σε 30 ημέρες από την αποστολή των αγαθών και της έκδοσης του δελτίου αποστολής.

Σημειώνεται ότι για την είσπραξη της προκαταβολής δεν απαιτείται έκδοση φορολογικού στοιχείου, εκτός αν ο πωλητής τηρεί λογιστικά βιβλία οπότε για την ενημέρωση του βιβλίου ταμείου πρέπει να εκδοθεί απλή αθεώρητη απόδειξη είσπραξης.

1.24 ΜΗ ΕΠΙΔΕΙΞΗ ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΠΟ ΤΟ ΜΕΤΑΦΟΡΕΑ – ΕΥΘΥΝΗ ΦΟΡΤΩΤΗ

Το ΣτΕ με την 1170/88 και 6104/95 απόφασή του έκανε δεκτό ότι δεν συνιστάται παράβαση σε βάρος του φορτωτή μόνο αν αυτός ισχυριστεί και αποδείξει ότι παρέδωσε το νόμιμο συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο στο μεταφορέα, οπότε η μη επίδειξη ατού στοιχείου αυτού στον έλεγχο οφείλεται αποκλειστικά στο μεταφορέα.

Για να υπάρχει δυνατότητα απόδειξης οι φορτωτές πρέπει να απατούν από το μεταφορέα να υπογράψει στο στέλεχος ότι παρέλαβε το νόμιμο συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο.

Επί πλέον στα συνοδευτικά στοιχεία μπορεί να αναγράφεται πέραν των στοιχείων του παραλήπτη και η ένδειξη «Μέσω του μεταφορικού γραφείου ή του μεταφορέα...»

1.25 ΕΚΔΟΣΗ (ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ) ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΣΕ ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΟ ΧΡΟΝΟ

Κανένας ποτέ δεν έχει υποστηρίξει ότι απαγορεύεται να συμπληρωθούν τα δελτία αποστολής την προηγούμενη ημέρα της διακίνησης, ούτε από τις διατάξεις ορίζεται χρόνος συμπλήρωσης των ενδείξεων των δελτίων αποστολής. Είναι αυτονόητο πως μια μεγάλη επιχείρηση με μεγάλο αριθμό αποστολών δεν είναι δυνατόν να καλείται να συμπληρώσει τα δελτία αποστολής το πρωί π.χ. για 50 αποστολές, οι

οποιές πρέπει να εκτελεστούν στις επτά το πρωί θα έπρεπε το λογιστήριο να εργαζόταν από τις 6 ή 5.30, δηλαδή ακατανόητα πράγματα στον αιώνα του προγραμματισμού.

Πρακτικά βέβαια τα δελτία αποστολής συμπληρώνονται από την προηγούμενη με την ημερομηνία που θα διακινηθούν τα αγαθά. Πρέπει να τηρούνε όμως τουλάχιστον δύο σειρές δελτίων αποστολής ούτως ώστε στη μια σειρά να εκδίδονται οι έκτακτες αποστολές της ίδιας ημέρας και στην άλλη να συμπληρώνονται οι προγραμματισμένες για την επόμενη. Δεν θα αναφερόμαστε καθόλου στο θέμα αυτό, αν δεν υπήρχε η άστοχη για μας έκφραση στην 5 δ' του άρθρου 11, με την οποία ορίζεται ότι επιτρέπεται με έγκριση της Δ.Ο.Υ. «τα δελτία αποστολής να εκδίδονται σε προγενέστερο χρόνο από την ημερομηνία της διακίνησης των αγαθών όταν υπάρχουν σοβαρές δυσχέρειες. Στην περίπτωση αυτή στο δελτίο αποστολής αναγράφεται και η ημερομηνία που θα γίνει η μεταφορά». Ο στόχος της διάταξης αυτής είναι, και η πρόθεση του νομοθέτη, να δώσει λύση στις περιπτώσεις που γίνονταν διακινήσεις αγαθών μέσω της κατοικίας του οδηγού για λόγους οργανωτικούς και γενικά σε όλες τις περιπτώσεις που η κύρια διαδρομή, η κατ' εξοχήν διακίνηση γίνεται την επόμενη της φόρτωσης.

Δεν αναφέρεται η διάταξη αυτή στο χρόνο συμπλήρωσης να δίνονται τέτοιες εγκρίσεις. Ακόμα και στην περίπτωση που η επιχείρηση θέλει να συμπληρώσει τα δελτία αποστολής την περίπτωση που η επιχείρηση θέλει να συμπληρώσει τα δελτία αποστολής την προηγούμενη και χρησιμοποιεί ένα ενιαίο μηχανογραφικό έντυπο οπότε θα παρουσιάζεται κάποιο πρόβλημα στη γενική αρίθμηση θεώρησης μεταξύ των σειρών των δελτία αποστολής, είναι πιο σωστό η Δ.Ο.Υ. να εγκρίνει το συγκεκριμένο πραγματικό γεγονός, παρά να επιτρέπει να τίθενται στα δελτία αποστολής διπλές ημερομηνίες.

Σχετική με το ίδιο περιεχόμενο και η παρ. 11.6 της Ερμ. Εγκ. ΚΒΣ 3/92.

1.26 ΠΩΛΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΜΕ ΟΠΙΣΘΟΓΡΑΦΗΣΗ ΦΟΡΤΩΤΙΚΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ

Με την σ 682/52 ΠΟΛ 54/23.2.1987 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών εγκρίθηκε ότι « δελτία αποστολής μπορεί να μην εκδίδονται (ή στα εκδιδόμενα τιμολόγια – δελτία αποστολής να μην αναγράφεται η ώρα παράδοσης ή έναρξης αποστολής) στις περιπτώσεις μεταβίβασης (πώλησης) αγαθών πριν από τον τελωνισμό τους από τον αρχικό εισαγωγέα σε τρίτο με οπισθογράφιση φορτωτικών εγγράφων ή τελωνειακή αναγνώριση». Η εγκύκλιος αυτή εξακολουθεί να ισχύει μόνο

κατά το ήμισυ, δηλαδή επιτρέπεται στα «Τιμολόγια – Δελτία αποστολής να μην αναγράφεται η ώρα παράδοσης ή έναρξης αποστολής, αλλά όχι και τα αναφερόμενα στη μη έκδοση δελτίου αποστολής, γιατί όταν είχε δοθεί η έγκριση αυτή τα τιμολόγια πώλησης ήταν θεωρημένα ενώ σήμερα εκδίδονται αθεώρητα και ακόμα γιατί από τις διατάξεις του άρθρου 11 ορίζεται ότι «δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία: α) σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης...» δηλαδή δεν συνοδεύεται στη χονδρική πώληση η έκδοση δελτίου αποστολής με τη διακίνηση των αγαθών αλλά μόνο με το γεγονός της μεταβίβασης της κυριότητας τους σε όλον επιτηδευματία. Επί πλέον σημειώνουμε ότι δεν βλέπουμε το λόγο γιατί να μη θεωρηθεί και να εκδίδεται το συνενωμένο δελτίο αποστολής με το τιμολόγιο, αφού καμιά επιπλέον γραφειοκρατική επιβάρυνση δεν δημιουργείται και ενεργεί ο ενδιαφερόμενος σύμφωνα με τις διατάξεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

2.1 ΑΓΡΟΤΕΣ – ΕΚΔΟΣΗ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ – ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

Α. Υπόχρεοι έκδοσης. Υπόχρεοι έκδοσης δελτίο 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.λ.π. για την αγροτική τους δραστηριότητα. Άρθρο 11 παρ. 2 και 2 παρ. 3 – Εγκ ΠΟΛ 1155/91

Παραγωγοί αγροτικών προϊόντων θεωρούνται, για την εφαρμογή του Κ.Β.Σ., οι γεωργεί, οι κτηνοτρόφοι, οι πτηνοτρόφοι οι μελισσοκόμοι, οι σηροτρόφοι, εκείνοι που υλοτομούν και παράγουν δασικά προϊόντα και οι αλιείς (από 1 – 1 – 99 μόνο οι αλιείς σε γλυκά νερά..)

Β. Περιπτώσεις που εκδίδεται. 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 (λαϊκές αγορές, παζάρια κ.λ.π.). δηλαδή, δεν υποχρεώνονται σε έκδοση δελτίου αποστολής, όταν μεταφέρουν αγαθά για αποθήκευση, συγκέντρωση σε προκαθορισμένα σημεία στο δρόμο ή τοποθεσίες ή σε άλλες περιπτώσεις εκτός των παραπάνω ρητά οριζόμενων (παρ 2), επίσης όταν παραδίδουν τα αγαθά στις εγκαταστάσεις τους και την ευθύνη της μεταφοράς έχει ο έμπορος, οπότε εκδίδει αυτός δικό του δελτίο αποστολής (παρ 2)

Γ. Προσδιορισμός ποσότητας. Όπου δεν είναι δυνατές ο ακριβής ο προσδιορισμός της ποσότητας σε κιλά βάρους, μπορεί να αναγράφεται η ποσότητα (βάρος) κατά προσέγγιση και όπου υπάρχει συσκευασία (π.χ. κιβώτια, τελάρα σακιά κ.λ.π.) ή τεμάχια (π.χ. ζώντα ζώα κ.λ.π.) να αναγράφεται και το πλήθος αυτών. Μετά τη ζύγιση να αναγράφεται στο δελτίο αποστολής το ακριβές βάρος και να επισυνάπτεται το ζυγολόγιο, εφόσον υπάρχει (Εγγ ΠΟΛ 1155/91).

Δ. Πώληση σε διαφόρους. 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 σε καθένα, θα εκδίδεται ένα δελτίο αποστολής για τη 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 επαληθεύεται από τα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια αγοράς ή αποδείξεις ποσοτικής παραλαβής των παραλαμβανόντων) που θα εκδίδει ο αντισυμβαλλόμενος επιτηδευματίας σε κάθε συγκεκριμένη παράδοση – Εγγ ΠΟΛ 1155/91.

Ε. Διαδικασία θεώρησης – αρμόδια ΔΟΥ. Για τη θεώρηση των δελτίων αποστολής των παραγωγών δεν απαιτείται η έκδοση άδειας έναρξης επιτηδεύματος και η χορήγηση ΑΦΜ. Όταν η κάθε Δ.Ο.Υ. εντάσσεται το TAXIS και στην πρώτη συναλλαγή με τους αγρότες θα τους χορηγεί Α.Φ.Μ. και θα πρέπει να αναγράφουν αυτόν και στα δελτία αποστολής που έχουν υποχρέωση να εκδίδουν. Κατά τα λοιπά θα εφαρμόζονται οι οδηγίες που κατά καιρούς έχουν δοθεί για τη θεώρηση των φορολογικών στοιχείων των επιτηδευματιών. Διευκρινίζεται ότι στα ατομικά στοιχεία των παραγωγών θα περιέχεται και ο ΑΦΜ, εφόσον υπάρχει, διαφορετικά θα τίθεται ο αριθμός αστυνομικής ταυτότητας ή άλλης ταυτότητας που την αναπληρώνει.

Η θεώρηση των δελτίων αποστολής θα γίνεται από τον προϊστάμενο δυο, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος – Εγκ Πολ 1155/91.

ΣΤ. Ενημέρωση ημερολογίου μεταφοράς. Για τους αγρότες που διακινούν αγροτικά προϊόντα, με δικά τους αγροτικά αυτοκίνητα, παραμένει η υποχρέωση ενημέρωσης του ημερολογίου μεταφοράς, έστω και αν έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής. Στην περίπτωση αυτή αναγράφονται η ώρα εκκίνησης, ο αριθμός και η ημερομηνία του δελτίου αποστολής. (παρ 2 άρθρου 16)

2.2 ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΑΓΡΟΤΕΣ

Οι αγρότες, όπως και οι λοιποί υπόχρεοι, πρέπει να ζητούν και να λαμβάνουν το αντίτυπο των φορολογικών στοιχείων που αφορούν συναλλαγές τους και εκδίδονται από τρίτους προς αυτούς. Τα παραστατικά αυτά πρέπει να διαφυλάσσονται και να επιδεικνύονται στο φορολογικό έλεγχο.

Οι αγρότες πρέπει να διαφυλάσσουν:

Α) τα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία

Β) το τηρούμενο ημερολόγιο μεταφοράς

Γ) τα τιμολόγια αγοράς που εκδίδουν προς αυτούς οι αγοραστές επιτηδευματίες για την αγορά αγροτικών προϊόντων

Δ) τις φορτωτικές που εκδίδουν οι εκμεταλλευτές δημόσιας χρήσης μεταφορικών μέσων για τη μεταφορά των αγροτικών προϊόντων

Ε) τα τιμολόγια ή τις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών που εκδίδονται για αμοιβές συλλογής, μεταφοράς, επεξεργασίας, συσκευασίας κ.λ.π. αγροτικών προϊόντων

ΣΤ) τα τιμολόγια για την αγορά παγίου εξοπλισμού (αγροτικά μηχανήματα, εργαλεία, εγκαταστάσεις κ.λ.π.) καθώς και αγοράς λιπασμάτων, γεωργικών φαρμάκων, σπόρων, δένδρυλλίων, ζωοτροφών. (Σχετ. Εγκ. ΠΟΛ 1222/6-8-97)

2.3 ΠΟΤΕ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ ΚΑΙ ΠΟΤΕ ΔΕΝ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΑΓΡΟΤΕΣ

Α. Οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων γεωργοί, κτηνοτρόφοι, πτηνοτρόφοι, μελισσοκόμοι, σπηροτρόφοι, αλιείς γλυκών μερών (και αλιείς σε θάλασσα μέχρι 31/12/98) εκδίδουν δελτίο αποστολής όταν αναλαμβάνουν οι ίδιοι την ευθύνη της διακίνησης για:

- 1) Χονδρική πώληση.
- 2) Λιανική πώληση (π.χ. προς λαϊκές αγορές)
- 3) Πώληση μέσω τρίτων.
- 4) Επεξεργασία.
- 5) Συσκευασία.

Διευκρινίζεται ότι δεν ενδιαφέρει φορολογικά, αν η μεταφορά γίνεται με δημόσιας χρήσης μεταφορικά μέσα ή με ιδιωτικής χρήσης (π.χ. αγροτικά αυτοκίνητα, τρακτέρ, κ.λ.π.), αρκεί η μεταφορά ή η αποστολή να γίνεται με δική του ευθύνη (του παραγωγού).

Β. Έχει γίνει δεκτό (Εγκ. ΠΟΛ. 1155/91 και 3/92) ότι δεν εκδίδονται Δ.Α. από τους αγρότες στις εξής περιπτώσεις:

1) Όταν τα αγροτικά προϊόντα παραδίδονται από τον παραγωγό στον επιτηδευματία στην αγροτική εκμετάλλευσης ή τις εγκαταστάσεις του παραγωγού (αποθήκες, στάβλους κ.λ.π.) και στη συνέχεια διακινούνται με ευθύνη του παραλαμβάνοντος (αγοραστή - επιτηδευματία ή συνεταιρισμούς). Στις περιπτώσεις αυτές ο επιτηδευματίας ή ο συνεταιρισμός που παραλαμβάνει και διακινεί τα προϊόντα εκδίδει δικό του δελτίο αποστολής.)

2) Όταν τα αγροτικά προϊόντα συγκεντρώνονται σε προκαθορισμένα σημεία στο δρόμο ή τοποθεσίες, προκειμένου αυτά να παραληφθούν από εμπόρους ή συνεταιρισμούς και να διακινηθούν στη συνέχεια με δική τους ευθύνη, δεν απαιτείται η έκδοση Δ.Α. από τον αγρότη για τη διακίνηση από τον τόπο συγκομιδής (χωράφι κ.λπ.) ή από τις εγκαταστάσεις του μέχρι το σημείο συγκέντρωσης. Όταν όμως τα

αγροτικά προϊόντα μεταφέρονται προς συγκέντρωσης. Όταν όμως τα αγροτικά προϊόντα μεταφέρονται προς συγκέντρωση Δε αποθήκες και λοιπές μόνιμες εγκαταστάσεις εμπόρων ή συνεταιρισμών με ευθύνη του αγρότη, απαιτείται Δ.Α.

3) Επίσης δεν εκδίδεται δελτίο αποστολής από τους παραγωγούς αγροτικών προϊόντων σε κάθε περίπτωση διακίνησης που δεν κατονομάζεται ρητά στο νόμο (άρθρο 11 παρ. 2), όπως π.χ. διακίνησης για αποθήκευση ή φύλαξη κ.λ.π., καθώς επίσης και στις περιπτώσεις διακίνησης ελαιοκάρπου από τους ελαιώνους στα ελαιοτριβεία προς έκθλιψη. (Εγκ. ΠΟΛ 1222/ 6 – 8 – 1997)

2.4 ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΤΟΠΟΥΣ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΣΤΟ ΕΡΓΟΣΤΑΣΙΟ ΜΕ ΕΥΘΥΝΗ ΤΩΝ ΑΓΟΡΑΣΤΩΝ

Όταν τα αγροτικά προϊόντα διακινούνται με φορτηγά αυτοκίνητα των αγοραστών ή με Δημόσιας Χρήσης, αλλά με ευθύνη των αγοραστών, πρέπει να συνοδεύονται σε κάθε περίπτωση με δελτία αποστολής, ανεξάρτητα αν ταυτοχρόνως έχει εκδοθεί και τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων ή απόδειξη ποσοτικής παραλαβής. Άρθρο 11 παρ. 1γ σε συνδυασμό με την παρ 2.

2.5 ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΠΟΥ ΑΓΟΡΑΣΤΗΚΑΝ ΑΠΟ ΠΟΛΛΟΥΣ ΠΑΡΑΓΩΓΟΥΣ

Το πιο κάτω υπόδειγμα δελτίου αποστολής (συγκεντρωτικού) μπορεί να χρησιμοποιηθεί για τις περιπτώσεις μεταφοράς όλων των αγροτικών προϊόντων που αγοράστηκαν από περισσότερους του ενός παραγωγούς την ίδια μέρα και από την ίδια περιοχή και μεταφέρονται ταυτόχρονα με το ίδιο μεταφορικό μέσο. (Εγκ. Σ682 ΠΟΛ 54/87)

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ

Νο...

ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ

Δ/ΝΣΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ

Τόπος – ημερομηνία

.....
Α.Φ.Μ.

Δ.Ο.Υ.

ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

Τα αγροτικά προϊόντα που παραλαμβάνονται από τους πιο κάτω παραγωγούς, έχουν τελικό προορισμό τις εγκαταστάσεις της επιχείρησής μου (πόλη, οδός, αριθμός).

Όνοματεπώνυμο	Ώρα παραλαβής	Τόπος παραλαβής	Αγροτικά προϊόντα			Συνολική ποσότητα	
			Π.χ. πορτοκάλια	μήλα	Αχλάδια	Αριθμητικά	ολογράφως

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

3.1 ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής εκδίδεται όταν μεταφέρονται αγαθά και διανέμονται σε άγνωστους παραλήπτες ή και γνωστούς, που καθορίζουν τις ποσότητες των αγαθών που θα αγοράσουν κατά την παραλαβή τους.

Στις διατάξεις της παρ. 3 δεν αναγράφεται ότι αυτό εκδίδεται για μεταφορά αγαθών με φορτηγά αυτοκίνητα, άρα είναι φανερό πλέον ότι εκδίδεται σε όλες τις παραπάνω διακινήσεις αγαθών, είτε αυτές γίνονται με φορτηγό αυτοκίνητο, είτε επιβατικό, είτε «στην τσάντα» κ.λ.π. (Σχετ. παρ. 11.10 Εγκ. ΚΒΣ 3/92)

3.2 ΤΙ ΑΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ ΣΤΟ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Στο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής αναγράφεται ότι και στο απλό δελτίο με τις εξής διαφοροποιήσεις:

Επειδή δεν υπάρχει συγκεκριμένος παραλήπτης αναγράφεται στη θέση του παραλήπτη η λέξη «Διάφορο» (παρ 5)

Με την επιστροφή στην επιχείρηση αναγράφεται στο πρωτότυπο αυτού και η ποσότητα των αγαθών που επιστρέφονται (παρ. 3)

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.

3.3 ΜΠΟΡΟΥΝ ΝΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΘΟΥΝ ΧΕΙΡΟΓΡΑΦΑ ΟΙ ΕΠΙΣΤΡΑΦΕΙΣΕΣ ΠΟΣΟΤΗΤΕΣ ΣΕ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ, ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΕΚΔΟΘΗΚΕ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΑ;

Στο Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής (ΣΔΑ) αναγράφονται (στο πρωτότυπο), με τήν επιστροφή στην επιχείρηση, οι ποσότητες των αγαθών που επιστράφηκαν(άρθρο 11 παρ. 3)

Η συμπλήρωση των ποσοτήτων αυτών γίνεται πάντοτε σε μεταγενέστερο της έκδοσης χρόνο και συγκεκριμένα όταν επιστραφούν τα αγαθά στο κατάστημα και δεν προκύπτει η υποχρέωση αναγραφής τους με μηχανογραφικό τρόπο.

Άρα δεν απαγορεύεται να συμπληρώνονται χειρόγραφα οι επιστραφείσες ποσότητες στο ΣΔΑ το οποίο έχει εκδοθεί με μηχανογραφικό τρόπο. Σημειώνεται ότι ο σκοπός του νόμου είναι η αναγραφή των αρχικών και τελικών ποσοτήτων στο ίδιο ΣΔΑ για να προκύπτουν κατά τον έλεγχο οι πωληθείσες ποσότητες. (Σχετ. Εγγ 1103401/868/18-9-1995).

Σε αίτημα να εκδίδεται νέο μηχανογραφικό ΣΔΑ μόνο με τις επιστραφείσες ποσότητες και να μην αναγράφονται στο ίδιο ΣΔΑ χειρόγραφα η Διοίκηση με το Εγγ 1088535/261/31-3-98 απάντησε ότι δεν είναι δυνατό να υιοθετηθεί το αίτημα αυτό.

3.4 ΧΕΙΡΟΓΡΑΦΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥ ΣΕ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟΣ ΕΚΔΙΔΟΜΕΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΦΟΡΗΤΑ Η/Υ, ΕΓΚΑΤΕΣΤΗΜΕΝΟ ΕΠΙ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ

Όπως είναι γνωστό εταιρίες πληροφορικής έχουν αναπτύξει συστήματα τιμολόγησης επί αυτοκινήτου, στα οποία έχουν εγκαταστήσει και χρησιμοποιούν σε μεγάλη κλίμακα επιχειρήσεις διανομών παγωτών, αναψυκτικών, ποτών κ.λ.π.. Η τιμολόγηση από φορητό υπολογιστή.

Στο τερματικό αυτό είναι καταχωρημένα τα στοιχεία των πελατών (επωνυμία, διεύθυνση ΑΦΜ, ΔΥΟ), τα στοιχεία των αγαθών που διανέμει η επιχείρηση καθώς και τα δεδομένα του συγκεντρωτικού Δελτίου Αποστολής. Σε κάθε πώληση εκδίδονται μηχανογραφικά τα προβλεπόμενα από τον ΚΒΣ στοιχεία (Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής ΑΛΠ κ.λπ.)

Στην περίπτωση όμως, που πωλούνται αγαθά σε κάποιο νέο πελάτη, τα στοιχεία αυτού επειδή δεν είναι καταχωρημένα στον Η/Υ, τίθεται το ερώτημα, εάν επιτρέπεται να αναγράφονται τα στοιχεία του πελάτη χειρόγραφα και όλα τα άλλα δεδομένα μηχανογραφικά.

Με την Εγκ 1077642/638 ΠΟΛ 1005/3-1-1669 ορίζεται ότι δεν απαγορεύεται στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδουν μετά το συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής, για την παράδοση των ειδών, να αναγράφονται τα στοιχεία του νέου πελάτη χειρόγραφα τα Δε λοιπά στοιχεία του τιμολογίου μηχανογραφικά.

Διευκρινίζουμε ότι δεν επιτρέπεται (παρ 22.1 Εγκ 3/24-11-92), προς αποφυγή καταστρατηγήσεων, να συμπληρώνεται ένα στοιχείο, λόγου χάρη ως προς την περιγραφή των ειδών εν μέρει μηχανογραφικά και εν μέρει χειρόγραφα. Δηλαδή επιτρέπεται σε ένα στοιχείο να γίνει χειρόγραφη συμπλήρωση στοιχείων του πελάτη και μηχανογραφικά συμπλήρωση των ειδών όχι όμως να γράφονται μισά είδη χειρόγραφα και μισά μηχανογραφικά.

3.5 ΣΕΙΡΕΣ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΥ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ. ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής (ΣΔΑ) μπορεί να τηρείται σε σειρές, όπως όλα τα φορολογικά στοιχεία. Απαιτείται βεβαίως γνωστοποίηση (όχι έγκριση) στην Δ.Ο.Υ. και με την προϋπόθεση ότι τα στοιχεία αυτά θα φέρουν διακριτικό σειράς και κάθε σειρά θα έχει ιδιαίτερη ενιαία αρίθμηση τουλάχιστον κατά διαχειριστική περίοδο (Άρθρο 18 παρ 6).

Η ύπαρξη σειρών ή το πλήθος να υπάρχουν σειρές ΣΔΑ αντίστοιχες με τον αριθμό (πλήθος) των μεταφορικών μέσων.

Είναι δυνατόν να υπάρχει ένα και μόνο στέλεχος συγκεντρωτικών δελτίων αποστολής και από αυτό να εκδίδεται και παραδίδεται σε κάθε μεταφορικό μέσο ΣΔΑ. Συνοδευτικό στοιχείο των αγαθών αποτελεί το πρωτότυπο και μόνο του ΣΔΑ και δεν είναι υποχρεωτικό να βρίσκεται όλο το στέλεχος επί του μεταφορικού μέσου.

3.6 ΠΟΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΔΙΔΟΝΤΑΙ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ, ΠΟΥ ΔΙΑΚΙΝΟΥΝΤΑΙ ΜΕ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Κατά την παράδοση των αγαθών εκδίδεται από τον υπόχρεο κατά παραλήπτη.

Α) δελτίο αποστολής (όταν η παράδοση αφορά χοντρική πώληση εκδίδεται τιμολόγιο σε ένα μην)

Β) Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής όταν ο αγοραστής είναι επιτηδευματίας, ή Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο Παροχή Υπηρεσιών ή Δελτίο Αποστολής – Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών, κυρίως από τους επισκευαστές συσκευών με δικά τους ανταλλακτικά ή

Γ) Απόδειξη Λιανικής Πώλησης όταν τα αγαθά παραδίδονται σε ιδιώτες στην οποία όμως αναγράφονται εκτός από την αξία και το είδος, η ποσότητα των αγαθών που πωλήθηκαν και η ώρα παράδοσης των αγαθών με τη χρήση τετραψήφιων αριθμού (ώρα 08 λεπτά 30).

Σημειώνεται ότι η απόδειξη λιανικής πώλησης εκδίδεται ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ο πωλητής. Δηλαδή και όταν ο υπόχρεος τηρεί βιβλίο αγορών ή απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων υποχρεούται στην περίπτωση αυτή να εκδίδει αποδείξεις λιανικής πώλησης.

3.7 ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (Η Τ-ΔΑ) ΜΕΤΑ ΑΠΟ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (ΣΔΑ). ΤΟΠΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Το ΣΔΑ συνοδεύει τα αγαθά όταν διακινούνται προς άγνωστους πελάτες ή γνωστούς που καθορίζουν την ποσότητα των αγαθών κατά την παραλαβή. Μετά το ΣΔΑ εκδίδεται για την παράδοση των αγαθών Δ.Α. ή Τιμ – ΔΑ ή ΑΛΠ.

Όταν εκδίδεται ΔΑ ή Τιμ-Δα ερωτάται εάν πρέπει να συμπληρώνεται ο τόπος αποστολής. Τυπικά η απάντηση είναι ότι δεν απαιτείται ιδιαίτερη αναφορά στον τόπο αποστολής, για το στοιχεία αυτά, αφού εκδίδονται στην πόρτα του πελάτη και θεωρητικά τα αγαθά έχουν αποσταλεί από τη διεύθυνση που αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία. Έχουμε όμως την άποψη ότι στο ΔΑ ή Τιμ – ΔΑ και στη θέση «τόπος αποστολής» σκόπιμο είναι να αναγράφεται «Από ΣΔΑ Νο...» για να συσχετίζεται με το ΣΔΑ και να απλουστεύονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, τόσο διαχειριστικά όσο και φορολογικά.

Υπενθυμίζουμε, ότι κατά την επιστροφή στην επιχείρηση, στο πρωτότυπα ατού ΣΔΑ αναγράφονται οι επιστραφείσες ποσότητες, άρα χρειάζεται για την διασταύρωση η ανεύρεση των στοιχείων με τα οποία παρεδόθησαν τα αγαθά.

3.8 ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΓΑΘΩΝ ΓΙΑ ΤΡΟΦΟΔΟΣΙΑ Φ.Ι.Χ. ΠΟΥ ΚΑΝΟΥΝ ΔΙΑΝΟΜΕΣ ΣΤΗΝ ΕΠΑΡΧΙΑ. ΕΚΔΟΣΗ Σ.Δ.Α. ΑΠΟ Σ.Δ.Α.

Όταν μια επιχείρηση χρησιμοποιεί ένα μεγάλο Φ.Ι.Χ. με το οποίο διακινεί αγαθά προς την επαρχία, σε άλλα δικά της Φ.Ι.Χ. προς τοπική διανομή σε καταστήματα της περιοχής, ερωτάται πως θα εκδοθούν τα φορολογικά στοιχεία.

Παράδειγμα. Διακίνηση αγαθών με Φ.Ι.Χ. στη διαδρομή Αθήνα Θεσσαλονίκη. Παράδοση σε Φ.Ι.Χ. της ίδιας επιχείρησης στη Λάρισα για διανομή στην περιοχή της Θεσσαλίας ή εντός της πόλης, στη συνέχεια σε άλλα Φ.Ι.Χ. στην περιοχή της Θεσσαλονίκης κ.λ.π.

Τα αγαθά μπορούν ν διακινηθούν – διανεμηθούν με τους εξής τρόπους:

Α) Χωριστά Συγκεντρωτικά Δελτία Αποστολής ανάλογα με τον τελικό τους προορισμό εφόσον είναι προκαθορισμένες οι ποσότητες που θα διακίνησης προς άρση οποιωνδήποτε αμφισβητήσεων, κατά το πρώτο τμήμα της διαδρομής, οπου τα αγαθά θα συνοδεύονται σε περισσότερα του ενός ΣΔΑ

Β) Τα αγαθά να συνοδευτούν με ΣΔΑ και σε κάθε παράδοση στα άλλα Φ.Ι.Χ. της ίδιας επιχείρησης να εκδίδεται Δελτίο Αποστολής. Στο τόπο αποστολής να σημειώνεται «Από το ΣΔΑ Νο ...» και στο σκοπό διακίνησης «προς διανομή – πώληση, στην περιοχή...»

Στον οδηγό του Φ.Ι.Χ. (ουσιαστικά κινητό πρόσκαιρο υποκατάστημα), για την τοπική διανομή, να έχει παραδοθεί στέλεχος ΣΔΑ και να εκδίδεται με τα παραληφθέντα και προς διανομή αγαθά στο οποίο να σημειώνεται το πραγματικό γεγονός και ο αριθμός του Δελτίου Αποστολής με το οποίο παρελήφθησαν.

Γ) τα αγαθά να συνοδεύονται με το ΣΔΑ και σε κάθε παράδοση να εκδίδεται νέο ΣΔΑ, το πρωτότυπο του οποίου να παραδίδεται στον οδηγό του Φ.Ι.Χ., π.χ. της περιοχής Θεσσαλίας, στο οποίο βέβαια να αναγράφεται «Από το ΣΔΑ Νο...» και στο σκοπό διακίνησης «προς διανομή – πώληση στην περιοχή Θεσσαλίας».

Στη συνέχεια και στα παράδοση πρέπει να εκδίδονται κανονικά, τα κατά περίπτωση φορολογικά στοιχεία (ΔΑ, ΤΠΜ – ΔΑ ή ΑΛΠ).

Θέλουμε να τονίσουμε ότι μεταξύ των β και γ προτάσεων πιο πρακτική θεωρούμε την γ, πλην όμως θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι έκδοση ΣΔΑ από ΣΔΑ δεν προβλέπεται στις διατάξεις (Άρθρο 11 παρ 3), αλλά σημειώνουμε ότι η αναφορά (στις διατάξεις) σε έκδοση Δελτίου Αποστολής καλύπτει κάθε είδους συνοδευτικό στοιχείο (άρα και το ΣΔΑ), αφού εμφανώς ο σκοπός της διάταξης είναι η διασφάλιση των ελεγκτικών επαληθεύσεων. Επί πλέον σημειώνουμε, ότι το ΣΔΑ δεν είναι διαφορετικό στοιχείο, είναι και αυτό Δελτίο Αποστολής, απλώς αναφέρεται ως συγκεντρωτικό από τον τρόπο χρησιμοποίησής του και μόνο, δεν διακρίνεται στις διατάξεις του ΚΒΣ ως προς όλα τα άλλα από το Δελτίο Αποστολής, ακόμα και στο άρθρο 19 για τη θεώρηση των στοιχείων αναφέρεται μόνο ως Δελτίο Αποστολής.

3.9 ΔΙΑΝΟΜΗ ΥΛΙΚΩΝ Ή ΚΑΥΣΙΜΩΝ ΣΕ ΕΡΓΟΤΑΞΙΑ ΤΗΣ ΑΥΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Πολλές φορές αποστέλλονται αγαθά, υλικά, καύσιμα κ.λπ. από την έδρα στα εργοτάξια, χωρίς να είναι εκ των προτέρων γνωστές οι ποσότητες οι οποίες θα απαιτηθούν σε κάθε εργοτάξιο. Για τη διακίνηση αυτή πρέπει να εφαρμόζονται αναλογικά οι διατάξεις της παρ. 3 του 8 άρθρου 11, περί συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής/

Δηλαδή:

Τα αγαθά θα συνοδεύονται με ΣΔΑ και σε κάθε εργοτάξιο θα εκδίδεται και παραδίδεται ιδιαίτερο δελτίο αποστολής με τις παραδοθείσες ποσότητες. Στο πρωτότυπο του ΣΔΑ, με την επιστροφή στην έδρα θα σημειώνονται οι μη παραδοθείσες ποσότητες (επιστρεφόμενα).

3.10 ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΜΕ ΠΛΟΙΟ ΓΙΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗ – ΔΙΑΝΟΜΗ ΣΕ ΝΗΣΙΑ

Σε κάποιες περιπτώσεις χρησιμοποιούνται πλοία για μεταφορά αγαθών σε άγνωστους πελάτες ή σε γνωστούς που καθορίζουν την ποσότητα των αγαθών κατά την παραλαβή τους.

Η διακίνηση των αγαθών πρέπει να γίνει με Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής, το οποίο πρέπει να φέρει μαζί του ο υπεύθυνος της επιχείρησης επί του πλοίου και σε κάθε λιμάνι να εκδίδει Δ.Α ή τιμολόγιο – Δ.Α. για την κάθε πώληση – παράδοση, δεδομένου ότι η περίπτωση αυτή αφορά χονδρικές πωλήσεις.

Εάν η παράδοση, από το πλοίο δεν γίνεται σε πελάτες αλλά σε φορτηγό αυτοκίνητο της ίδιας εταιρείας που βρίσκεται στο νησί για περαιτέρω διανομή σε καταστήματα πελατών – επιτηδευματιών του νησιού οι οποίοι θα καθορίσουν την ποσότητα κατά την παραλαβή, τότε πρέπει να εκδίδεται από τον υπεύθυνα της εταιρείας επί του πλοίου, νέο προς αυτούς συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής.

3.11 ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΥΠΑΛΛΗΛΟ – ΟΔΗΓΟ, ΠΟΥ ΒΡΙΣΚΕΤΑΙ ΣΤΗΝ ΕΠΑΡΧΙΑ ΓΙΑ ΔΙΑΝΟΜΗ

Όταν αποστέλλονται εμπορεύματα από την έδρα της επιχείρησης, μέσω μεταφορικού γραφείου, σε υπάλληλο της, που βρίσκεται στην επαρχία για να διαθέσει αυτά, με τη χρησιμοποίηση ΦΙΧ αυτοκινήτου της επιχείρησης, σε άγνωστους από πριν παραλήπτες ή σε γνωστούς που καθορίζουν όμως τις ποσότητες των αγαθών που παραλαμβάνουν κατά την παραλαβή τους, πρέπει να εκδίδεται δελτίο αποστολής στο όνομα του παραλήπτη υπαλλήλου – οδηγού του φορτηγού σε διάφορους πελάτες

Τα παραλαμβανόμενα αγαθά πρέπει να καταχωρούνται από τον οδηγό του αυτοκινήτου ΦΙΧ στο Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής που αυτό τηρεί, στο οποίο επιπλέον πρέπει να αναγράφει και τον αριθμό του Δελτίου Αποστολής με το οποίο παρέλαβε τα αγαθά (Εγγ Σ 2167/129/23-8-88)

3.12 ΠΛΑΝΟΔΙΟΣ ΠΟΥ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΕΙ ΤΟ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟ ΩΣ ΚΙΝΗΤΟ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ

Ο κυρίως λιανοπωλητής πλανόδιος επιτηδευματίας που χρησιμοποιεί το φορτηγό Ι.Χ αυτοκίνητό του ως κινητό κατάστημα και δεν διαθέτει οποιαδήποτε μόνιμη επαγγελματική εγκατάσταση, υποχρεούται να τηρεί μόνο τα βιβλία και στοιχεία της κατηγορίας του, επί του αυτοκινήτου του και δεν εκδίδει δελτίο αποστολής (Σχ. Σ 4527 Εγκ 40/77 παρ 137 και Σ 3162 ΠΟΛ 315/86 παρ 28 και ΣτΕ 2123/89).

Κατά τη θεώρηση των βιβλίων του πλανόδιου πωλητή πρέπει να αναγράφεται σ' αυτά η παρατήρησης ότι πρόκειται για πλανόδιο επιτηδευματία (Εγκ Σ 975 ΠΟΛ 48/84). Σημειώνεται ότι ο πλανόδιος πωλητής τηρεί βιβλία ανάλογα με την πόλη που είναι εγκαταστημένος κ.λ.π. Δεν εντάσσεται δηλαδή όπως οι πωλητές λαϊκών αγορών σε Βιβλίο Αγορών.

3.13 ΠΟΙΟΣ ΕΙΝΑΙ Ο ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΥ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΚΑΙ ΑΝ ΜΠΟΡΕΙ ΝΑ ΣΥΝΟΔΕΥΣΕΙ ΤΑ ΑΓΑΘΑ ΤΟ ΙΔΙΟ ΔΕΛΤΙΟ ΣΕ ΠΟΛΥΗΜΕΡΟ ΤΑΞΙΔΙ

Το πρώτο αντίτυπο του δελτίου αποστολής συνοδεύει τα αγαθά σε όλη τη διαδρομή τους (άρθρο 16 παρ 1)

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 αποδειχτεί σε οποιονδήποτε έλεγχο από πραγματικά περιστατικά. Ακόμα από τυχόν φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται στο όνομα του επιτηδευματία όπως τιμολόγιο πώλησης πρατηρίου υγρών καυσίμων, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ξενοδοχείου, τιμολόγιο ή αποδείξεις εστιατορίου και από τα φορολογικά στοιχεία παράδοσης των αγαθών (Σχετ. Εγγ Ζ 232/2/14-7-81).

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 αποδειχτεί. Για το λόγο αυτό και έχει υιοθετηθεί από το Υπουργείο Οικονομικών ότι το Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής μπορεί να συνοδεύσει τα αγαθά νόμιμα για διαδρομή που διαρκεί περισσότερο από μια μέρα.

Αντίθετα όμως η Διοίκηση δεν δέχεται 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 κάθε μέρα.

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

3.14 ΜΗΝΙΑΙΟ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΓΙΑ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΩΝ – ΚΙΝΗΤΑ ΣΥΝΕΡΓΕΙΑ

Με τις διατάξεις (β' εδάφιο παρ 3) καθιερώνεται (από 1/7/92) ειδικός τρόπος 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 μέχρι 50 χιλιομέτρων.

Το Συγκεντρωτικό αυτό Δελτίο Αποστολής εκδίδεται κάθε πρώτη του μήνα και διαρκεί μέχρι το τέλος του ίδιου μήνα, εφόσον κάθε μέρα πριν από την εκκίνηση του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου αναγράφονται τα υπόλοιπα των ανταλλακτικών και εξαρτημάτων

Η διαφορά της μιας με την άλλη μέρα είναι φανερό πως θα καλύπτεται από τα φορολογικά στοιχεία παράδοσης - τοποθέτησης των ανταλλακτικών, στα οποία υπάρχει υποχρέωση αναγραφής του είδους και της ποσότητας των χρησιμοποιούμενων ανταλλακτικών που διακινούνται με ΣΔΑ (άρθρο 11 παρ 3), ούτως ώστε εξασφαλίζονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Το ΣΔΑ ανταλλακτικών δεν είναι απαραίτητο να εκδίδεται κάθε πρώτη του μήνα, αφού στη διάταξη χρησιμοποιείται η φράση «μπορεί να εκδίδεται...» θέλοντας ο νομοθέτης να δείξει την χρονική του διάρκεια, δηλαδή το γεγονός ότι είναι μηνιαίο. Άρα είναι δυνατόν να εκδίδεται και σε μικρότερα διαστήματα του μίαν π.χ. μια φορά στις 10 μέρες ή κάθε εβδομάδα ή όταν τελειώνουν τα ανταλλακτικά κ.λπ.

Αν στη διάρκεια του μήνα κάποια ανταλλακτικά κ.λπ. τελειώσουν ή πρέπει να παραληφθούν νέα είδη ανταλλακτικών, οι επιλογές είναι δύο: ή θα εκδοθεί νέο ΣΔΑ ή θα εκδοθεί ΔΑ 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 ΣΔΑ, καθώς και το οποίο θα φέρει μαζί του στη διάρκεια της διαδρομής.

Σημειώνεται πως η ανηφόρες στη διάταξη για διακίνηση μέχρι 50 χιλιόμετρα από την έδρα έχει το νόημα της διευκόλυνσης για διακινήσεις ανταλλακτικών σε μικρές αποστάσεις από την έδρα, όπου με τις προϊσχύουσες διατάξεις και την ερμηνεία που είχε δώσει η Διοίκηση, δεν μπορούσε το ίδιο ΣΔΑ να συνοδεύει τα αγαθά και την επομένη μέρα, ενώ αντίθετα για διακίνηση στην επαρχία, όπου αποδεικνύεται η διαδρομή μπορεί να χρησιμοποιηθεί απλό ΣΔΑ, χωρίς υποχρέωσης για καθημερινή ενημέρωση υπολοίπων. Όποιος βεβαίως θέλει να χρησιμοποιήσει το ειδικό μηνιαίο ΣΔΑ, μπορεί να το κάνει αφού αναλαμβάνει από μόνος του μεγαλύτερες υποχρεώσεις

Από τις διατάξεις για τη διακίνηση των ανταλλακτικών και εξαρτημάτων δίνεται μετά από έγκριση της Δ.Ο.Υ. και η εναλλακτική δυνατότητα της τήρησης θεωρημένου βιβλίου κινητής αποθήκης, σύμφωνα με την παρ 2 ε΄ του άρθρου 36

Τέλος σημειώνεται ότι οι διατάξεις για την έκδοση αυτού του ΣΔΑ μπορεί να εφαρμόζονται για διακινήσεις από τους τεχνικού με οποιοδήποτε μεταφορικό μέσο ή και χωρίς μεταφορικό μέσο (παρ 11.10 Εγκ ΚΒΣ 3/92).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

4.1 ΔΕΛΤΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ

Α. Εκδίδεται μόνο από τις επιχειρήσεις ή τους κλάδους επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία αποθήκης και παράγουν αγαθά.

Β. Αντικαθιστά το δελτίο εξαγωγής α' υλών, βοηθητικών υλικών κ.λπ. και το δελτίο εισαγωγής ετοιμών προϊόντων, που προέβλεπαν οι προηγούμενες διατάξεις του ΚΦΣ και καθιερώνεται υποχρέωση έκδοσής του και για τις επαναφορές πρώτων υλών κ.λπ. στην αποθήκη από την παραγωγική διαδικασία.

Γ. Δεν απαιτείται να εκδίδεται δελτίο εσωτερικής διακίνησης για την εξαγωγή καυσίμων υλών προς την παραγωγική διαδικασία, αφού σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 δεν τηρείται πλέον βιβλίο αποθήκης καυσίμων υλών.

Δ. Πρακτικά, το δελτίο εσωτερικής διακίνησης εξυπηρετεί να τηρείται σε σειρές ανάλογα με τις αντίστοιχες περιπτώσεις έκδοσής του. Δηλαδή : Σειρά Α για την εξαγωγή και λοιπών υλών. Σειρά Β για την εισαγωγή ετοιμών προϊόντων. Σειρά Γ για την επαναφορά πρώτων και λοιπών υλών.

Ε. Για την εξαγωγή από την αποθήκη πρώτων υλών κ.λπ. όταν είναι δύσκολη η έκδοση για κάθε εξαγωγή, μπορεί να εκδίδεται ημερήσιο δελτίο για όλες τις εξαγωγές που έγιναν την ίδια μέρα, αντίθετα για την επαναφορά πρώτων υλών κ.λπ. Στην αποθήκη αυτό εκδίδεται σε κάθε μία επαναφορά.

ΣΤ. Το πότε υπάρχει δυσκολία άμεσης έκδοσης είναι θέμα πραγματικό και εξετάζεται σε κάθε περίπτωση, τονίζεται όμως ότι η δυσκολία μπορεί να αναφέρεται σε υποκειμενικούς λόγους του επιτηδευματία και δεν απαιτείτε απ' αυτόν στοιχειοθέτηση αντικειμενικής ή εξαιρετικής δυσκολίας. (Σχετ. παρ 11.11.1 Εγκ ΚΒΣ)

Ζ. Επιτρέπεται η έκδοση του Δελτίου Εσωτερικής Διακίνησης για εξαγωγή, στο τέλος της ημέρας όταν η ποσότητα του γάλακτος που παραλαμβάνεται, τοποθετείτε απ' ευθείας στις δεξαμενές οι οποίες ουσιαστικά δεν είναι χώροι αποθήκευσης, αλλά χώροι της παραγωγικής διαδικασίας στο πρώτο στάδιο της ανάμιξης (Εγγ. 1083831/434/31-7-1989)

Η. Αν μια επιχείρηση αντιμετωπίζει πρόβλημα σχετικά με τον τρόπο και χρόνο έκδοσης του Δ.Ε.Δ (και για το ημερήσιο δελτίο εξαγωγής Α' υλών κ.λπ.), έχει το δικαίωμα να ζητήσει από την Ε.Λ.Β μαζί με την κατά διάφορα τρόπο τήρηση του βιβλίου αποθήκης, ρύθμιση

και για το θέμα αυτό, γιατί ουσιαστικά το Δ.Ε.Δ προορίζεται για την εξυπηρέτηση των διατάξεων τήρησης του βιβλίου αποθήκης της παραγωγικής επιχείρησης.

Θ. Όταν εξάγονται πρώτες ύλες κ.λπ. από την αποθήκη οι στέλνονται σε εγκαταστάσεις τρίτου προς επεξεργασία (ΦΑΣΟΝ) εκδίδεται δελτίο αποστολής και δεν απαιτείται και έκδοση στοιχείου εσωτερικής διακίνησης (Εγγ ε 12834/85/5-10-87 και 11.11.2 Εγκ ΚΒΣ 3/92)

Ι. Στο Δ.Ε.Δ αναγράφονται το είδος και η ποσότητα των αγαθών που διακινούνται, ο χώρος προέλευσης και προορισμού των αγαθών (παρ6)

4.2 ΧΡΗΣΗ ΚΩΔΙΚΩΝ ΑΡΙΘΜΩΝ ΣΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ

Χρήση μόνο κωδικών αριθμών στο στοιχεία εσωτερικής διακίνησης, για την περιγραφή του είδους, επιτρέπεται, με την προϋπόθεση τήρησης θεωρημένου μητρώου κωδικής αρίθμησης ή οι κωδικοί αριθμοί να είναι καταχωρημένοι σε άλλο θεωρημένο βιβλίο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

ΕΓΓΡΑΦΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ

5.1 ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ – ΑΡΘΡΟ 16

1. Επί μεταφοράς αγαθών από τον επιτηδευματία για την άσκηση του επαγγέλματός του ή από τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2, με μεταφορικά μέσα ιδιωτικής χρήσης ή μισθωμένα δημοσίας 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.

2. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται: α) για τις μεταφορές υλικών εκσκαφών ή κατεδαφίσεων από κατασκευαστικές επιχειρήσεις και για τις μεταφορές αυτούσιων λατομικών προϊόντων (άμμου, σκύρων κτλ.) 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 (μπαζών), από εργοτάξιο σε εργοτάξιο και από εργοτάξιο σε χώρους αποθήκευσης, επεξεργασίας, εκφόρτωσης και απόρριψης, κατά περίπτωση και γ) για τις μεταφορές πέτρας, χαλικιού, αργιλοπετρώματος, από επιχειρήσεις αδρανών υλικών, ασβέστη και τσιμέντου, από τους χώρους περισυλλογής ή εξόρυξης στους χώρους επεξεργασίας.

3. Τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για κάθε μεταφορά των προϊόντων τους στους τόπους διάθεσης με φορτηγό ή με μικτής χρήσης αυτοκίνητο ή τρίκυκλο ιδιωτικής χρήσης, τηρούν στο αυτοκίνητο ή το 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 του αυτοκινήτου και ο αριθμός του δελτίου αποστολής, εφόσον σ' αυτό περιέχονται τα λοιπά στοιχεία.

4. Επί μεταφοράς αγαθών με μεταφορικά μέσα δημοσίας χρήσης, ο επιτηδευματίας ή τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 παραδίδουν στο μεταφορέα ή το μεταφορικό γραφείο τα στοιχεία της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, που συνοδεύουν τα αγαθά μέχρι την παράδοσή τους στον παραλήπτη.

5. Επί αποστολής αγαθών από πρόσωπο υπόχρεο στην έκδοση των στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, το πρόσωπο αυτό παραδίδει στο μεταφορέα ή στο μεταφορικό γραφείο ενυπόγραφο δήλωση μεταφοράς, στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο το επάγγελμα και η διεύθυνση του, καθώς και τα αντίστοιχα στοιχεία του παραλήπτη, ο τόπος προορισμού και συνοπτική περιγραφή των ειδών.

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

7. Το μεταφορικό γραφείο, με βάση τα έγγραφα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου αυτού, εκδίδει κατά τη 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 τη ποσότητα των μεταφερόμενων αγαθών και τον τόπο προορισμού τους. Το ένα έντυπο της κατάστασης αυτής παραδίδεται στο μεταφορέα για την έκδοση της συγκεντρωτικής φορτωτικής. Εφόσον στη 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 δεμάτων.

8. Ο μεταφορέας εκδίδει φορτωτική και όταν μεταφέρει αγαθά δικά του. Από την υποχρέωση αυτή εξαιρούνται οι δημόσιες μεταφορικές επιχειρήσεις.

9. Ο μεταφορέας αντί φορτωτικής, μπορεί να εκδίδει διπλότυπη απόδειξη για μεταφορές αποσκευών που συνοδεύονται από τον ταξιδιώτη ή μικροδεμάτων ή για μεταφορές εντός της αστικής περιοχής των πόλεων ή για μεταφορές εμπορικών ή κενών οχημάτων με πλωτά μέσα. Στην απόδειξη αυτή, που εκδίδεται πριν από την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου και το ένα αντίτυπό της παραδίδεται στον καταβάλλοντα το κόμιστρο, αναγράφονται:

α) επί μεταφοράς αποσκευών, τουλάχιστον τα κόμιστρα,

β) επί μεταφοράς μικροδεμάτων, τα στοιχεία του φορτωτή και του παραλήπτη, το είδος κατά γενική κατηγορία, η ποσότητα των αγαθών και το κόμιστρο

γ) επί αστικών μεταφορών, τα στοιχεία της προηγούμενης περίπτωσης β, ο αριθμός του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα και η ώρα εκκίνησης του μεταφορικού μέσου,

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

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

12. Ο μεταφορέας που πραγματοποιεί θαλάσσιες ή εναέριας μεταφορές δύναται να αναθέσει την έκδοση των εγγράφων μεταφοράς σε αντιπρόσωπο ή σε πράκτορα, εφόσον πριν από την ανάθεση γνωστοποιήσει τούτο εγγράφως στη Δ.Ο.Υ, στην οποία υπάγεται ο αντιπρόσωπος του ή ο πράκτορας του.

14. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού μεταφορέας θεωρείται αυτός που ενεργεί τη μεταφορά αγαθών με κόμιστρο, με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σ' αυτόν ή εκμεταλλεύεται αυτός και φορτωτής αυτός που αναθέτει στον μεταφορέα το έργο της μεταφοράς.

5.2 Η ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ ΑΡΘΡΟ 16 ΠΑΡ. 13

Επί μεταφοράς αγαθών φορτωτή με φορτηγά αυτοκίνητα δημοσίας 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 στον μεταφορέα από τον 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 διεύθυνση του, το είδος και η ποσότητα των αγαθών που προορίζονται γι' αυτόν και ο τόπος προορισμού (εκφόρτωσης).

5.3 ΕΠΑΝΑΛΑΜΒΑΝΟΜΕΝΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΙΔΙΟ ΦΟΡΤΩΤΗ ΣΤΟΝ ΙΔΙΟ ΠΑΡΑΛΗΠΤΗ – ΤΗΡΗΣΗ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ – ΕΚΔΟΣΗ ΜΙΑΣ ΚΑΤΑ ΜΗΝΑ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗΣ

Απόφαση 1125793/961 ΠΟΛ 1273/11-12-1989 (ΦΕΚ 923β), η οποία εξακολουθεί να ισχύει με την περ. θ της παρ. 12 του άρθρου 39.

«Εγκρίνουμε όπως, από την 1 Ιανουαρίου και στο εξής για τις επαναλαμβανόμενες κάθε ημέρα μεταφορές αγαθών με αυτοκίνητα ή τρίκυκλα Δ.Χ από τον ίδιο φορτωτή στον ίδιο παραλήπτη, εκδίδεται μια συγκεντρωτική φορτωτική κατά μήνα για όλες τις μεταφορές του ίδιου μήνα με τις εξής προϋποθέσεις:

α) να τηρείται από τον μεταφορέα θεωρημένο ημερολόγιο μεταφοράς σε κάθε μεταφορικό μέσο, στο οποίο θα αναγράφονται για κάθε δρομολόγιο, πριν την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και η διεύθυνση του φορτωτή και παραλήπτη, ο αριθμός του φορολογικού στοιχείου του φορτωτή, το οποίο παραδίδεται στο μεταφορέα και συνοδεύει τα αγαθά, το είδος και η ποσότητα των μεταφερόμενων αγαθών, η χρονολογία και ώρα εκκίνησης του μεταφορικού μέσου και το κόμιστρο.

Στο ημερολόγιο μεταφοράς μπορεί να αναγράφονται μόνο η χρονολογία και η ώρα εκκίνησης του μεταφορικού μέσου, καθώς και το κόμιστρο, ως και το είδος και ο αύξων αριθμός του συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου, εφόσον στο στοιχείο αυτό αναγράφονται τα λοιπά δεδομένα,

β) Το κόμιστρο καταβάλλεται στο μεταφορέα για όλες τις μεταφορές του μήνα από το ίδιο πρόσωπο

γ) Στη συγκεντρωτική φορτωτική, εκτός των λοιπών δεδομένων, να αναγράφονται και οι αύξοντες αριθμοί των συνοδευτικών φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν από τον φορτωτή για όλες τις μεταφορές που καλύπτονται από τη συγκεκριμένη φορτωτική».

Διευκρινίζεται ότι στις επαναλαμβανόμενες μεταφορές εκδίδεται συγκεντρωτική φορτωτική, ανεξάρτητα εάν οι μεταφορές πραγματοποιούνται εντός ή εκτός αστικής περιοχής. (Εγγ. 1062007/351/12-6-1997).

5.4 ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ (ΜΗΝΙΑΙΑ) ΣΕ ΕΠΑΝΑΛΑΜΒΑΝΟΜΕΝΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΕΝΟΣ ΦΟΡΤΩΤΗ Ο ΟΠΟΙΟΣ ΚΑΤΑΒΑΛΛΕΙ ΤΑ ΚΟΜΙΣΤΡΑ.

Για τις επαναλαμβανόμενες κάθε μέρα ή και αραιότερα χρονικά διαστήματα μεταφορές αγαθών με φορτηγά αυτοκίνητα ή τρίκυκλα δημοσίας χρήσης από τον ίδιο φορτωτή σε έναν ή περισσότερους παραλήπτες και με την προϋπόθεση ότι τα κόμιστρα καταβάλλονται πάντα από τον φορτωτή μπορεί να τηρείται θεωρημένο ημερολόγιο μεταφοράς και να εκδίδεται μία μηνιαία θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη μεταφοράς για τις αστικές μεταφορές, η οποία θα εκδίδεται στο τέλος κάθε μήνα, για όλες τις μεταφορές του μήνα, αντί να εκδίδεται μια φορτωτική κατά φορτωτή και παραλήπτη.

Τι αναγράφεται σ' αυτή τη συγκεντρωτική φορτωτική. Όταν εκδίδεται θεωρημένη φορτωτική ή θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη, στο τέλος κάθε μήνα για όλες τις μεταφορές του μήνα, δεν απαιτείται η αναγραφή των ειδών και των ποσοτήτων των μεταφερόμενων αγαθών, αντί δε των στοιχείων των παραληπτών αναγράφεται η ένδειξη «ΔΙΑΦΟΡΟΙ», καθώς και οι αύξοντες αριθμοί των φορολογικών συνοδευτικών στοιχείων του φορτωτή. Στην περίπτωση που η αναγραφή των ποσοτήτων είναι εξαιρετικά δύσκολη, λόγω του μεγάλου αριθμού τους, μπορεί στη φορτωτική να αναγράφεται ο συνολικός τους αριθμός και να επισυνάπτεται φωτοαντίγραφο του ημερολογίου μεταφοράς, από το οποίο να προκύπτουν οι αριθμοί των συνοδευτικών φορολογικών στοιχείων.

5.5 ΜΗΝΙΑΙΟ ΚΟΜΙΣΤΡΟ - ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ

Συγκεντρωτική φορτωτική εκδίδεται και όταν συμφωνείται μηνιαίο κόμιστρο, ανεξάρτητα από τις εκτελεσθείσες μεταφορές, με την προϋπόθεση ότι τηρείται θεωρημένο ημερολόγιο μεταφοράς, στο οποίο αναγράφεται, στην αρχή του μήνα, το μηνιαίο συμφωνηθέν κόμιστρο. Και τα στοιχεία της σχετικής σύμβασης, αντί της αναγραφής του κομιστρου για κάθε δρομολόγιο. Σημειώνεται ότι η σύμβαση πρέπει να έχει κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 16 του ν. 1882/90.

5.6 ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ ΓΙΑ ΚΑΘΕ ΔΡΟΜΟΛΟΓΙΟ ΟΤΑΝ ΜΕΤΑΦΕΡΟΝΤΑΙ ΑΓΑΘΑ ΕΝΟΣ ΦΟΡΤΩΤΗ ΣΕ ΠΟΛΛΟΥΣ ΠΑΡΑΛΗΠΤΕΣ

Όταν μεταφέρονται αγαθά ενός φορτωτή με Φ.Δ.Χ., που προορίζονται να παραδοθούν σε περισσότερους από έναν παραλήπτες, μπορεί να εκδίδεται μια θεωρημένη συγκεντρωτική φορτωτική κατά αποστολέα για κάθε μεταφορά, αντί της έκδοσης φορτωτικών κατά φορτωτή και παραλήπτη, με την προϋπόθεση ότι το συνολικό κόμιστρο της μεταφοράς καταβάλλεται στο μεταφορέα από τον φορτωτή.

5.7 Η ΔΟΜΗ ΤΗΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗΣ (ΑΡΘΡΟ 16 ΠΑΡ. 7)

Η φορτωτική περιέχει τα ακόλουθα στοιχεία:

1. το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, το επάγγελμα και την διεύθυνση του αποστολέα ή του φορτωτή και του παραλήπτη των αγαθών, καθώς και τον Α.Φ.Μ. του καταβάλλοντος τα κόμιστρα.
2. όταν η μεταφορά ενεργείται απευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη, κατ' εντολή μεταφορικού γραφείου ή άλλου τρίτου, στη φορτωτική αναγράφονται και τα πλήρη στοιχεία του εντολέα.
3. την ημερομηνία και τον τόπο έκδοσης της φορτωτικής, καθώς και την ημερομηνία έναρξης της μεταφοράς από το μεταφορέα.
4. τον τόπο προορισμού των προς μεταφορά αγαθών.
5. το είδος και τον αριθμό του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα.
6. τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος κατά γενική κατηγορία και την ποσότητα των μεταφερομένων αγαθών.
7. το κόμιστρο και τις λοιπές επιβαρύνσεις της μεταφοράς.
8. τον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου ή το όνομα του πλωτού μέσου, προκειμένου περί θαλασσίων μεταφορών.

Αν πραγματοποιηθεί μεταφόρτωση των αγαθών αναγράφεται και ο αριθμός του νέου ΦΔΧ.

Αν διαφοροποιηθούν τα δεδομένα της φορτωτικής κατά την μεταφορά πρέπει να εκδοθεί Διορθωτικό Σημείωμα μεταφοράς. (16 παρ, 10).

5.8 ΑΝΑΓΡΑΦΗ Α.Φ.Μ ΕΠΙ ΤΩΝ ΦΟΡΤΩΤΙΚΩΝ

Με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 7 του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι στη φορτωτική, εκτός των άλλων, αναγράφεται και ο Α.Φ.Μ. του καταβάλλοντος τα κόμιστρα.

Η υποχρέωση αυτή καθιερώθηκε για την μηχανογραφική διασταύρωση των στοιχείων με την υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών από εκμεταλλευτές Φ.Δ.Χ.

Επειδή στην πράξη παρουσιάζεται το φαινόμενο να μην γνωρίζει ο μεταφορέας, κατά τι χρόνο έκδοσης της φορτωτικής, ποιος θα καταβάλλει τα κόμιστρα (φορτωτής, παραλήπτης, εντολέας) με την Εκ. ΠΟΛ. 1174/12-6-1998 έγινε δεκτό ο Α.Φ.Μ. του καταβάλλοντος τα κόμιστρα να αναγράφεται με την παράδοση του τρίτου αντιγράφου της φορτωτικής, μόνο στο αντίγραφο αυτό και στο στέλεχος.

5.9 ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗΣ

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.

5.10 ΠΟΤΕ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ ΚΑΙ ΠΟΤΕ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ(Τ.Π.Υ) ΓΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΓΑΘΩΝ

- Οι μεταφορείς και τα μεταφορικά γραφεία για τις παρεχόμενες υπηρεσίες υποχρεούνται σε έκδοση φορτωτικής και όχι τιμολογίου παροχής υπηρεσιών.
- Στις περιπτώσεις μεταφοράς αγαθών μέσω μεταφορικού γραφείου εκδίδονται δύο φορτωτικές. Η μία εκδίδεται από το μεταφορικό γραφείο και αποτελεί το αποδεικτικό 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.
- 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 σε άλλον

επιτηδευματία ή το Δημόσιο ή αγρότη κ.λ.π. ή αποδείξεις 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.λ.π.). Σχετ. εγκ. Α 14599 ΠΟΛ 164/73 και ΠΟΛ 326/87.

- Επίσης, σύμφωνα με την παρ. 12.4.3 της Ερμ. Εγκ. Του Κ.Β.Σ. αναφέρεται ότι: «Στις περιπτώσεις που αναλαμβάνεται η διακίνηση, διανομή αγαθών πέραν της απλής μεταφοράς προσφέρονται και άλλες υπηρεσίες (φορτοεκφόρτωση, ασφάλιση, οργάνωση διανομής κλπ.) εκδίδονται τιμολόγια για παροχή υπηρεσιών». Στην περίπτωση αυτή εμπίπτουν οι μεταφορείς.
- Τ.Π.Υ. εκδίδεται και για την περισυλλογή και μεταφορά απορριμμάτων με Φ.Δ.Χ.
- Τ.Π.Υ. εκδίδεται επίσης στις περιπτώσεις εκκένωσης βόθρων.

5.11 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΑΡΘΡΟ 16 ΠΑΡ 10

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 την παράδοση των αγαθών στον παραλήπτη διαπιστωθούν ποσοτικές διαφορές και
- γ) σε κάθε περίπτωση της μεταφοράς κατά τρόπο, τόπο και χρόνο διαφορετικό απ' αυτόν που αναγράφεται στη φορτωτική. Στο σημείωμα αυτό αναγράφονται τα στοιχεία του μεταφορέα ή του 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 τον μεταφορέα και τον παραλήπτη, στην περίπτωση που διαπιστωθούν ποσοτικές διαφορές κατά την παράδοση των αγαθών στον παραλήπτη ή στην περίπτωση πραγματοποίησης της μεταφοράς κατά τρόπο και χρόνο διαφορετικό απ' αυτόν που αναφέρεται στη φορτωτική. Όταν επιστρέφεται το ποσό των 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 έγγραφης.

5.12 ΔΙΑΦΟΡΑ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΤΩΝ ΑΓΑΘΩΝ – ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΗ ΤΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΤΟΥΣ

Όταν στον τόπο προορισμού διαπιστώνεται ως προς την διαφορά ως προς την ποσότητα ή το είδος των μεταφερόμενων αγαθών, ο μεταφορέας υποχρεούται να εκδόσει θεωρημένο τριπλότυπο διορθωτικό σημείωμα (από 1/7/1992 – 30/9/92 ήταν αθεώρητο), στο οποίο αναγράφει τον αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης της φορτωτικής, τα στοιχεία του φορτωτή και του παραλήπτη και τη διαφορά που διαπιστώθηκε, υπογράφεται δε από τον μεταφορέα και τον παραλήπτη. Το πρώτο αντίτυπο του διορθωτικού σημειώματος στέλνεται στο φορτωτή, το δεύτερο παραδίδεται στον παραλήπτη και το τρίτο παραμένει ως στέλεχος. Η έκδοση του διορθωτικού σημειώματος, όπως είναι φυσικό, γίνεται στον τόπο που παραδίδονται τα αγαθά, όπου ο παραλήπτης των αγαθών μπορεί να διαπιστώσει διαφορά ως προς την ποσότητα αυτών που αναγράφονται στα συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία και αυτών που πράγματι μεταφέρθηκαν.

5.13 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΚΟΜΙΣΤΡΩΝ ΛΟΓΩ ΤΖΙΡΟΥ

Με τις διατάξεις του άρθρου 16 παρ. 10 του Κ.Β.Σ. ο μεταφορέας εκδίδει διορθωτικό σημείωμα και όταν επιστρέφει ποσό κομιστρών.

Για τις επιστροφές κομιστρών, οι οποίες δεν συγκεκριμενοποιούνται σε ορισμένες μεταφορές, αλλά παρέχονται σε πελάτες για σύνολο συναλλαγών (λόγω τζίρου, έγκαιρης εξόφλησης κ.λ.π.) μπορεί να εκδίδεται ανά πελάτη, ένα διορθωτικό σημείωμα για τη συνολική έκπτωση επί του συνόλου των μεταφορών, εφόσον υπολογίζεται κατ' ενιαίο τρόπο (π.χ συγκεκριμένο ποσοστό) και όχι ανά φορτωτική.

Σ' αυτά τα διορθωτικά σημειώματα εκτός των λεπτομερειών της συναλλαγής αρκεί μόνο η αναγραφή των στοιχείων των πελατών-

δικαιούχων της έκπτωσης (και όχι όλων των φορτωτών ή αποστολέων και παραληπτών, κατά περίπτωση).

5.14 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΑΓΡΟΤΩΝ

Οι αγρότες και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις που ορίζονται στα άρθρα 33 και 34 του ν. 1642/1986, εφόσον δεν έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποχρεούνται για κάθε μεταφορά των προϊόντων τους στους τόπους διάθεσης, με φορτηγό ή μικτής χρήσης αυτοκίνητο ή τρίκυκλο ιδιωτικής χρήσης, να τηρούν και βιβλίο ημερολόγιο μεταφοράς, στο οποίο αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του παραλήπτη, τον αριθμό 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 που συνοδεύει τα αγαθά, δεδομένου ότι οι αγρότες είναι υποχρεωμένοι να εκδίδουν δελτίο αποστολής σε κάθε περίπτωση διακίνησης των προϊόντων τους, που προορίζονται για πώληση (χονδρική ή λιανική) ή πώληση για λογαριασμό τους.

Διευκρινίζεται ότι δεν έχουν υποχρέωση τήρησης ημερολογίου μεταφοράς οι επιτηδευματίες, καθώς και οι αγρότες που έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

5.15 ΠΟΙΟΣ ΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ

Οι επιχειρήσεις που αναλαμβάνουν τη μεταφορά αγαθών και ενεργούν ακολούθως για λογαριασμό και στο όνομα τρίτου (αντιπροσωπευόμενου), έναντι αμοιβής, αποδίδουν δε σ' αυτόν λογαριασμό για τις δαπάνες που κατέβαλαν και την αμοιβή τους, ενεργούν στη περίπτωση αυτή ως αντιπρόσωποι μεταφοράς (άρθρα 91 Εμπορικού Νόμου και 211 και επόμενα Αστικού Κώδικα) και υποχρεούνται να εκδίδουν θεωρημένη απόδειξη παροχής υπηρεσιών. Στην περίπτωση αυτή, εφόσον ο αντιπρόσωπος μεταφοράς έχει κάνει δαπάνες για λογαριασμό του πελάτη (αντιπροσωπευόμενου) και τα παραστατικά στοιχεία των δαπανών αυτών έχουν εκδοθεί στο όνομα του εντολέα (και όχι του αναλαμβάνοντος τη μεταφορά εντολοδόχου), θα υπολογίζεται Φ.Π.Α., όπως και στη περίπτωση της απλής διαμεσολάβησης, με συντελεστή 18% στο σύνολο της αμοιβής και των

τυχών δαπανών που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. στον εντολέα. Θα υπολογίζεται δηλαδή Φ.Π.Α. 18% στο συνολική αξία που προκύπτει μετά από αφαίρεση μόνο των δαπανών που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. στον εντολέα, βάσει παραστατικών φορολογικών στοιχείων που έχουν εκδοθεί στο όνομα του εντολέα και τα οποία τελικά παραδίδονται σ' αυτόν, για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του που τυχόν αυτές έχουν επιβαρυνθεί.

5.16 ΠΟΙΟΣ ΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΟΔΟΧΟΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ – ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ

Οι επιχειρήσεις που αναλαμβάνουν τη μεταφορά αγαθών και στη συνέχεια την πραγματοποιούν στο όνομα τους για λογαριασμό ενός άλλου (παραγγελέα) έναντι αμοιβής, αποδίδουν δε σ' αυτόν (τον παραγγελέα) λογαριασμό για την αμοιβή τους και για τις δαπάνες που κατέβαλαν για τη μεταφορά αυτή (κόμιστρα, φορτοεκφορτωτικά, θεωρήσεις εγγράφων, έξοδα λιμένων κ.λπ.), ενεργούν, στην προκειμένη περίπτωση, ως παραγγελιοδόχοι μεταφοράς (άρθρα 90 και 95 Εμπορικού Νόμου) και υποχρεούνται, να εκδίδουν, κατά περίπτωση, θεωρημένη απόδειξη ή τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών. Στο τιμολόγιο αυτό υποχρεούνται να αναγράφουν εκτός από την αμοιβή τους και αναλυτικά τις δαπάνες που έγιναν για λογαριασμό του παραγγελέα και τον βαρύνουν. Στη περίπτωση αυτή, εφόσον για τις δαπάνες που έγιναν για λογαριασμό του πελάτη (παραγγελέα), έχουν ληφθεί φορολογικά στοιχεία στο όνομα του αναλαμβάνοντας τη μεταφορά (παραγγελιοδόχου), οπότε και του παρέχουν δικαιώματα έκπτωσης του ΦΠΑ που επιβαρύνθηκαν οι δαπάνες αυτές, θα υπολογίζεται Φ.Π.Α στη συνολική αξία του τιμολογίου (αμοιβής και δαπανών), ανεξάρτητα από την ανάλυση ή μη της αξίας αυτής.

5.17 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠ' ΕΥΘΕΙΑΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΑΠΟΣΤΟΛΕΑ ΣΤΟΝ ΠΑΡΑΛΗΠΤΗ ΚΑΤ' ΕΝΤΟΛΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟΥ ΓΡΑΦΕΙΟΥ Η' ΑΛΛΟΥ ΤΡΙΤΟΥ.

Με το β' εδάφιο της παρ. 7 του άρθρου 16, ορίζεται ότι στη περίπτωση που η μεταφορά των αγαθών ενεργείται απευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη κατ' εντολή μεταφορικού γραφείου ή άλλου τρίτου, στη φορτωτική αναγράφονται και τα πλήρη στοιχεία του εντολέα. Δηλαδή στη 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 ακόμα και ο πελάτης αγοραστής όταν κατ' εντολή του αποστέλλονται τα αγαθά στον 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 πελάτες της, με Φ.Δ.Χ. τρίτων, και παράλληλα ορίστηκε στο δεύτερο εδάφιο τις παρ. 6 του άρθρου 16, ότι η κατάσταση αποστολής αγαθών δεν εκδίδεται όταν η φόρτωση των αγαθών 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.λ.π. θα εκδίδεται μόνο η φορτωτική του μεταφορέα (Φ.Δ.Χ.) με τα παραπάνω στοιχεία.

Κάποιο θέμα ερμηνευτικό δημιουργείται από τις διατάξεις της παρ. 6 σχετικά με το χρόνο έκδοσης της φορτωτικής του μεταφορικού γραφείου, όταν υπάρχει υποχρέωση έκδοσης φορτωτικής, γιατί στις διαμεσολαβήσεις μεταφοράς αγαθών, υπό προϋποθέσεις, μπορεί να εκδοθεί τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, το θέμα αυτό προκύπτει γιατί η πιο πάνω διάταξη αναφέρει ότι «το μεταφορικό γραφείο ... 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...». Σύμφωνα με την ερμηνεία του Κ.Β.Σ. επειδή στην ίδια παράγραφο αναφέρεται ότι δεν εκδίδεται η κατάσταση αποστολής αγαθών για φορτώσεις που γίνονται εκτός των εγκαταστάσεων του μεταφορικού γραφείου και δεδομένου ότι θεσπίστηκε ειδική ρύθμιση, όπως προαναφέραμε για αναγραφή των στοιχείων του εντολέα μεταφορικού γραφείου κλπ στις φορτωτικές του μεταφορέα για να αντιμετωπιστεί το πρακτικό πρόβλημα της έκδοσης των στοιχείων από την διαμεσολαβούσα μεταφορική επιχείρηση, αφού στην αντίθετη περίπτωση θα έπρεπε να παρίσταται υπάλληλος της σε κάθε φόρτωση για την έκδοση και παράδοση της κατάστασης αποστολής των αγαθών στο μεταφορέα, συμπεραίνουμε ότι η φορτωτική του μεταφορικού γραφείου συνοδεύει τα αγαθά όταν γίνονται αποστολές αγαθών από τις εγκαταστάσεις του.

5.18 ΜΕΤΑΦΟΡΤΩΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ Φ.Δ.Χ.

Τα αγαθά κατά κανόνα μεταφέρονται από φορτωτή στον παραλήπτη με το ίδιο μεταφορικό μέσο. Όταν όμως χαλάσει το Φ.Δ.Χ. ή είναι πολύ μεγάλο και δεν επιτρέπεται ή δεν είναι δυνατόν να κυκλοφορήσει εντός των πόλεων, τότε δημιουργείται η ανάγκη της μεταφόρτωσης των αγαθών σε άλλο ή άλλα φορτηγά αυτοκίνητα.

Στην περίπτωση αυτή ο εκμεταλλευτής του δεύτερου Φ.Δ.Χ. πρέπει να εκδόσει δική του φορτωτική, πριν από την εκκίνηση του αυτοκινήτου, για το τμήμα της διαδρομής που αυτός θα πραγματοποιήσει. Αν η διαδρομή αυτή είναι εντός αστικής περιοχής της πόλης, μπορεί αντί φορτωτικής να εκδόσει απόδειξη κομίστρου. Ακόμα έχει υποχρέωση να παραλάβει το αντίτυπο της φορτωτικής του πρώτου αυτοκινήτου και να γράψει σ' αυτό την ένδειξη «μεταφόρτωση στο τάδε αυτοκίνητο», καθώς επίσης και το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο του φορτωτή.

5.19 ΜΕΤΑΦΟΡΤΩΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΑΛΛΟ Φ.Δ.Χ. ΤΗΣ ΙΔΙΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ (ΑΛΛΑΓΗ ΡΥΜΟΥΛΚΟΥ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ)

Σχετικά με τον τρόπο έκδοσης των φορτωτικών όταν τα αγαθά μεταφέρονται με Φ.Δ.Χ. από τον τόπο φόρτωσης μέχρι το πλοίο, στο οποίο επιβιβάζεται μόνο το ρυμουλκούμενο όχημα και παραλαμβάνεται κατά την άφιξη του στο λιμάνι από άλλο Φ.Δ.Χ. της ίδιας εταιρείας, σημειώνουμε ότι τα αγαθά πρέπει να συνοδεύονται εκτός από το δελτίο αποστολής του φορτωτή και με τη φορτωτική που εκδίδεται κατά την παραλαβή των αγαθών. Στη φορτωτική αυτή σκόπιμο είναι για λόγους ελεγκτικών επαληθεύσεων να αναγράφεται εκτός από τον αριθμό κυκλοφορίας του Φ.Δ.Χ. και ο αριθμός ή άλλα στοιχεία του ρυμουλκούμενου οχήματος. Κατά την παραλαβή, από το λιμάνι άφιξης, του ρυμουλκούμενου οχήματος από άλλο Φ.Δ.Χ. της ίδιας εταιρείας, να αναγράφεται επί της φορτωτικής η ένδειξη «μεταφόρτωση» και ο αριθμός του νέου Φ.Δ.Χ.

Διευκρινίζουμε ότι ο αριθμός κυκλοφορίας του φορτηγού δημοσίας χρήσης είναι στοιχείο του περιεχομένου της φορτωτικής και η μη αναγραφή του κατά τη μεταφόρτωση συνιστά παράβαση των διατάξεων της παρ. 7 (περ. η') του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ.

5.20 ΦΟΡΤΩΤΙΚΕΣ Ι.Μ.Ε. Η΄ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ

Οι μεταφορικές επιχειρήσεις ή οι συνεταιρισμοί που συστάθηκαν και λειτουργούν νόμιμα πρέπει να εκδίδουν φορτωτικές στο όνομα τους και όχι στο όνομα του κάθε αυτοκινητιστή.

Στην πράξη συνηθίζεται και οργανωτικά είναι σωστό, οι Ι.Μ.Ε. να θεωρούν τόσες σειρές φορτωτικών εγγράφων, όσα και τα φορτηγά Δημόσιας Χρήσης που ανήκουν σ' αυτή.

5.21 ΕΠΙΤΡΕΠΕΤΑΙ ΣΤΗΝ Ι.Μ.Ε ΝΑ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΕΙ ΓΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ ΤΡΙΤΩΝ

Στην πράξη παρατηρείται μια Ι.Μ.Ε. να έρθει σε συμφωνία με μια οποιαδήποτε επιχείρηση για να μεταφέρει για λογαριασμό της αγαθά και να μην επαρκούν τα αυτοκίνητα που διαθέτει, με αποτέλεσμα να έρχεται σε συμφωνία με αυτοκίνητα τρίτων για την εκπλήρωση των συμβατικών της υποχρεώσεων. Στην περίπτωση αυτή η Ι.Μ.Ε. λειτουργεί ως μεταφορικό γραφείο. Από τις φορολογικές διατάξεις αυτό δεν απαγορεύεται.

5.22 ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΜΕΛΟΣ Ι.Μ.Ε.

Από τις φορολογικές διατάξεις δεν απαγορεύεται, να διενεργεί μεταφορές για δικό του λογαριασμό μέλος Ι.Μ.Ε., κατά παράβαση των διατάξεων του Υπουργείου Συγκοινωνιών ή συμβατικών του υποχρεώσεων. Υποχρεούται βέβαια κανονικά σε έκδοση φορτωτικών. Αυτό συμβαίνει γιατί, το φορολογικό δικαίωμα του Δημοσίου υφίσταται και επί κερδών που πραγματοποιούνται από πρόσωπα στα οποία απαγορεύεται η άσκηση επαγγέλματος ή αυτό είναι ασυμβίβαστο προς την ιδιότητα των.

5.23 ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕ ΚΟΜΙΣΤΡΟ, ΑΠΟ ΦΟΡΤΗΓΑ ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΗΣ

Μερικές φορές εκδίδονται αποφάσεις νομαρχών που επιτρέπουν τη μεταφορά αγαθών, κυρίως αγροτικών προϊόντων, με κόμιστρο και σε φορτηγά ιδιωτικής χρήσης. Όταν συμβαίνει αυτό οι ιδιοκτήτες των

Φ.Δ.Χ. υποχρεούνται να εκδίδουν και αυτοί φορτωτικές όπως οι εκμεταλλευτές των Φ.Δ.Χ.

5.24 ΠΟΙΟΣ ΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΔΙΑΜΕΤΑΦΟΡΕΑΣ – ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (ΤΠΥ)

Διαμεταφορικές θεωρούνται οι επιχειρήσεις που διαμεσολαβούν σε εθνικές ή Διεθνείς μεταφορές μεταξύ του αποστολέα και του παραλήπτη, αναλαμβάνοντας την οργάνωση και εκτέλεση της μεταφοράς, με μεταφορικά μέσα τρίτων, είτε με ένα μεταφορικό μέσο, είτε με χρήση διαφόρων μεταφορικών μέσων (συνδυασμένες μεταφορές), με στόχο την ταχύτερη άρτια και με το μικρότερο δυνατό κόστος μεταφορά, για τον πελάτη.

Οι επιχειρήσεις αυτές, ως συνήθως αναλαμβάνουν την οργάνωση της μεταφοράς μέσω υπεργολάβων μεταφοράς (φορτηγά, πλοία, αεροπλάνα, τραίνα, ταχυδρομεία), την φορτοεκφόρτωση, ασφάλιση, οργάνωση διαμονής, προσωρινή εναπόθεση, αποθήκευση κατά περίπτωση, των μεταφερομένων αγαθών.

Δηλαδή, πρόκειται για μεγάλες σύγχρονες επιχειρήσεις οργάνωσης και εκτέλεσης μεταφορών οι οποίες απέχουν ουσιαστικά από το μεταφορικό γραφείο που είχε υπόψη του ο νομοθέτης (Άρθρο 16 παρ. 6).

Οι επιχειρήσεις αυτές εκδίδουν τιμολόγια παροχής υπηρεσιών για την αμοιβή τους, όταν αυτή αναφέρεται σε ένα μεγαλύτερο σύνολο πέραν της απλής μεταφοράς.

5.25 ΣΤΑ ΔΕΛΤΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΘΗΚΕΥΤΩΝ Η΄ ΔΙΑΜΕΤΑΦΟΡΕΩΝ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΑΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ:

...δεν επιτρέπεται η μεταφορά με Φ.Ι.Χ. του αποθηκευτή των αγαθών ή του διαμεταφορέα.

Σύμφωνα με την Κανονιστική Απόφαση Α2/29542/5347/91 (ΦΕΚ 707Β΄) σε επιχειρήσεις και πρακτορεία Μεταφορών επιτρέπεται η χορήγηση μιας άδειας κυκλοφορίας Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, μικτού βάρους μέχρι 4 τόνων, για τη μεταφορά αποκλειστικά και μόνο υλικών συσκευασίας που ανήκουν σε αυτές.

Σχετικά με την εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων και επειδή πράγματι έχει διαπιστωθεί ότι επιχειρήσεις αποθήκευσης αγαθών τρίτων ή Διαμεταφορικές, οι οποίες έχουν στην κυριότητά τους Φ.Ι.Χ. αυτοκίνητο για τη μεταφορά αποκλειστικά και μόνο δικών τους υλικών

συσκευασίας και παγίων που ανήκουν σ' αυτές, να τα χρησιμοποιούν παράνομα για δημόσιες μεταφορές και προς αποφυγή αυτών των καταστρατηγήσεων ορίζεται με την Εγκ. ΠΟΛ. 1174/12-6-1998 ότι στο εξής πρέπει να ζητείται κατά την προσκόμιση προς θεώρηση των δελτίων αποστολής να αναγράφεται επ' αυτών εντύπως ή με σφραγίδα ή με τη χρήση Η/Υ ένδειξη, «Δεν επιτρέπεται η μεταφορά με Φ.Ι.Χ. του αποθηκευτή των αγαθών ή του διαμεταφορέα», κατά περίπτωση. Στην περίπτωση που η επιχείρηση χρησιμοποιεί ενιαίο μηχανογραφικό έντυπο ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. μπορεί να εγκρίνει η ένδειξη αυτή να αναγράφεται κατά την έκδοση των Δελτίων Αποστολής. Η έγκριση αυτή αναφέρεται επί του σημειώματος θεώρησης.

5.26 ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΤ' ΕΥΘΕΙΑΝ ΣΕ ΠΑΡΑΛΗΠΤΗ, ΜΕ ΤΗ ΜΕΣΟΛΑΒΗΣΗ ΔΙΑΜΕΤΑΦΟΡΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Στις περιπτώσεις που διαμεταφορείς αναλαμβάνουν την πραγματοποίηση μεταφοράς αγαθών κατ' ευθείαν από τον αποστολέα στον παραλήπτη με Φ.Δ.Χ. αυτοκίνητα 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 Κ.Β.Σ., 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 υποχρεούνται να εκδόσει φορτωτική σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ., 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 Κ.Β.Σ. (και όχι φορτωτική), γιατί 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 μεταφερομένων αγαθών, πρόκειται ουσιαστικά για επιχειρήσεις οργάνωσης και εκτέλεσης της διανομής αγαθών προς τους πελάτες άλλων επιχειρήσεων με δημόσια μεταφορικά μέσα τρίτων, προσφέροντας

υπηρεσίες πιο σύνθετες της απλής μεταφοράς, αφού τείνουν οι επιχειρήσεις αυτές να αντικαταστήσουν τα δίκτυα διανομής των μεγάλων εταιρειών σε διεθνές επίπεδο.

5.27 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ, ΜΕΣΩ ΤΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΤΟΥ ΔΙΑΜΕΤΑΦΟΡΕΑ

Στις περιπτώσεις που οι διαμεταφορείς παραλαμβάνουν αγαθά με Φ.Δ.Χ. 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 εκδώσει τόσα δελτία αποστολής όσοι οι παραλήπτες των αγαθών, γιατί η διαμεταφορική επιχείρηση λειτουργεί στη περίπτωση αυτή ως μεταφορικό γραφείο και δεν είναι παραλήπτης των αγαθών, αφού παραλαμβάνει τα αγαθά με σκοπό να τα μεταφέρει στους τελικούς παραλήπτες και προσωρινά τα μεταφέρει στις εγκαταστάσεις της, όπου τα ομαδοποιεί κατά περιοχή κ.λ.π. και τα αποστέλλει με τα ίδια ή άλλα μεταφορικά μέσα προς τους τελικούς παραλήπτες.

β) Στο χώρο προσωρινής εναποθέτησης – συγκέντρωσης, των προς αποστολή αγαθών, που διατηρεί ο διαμεταφορέας, δεν δημιουργούνται οι προϋποθέσεις της παρ. 5 η' του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. (Βιβλίο αποθήκευσης κ.λ.π.), 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 εκδώσει, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 16, θεωρημένη διπλότυπη κατάσταση αποστολής αγαθών, παραδίδοντας συγχρόνως στο μεταφορέα και τα αντίστοιχα δελτία αποστολής των αποστολέων επιτηδευματιών.

γ) Τέλος για την αμοιβή που δικαιούται ο διαμεταφορέας για τις υπηρεσίες μεταφοράς, υποχρεούται να εκδώσει θεωρημένη φορτωτική, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ.

5.28 ΔΙΕΘΝΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ – ΔΙΕΘΝΗ ΕΓΓΡΑΦΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ

- Οι διεθνείς οδικές μεταφορές διέπονται από την σύμβαση της Γενεύης της 19 Μαΐου 1956, η οποία κυρώθηκε για την Ελλάδα με το ν. 559/12-3-1977 (ΦΕΚ 78 Α').

- Η σύμβαση αυτή είναι γνωστή ως CMR από το αντικείμενό της που ήταν η διεθνής μεταφορά εμπορευμάτων οδικώς.
- Τα αγαθά σύμφωνα με τη σύμβαση CMR συνοδεύονται από ένα δελτίο παράδοσης (άρθρο 5). Στο δελτίο αυτό αναγράφονται τα στοιχεία του αποστολέα, του παραλήπτη, του μεταφορέα, η κοινώς χρησιμοποιούμενη περιγραφή των εμπορευμάτων, ο τρόπος συσκευασίας, ο αριθμός των δεμάτων, τα ειδικά σημεία αυτών, η ποσότητα και οι χρεώσεις που αφορούν την μεταφορά (Άρθρο 6).
- Το δελτίο παράδοσης, όπως το αναφέρει η απόφαση αυτή στην πρακτική εφαρμόζεται ως Διεθνή φορτωτική, αναφερόμενη με το όνομα CMR.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

6.1.1 ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων χρησιμοποιείται γενικός τίτλος «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ» που μπορεί να χρησιμοποιηθεί για πωλήσεις αγαθών, για παροχή υπηρεσιών, για αγορές αγροτικών προϊόντων κ.λ.π.

Έτσι, ο επιτηδευματίας 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 ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ και συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 (παρ. 6) του Κώδικα πρέπει να υπάρχει διακριτικοί της 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.λ.π. ή οποιοδήποτε άλλο διακριτικό.

6.1.2 ΑΡΘΡΟ 12 ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ – ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΙΣ

1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παρ. 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.
2. Για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε μέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα, προς τον ίδιο επιτηδευματία ή πρόσωπο των παρ. 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, ο πωλητής επιτηδευματίας μπορεί, αντί της έκδοσης τιμολογίου για

κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή πελάτη, στην οποία καταχωρείται για κάθε πώληση αγαθών ή κάθε παροχή υπηρεσιών, το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών ή το είδος των υπηρεσιών και το ποσό της αμοιβής που συμφωνήθηκε. «Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται τιμολόγιο το αργότερο μέχρι τη δέκατη ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου που αφορά, στο οποίο δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, εφόσον η πιο πάνω κατάσταση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα, ένα των οποίων επισυνάπτεται στο τιμολόγιο. Η κατάσταση αυτή δεν απαιτείται όταν τα δεδομένα αυτής προκύπτουν από τα πρόσθετα βιβλία του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού, ή όταν το τιμολόγιο που εκδίδεται περιέχει αναλυτικά όλα τα δεδομένα, που απαιτούνται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις».

3. Επίσης, ο επιτηδευματίας εκδίδει τιμολόγιο όταν εισπράττει επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, αποζημιώσεις, επιστροφές έμμεσων φόρων, δασμών, τελών, τόκων, εισφορές και άλλα ανόργανα έσοδα. Για την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, ως είσπραξη θεωρείται και η πίστωση του λογαριασμού του δικαιούχου, εφόσον αυτός εγγράφως έλαβε γνώση της πίστωσης αυτής.
4. Τιμολόγιο εκδίδεται και από τα πρόσωπα της παρ. 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού για τις πωλήσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούν σε επιτηδευματία ή σε πρόσωπα των παρ. 3 και 4 του άρθρου 2.
5. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παρ. 3 και 4 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά που αγοράζουν ή τις υπηρεσίες που δέχονται από τα πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το πρωτότυπο του τιμολογίου που εκδίδει ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών αποστέλλεται εντός του επομένου από την έκδοση του μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.
6. Όταν ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παρ. 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού αγοράζουν αγαθά από πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 και δεν είναι δυνατή η έκδοση άμεσου τιμολογίου, εκδίδεται από τον αγοραστή απόδειξη ποσοτικής παραλαβής, εφόσον τα αγαθά δεν συνοδεύονται από το δελτίο αποστολής, στην οποία αναγράφονται το είδος και η ποσότητα του προϊόντος. Στην περίπτωση αυτή εκδίδεται από τον αγοραστή

τιμολόγιο, κατά πωλητή, το αργότερο σ' ένα μήνα από την αποστολή ή παραλαβή των αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο του αγοραστή, στο οποίο καταχωρούνται αθροιστικά, κατ' είδος, το περιεχόμενο των αποδείξεων ποσοτικής παραλαβής ή των δελτίων αποστολής, κατά περίπτωση και οι αριθμοί τους.

Επίσης, για τις επαναλαμβανόμενες κάθε μέρα αγορές αγροτικών προϊόντων από τον ίδιο πωλητή – παραγωγό, επιτρέπεται η έκδοση διπλότυπης απόδειξης ποσοτικής παραλαβής, στην οποία αναγράφεται και η τιμή μονάδας του είδους. Από το στέλεχος των αποδείξεων αυτών ενεργείται εγγραφή των ποσοτήτων που αγοράζονται και της αξίας της αγοράς τους σε κατάσταση που τηρείται σε μερίδες κατά πωλητή παραγωγό. Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται το τιμολόγιο το αργότερο μέχρι τη δέκατη ημέρα του επομένου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα.

7. Τα αγαθά που παραλαμβάνονται από τρίτο προς πώληση ή προς επεξεργασία για λογαριασμό του, καταχωρούνται, κατ' είδος και ποσότητα σε διπλότυπη κατάσταση κατά εντολέα. Στην ίδια κατάσταση καταχωρούνται κατ' είδος, ποσότητα και αξία τα αγαθά που πωλούνται ή παραδίδονται μετά την επεξεργασία, οι δαπάνες που πραγματοποιούνται για λογαριασμό του τρίτου, ο Φ.Π.Α και κάθε άλλο στοιχείο απαραίτητο για την εκκαθάριση. Στο τέλος κάθε μήνα και μέχρι τη δέκατη ημέρα του επόμενου μήνα και με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα εκδίδεται εκκαθάριση κατά εντολέα, στην οποία αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εντολέα, η συνολική αξία των πωλήσεων ή της αμοιβής κατά συντελεστή Φ.Π.Α το ποσό του Φ.Π.Α, η προμήθεια που αναλογεί, ο Φ.Π.Α της προμήθειας, καθώς και οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του εντολέα. Η εκκαθάριση με το ένα αντίτυπο της κατάστασης και τα δικαιολογητικά των δαπανών, που εκδόθηκαν στο όνομα του εντολέα και αναγράφονται αναλυτικά στην κατάσταση, αποστέλλονται στον εντολέα μέχρι τη δέκατη ημέρα του μήνα της εκκαθάρισης και προκειμένου για τον τελευταίο μήνα της διαχειριστικής περιόδου μέχρι την εικοστή ημέρα του επόμενου μήνα. Η εκκαθάριση και η κατάσταση, ως προς τον εντολέα υποκαθιστούν τα στοιχεία πώλησης αυτού. Η πιο πάνω κατάσταση μπορεί να μην συντάσσεται εάν τα στοιχεία της αναγράφονται στην εκκαθάριση.

8. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου.

Επί αγοράς ή λήψης υπηρεσιών από πρόσωπο που δεν έχει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου αυτό εκδίδεται από τον αντιπρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή στο τιμολόγιο αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του εντολέα, διαφορετικά η αγορά θεωρείται, κατ' αμάχητο τεκμήριο, ότι έγινε για λογαριασμό του αντιπρόσωπου.

9. 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.

10. 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.

11. 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 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 καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.

12. Στο τιμολόγιο που εκδίδει ο αντιπρόσωπος οίκου εξωτερικού, εκτός από τα στοιχεία που αναφέρονται στις παρ. 10 και 11 του άρθρου αυτού, αναγράφει και τα στοιχεία της τράπεζας που καταβάλλει την προμήθεια ή πιστώνει το λογαριασμό του, τα στοιχεία του οίκου εξωτερικού και τον αριθμό του τιμολογίου ή της παραγγελίας, στα οποία αναφέρεται η προμήθεια. Επίσης, εκδίδει τιμολόγιο με το ίδιο περιεχόμενο και στις περιπτώσεις

που παίρνει προμήθεια και από τον παραγγελέα ή μόνο από αυτόν.

13. - Για τις επιστροφές και τις εκπτώσεις ή άλλες διαφορές, εκτός του Φ.Π.Α, οι οποίες αναφέρονται σε προηγούμενες συναλλαγές, εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο από τον εκδότη του τιμολογίου, ή άλλου στοιχείου που εκδόθηκε αντί τιμολογίου, στο οποίο 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 παρεχόμενη έκπτωση, καθώς και ο Φ.Π.Α. Επί εκπτώσεων που υπολογίζονται με βάση τις πωλήσεις δεν απαιτείται η αναγραφή των πιο πάνω αριθμών. Πιστωτικό τιμολόγιο για το Φ.Π.Α. εκδίδεται μόνο στις περιπτώσεις που προβλέπεται αυτό ρητά από τις σχετικές διατάξεις.
14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Αν ο αγοραστής είναι πρόσωπο της παρ. 3 του άρθρου 2 μπορεί να εκδοθεί το τιμολόγιο μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών. «Στις προαναφερόμενες περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών, όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές ή παραδόσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 22 α του ν. 1642/1986 (ΦΕΚ. 125 Α'), το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15^η του επομένου μήνα της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων». (Το εδάφιο αυτό προστέθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 21 του Ν. 2166/93 και ισχύει από 24-8-93, σύμφωνα με το άρθρο 35 του ίδιου νόμου.)
- Το τιμολόγιο αγοράς ηρτημένων καρπών εκδίδεται κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης.**
- Επί επιστροφής αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από το χρόνο της παραλαβής τους και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά.**
15. Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας

διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο, που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση.

16. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή:

α) στις πωλήσεις ακινήτων, βιομηχανοστασίων, πλοίων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών και λοιπών μηχανημάτων, εφόσον συντάσσονται συμβόλαια μεταβίβασης, μετοχών, ομολογίων, ομολόγων και εντόκων γραμματίων,

β) στις πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού, αερίοφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος, θερμικής ενέργειας ή παροχής τηλεπικοινωνιακών, ταχυδρομικών, τραπεζικών, χρηματιστηριακών και χρηματοδοτικών εργασιών, εφόσον από τις επιχειρήσεις πώλησης των ειδών ή παροχής των υπηρεσιών αυτών εκδίδονται άλλα έγγραφα, που περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου, εκτός της Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλομένου και το αντίτυπο αυτών των εγγράφων παραδίδεται στον πελάτη, (Η παράγραφος αυτή ισχύει από 1/7/93 με το άρθρο του Ν. 2120/93. Η προηγούμενη διάταξη ήταν του αυτού περιεχομένου, με τη διαφορά ότι τα έγγραφα της παραγράφου αυτής ήταν υποχρεωτική η αναγραφή του ΑΦΜ του αντισυμβαλλομένου μέχρι 30/6/93).

γ) στις πωλήσεις μη εμπορευσίμων αγαθών για τον αγοραστή επιτηδευματία αξίας κάθε συναλλαγής μέχρι πέντε χιλιάδων (5000) δραχμών, εφόσον εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης.

6.2 ΠΟΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΠΡΟΒΛΕΠΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΚΒΣ. ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΚΑΙ ΥΠΟΔΙΑΙΡΕΣΕΙΣ ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΙΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΤΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΑΥΤΩΝ.

Από τις διατάξεις του άρθρου 12, καθιερώνεται ένα ενιαίο στοιχείο με τον τίτλο «Τιμολόγιο» για όλες τις συναλλαγές ανεξάρτητα από το είδος, τη φύση και το χαρακτήρα τους χωρίς να απαιτείται κατ' ανάγκη εξειδίκευση του τιμολογίου σε κατηγορίες. Το περιεχόμενο, κατά περίπτωση, του τιμολογίου, οι οργανωτικές ανάγκες των επιχειρήσεων και ο σαφής διαχωρισμός ουσιαστικά ανόμοιων συναλλαγών, οδηγεί στο διαχωρισμό και στην εξειδίκευση των τιμολογίων.

Διευκρινίζεται κατ' αρχήν, ότι με το τιμολόγιο καλύπτονται οι χονδρικές πωλήσεις αγαθών σε επιτηδευματίες, εκτός της χώρας,

αγρότες, δημόσιο, ΝΠΙΔΔ, Συλλόγους κ.λ.π. Αναφέρουμε ακολούθως τα είδη των τιμολογίων σύμφωνα με τα προαναφερόμενα:

1. Τιμολόγιο πώλησης αγαθών.
2. Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών.
3. Τιμολόγιο τεχνικών έργων. Εκδίδεται για τις κατασκευές τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων.
4. Τιμολόγιο πώλησης ή παροχής υπηρεσιών (μηνιαίο συγκεντρωτικό) σε επαναλαμβανόμενες πωλήσεις ή υπηρεσίες προς το αυτό πρόσωπο.
5. Τιμολόγιο (είσπραξης) επιδοτήσεων.
6. Τιμολόγιο (είσπραξης) αποζημιώσεων.
7. Τιμολόγιο (είσπραξης) οικονομικών ενισχύσεων.
8. Τιμολόγιο επιστροφής έμμεσων φόρων, δασμών, τελών και τόκων (επιστροφές).
9. Τιμολόγιο (είσπραξης) εισφορών.
10. Τιμολόγιο (είσπραξης) ανόργανων εσόδων.

Τα τιμολόγια 5-10 στην πράξη εκδίδονται από κοινό στέλεχος ως «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ(Άρθρο 12 παρ. 3)».

11. Τιμολόγιο αγοράς από μη υπόχρεους (ιδιώτες).
12. Τιμολόγιο αγοράς από αγρότες.
13. Τιμολόγιο αγοράς από αρνούμενους να εκδώσουν τιμολόγιο ή όταν οι υπόχρεοι εκδίδουν τιμολόγιο με ανακριβές περιεχόμενο.
14. Τιμολόγιο αγοράς ηρτημένων καρπών.
15. Τιμολόγιο αντιπροσώπου οίκου εξωτερικού.
16. Πιστωτικό τιμολόγιο για εκπτώσεις, για επιστροφές ή άλλες διαφορές εκτός του ΦΠΑ.
17. Εκκαθάριση πώλησης αγαθών για λογαριασμό τρίτου. Η εκκαθάριση είναι σύνθετο φορολογικό στοιχείο και επέχει θέση εκκαθάρισης λογαριασμών και τιμολογίου παροχής υπηρεσιών.
18. Εκκαθάριση επεξεργασίας αγαθών για λογαριασμό τρίτου(ΦΑΣΟΝ).
19. Εκκαθάριση αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών.

Γενική παρατήρηση: Κάθε στοιχείο αξίας μπορεί να συνενωθεί με το Δελτίο Αποστολής όταν διακινούνται ή παραδίδονται αγαθά π.χ. Τιμολόγιο (πώλησης) – Δελτίο Αποστολής, Τ.Π.Υ.- Δ.Α(σε επισκευές ΦΑΣΟΝ), εκκαθάριση-ΔΑ(σε ΦΑΣΟΝ), Τιμολόγιο(Αγοράς)-ΔΑ κ.λ.π.

20. Αντί του τιμολογίου εκδίδονται άλλα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου στην πράξη ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ για τις πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού, αερίοφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος, θερμικής ενέργειας και στην παροχή τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών.

21. Επίσης αντί τιμολογίου εκδίδονται άλλα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου στις ταχυδρομικές, τραπεζικές,

χρηματοδοτικές και χρηματιστηριακές εργασίες (αποδείξεις εισπραξης, πινακίδια κ.λ.π.).

22. Τέλος δεν απαιτείται τιμολόγιο στις πωλήσεις ακίνητων, βιομηχανοστασίων, πλοίων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών και λοιπών μηχανημάτων εφόσον συντάσσονται συμβόλαια μεταβίβασης.

6.3 ΠΟΙΟΙ ΕΙΝΑΙ ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΝΑ ΕΚΔΙΔΟΥΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΣΕ ΠΟΙΟΥΣ

Υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου έχουν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 τα ακόλουθα πρόσωπα και για τις αναφερόμενες αντίστοιχες πράξεις:

1. Οι επιτηδευματίες προς άλλους επιτηδευματίες φυσικά ή νομικά πρόσωπα (ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ, ΑΕ, συνεταιρισμούς, ενώσεις συνεταιρισμών, κοινοπραξίες, κοινωνίες, αστικές εταιρείες):
 - Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό.
 - Για την πώληση αγαθών για λογαριασμό τρίτου, ως αντιπρόσωποι,
 - Για την παροχή υπηρεσιών.
 - Για την κατασκευή τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων.
 - Για την πώληση δικαιώματος εισαγωγής.
 - Για εισπραξη αποζημιώσεων ή ανόργανων εσόδων.
 - Για αγορά αγαθών, όταν οι άλλοι επιτηδευματίες αρνούνται να εκδώσουν τιμολόγιο ή εκδίδουν με ανακριβές περιεχόμενο.
2. Οι επιτηδευματίες για την πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας.
3. Οι επιτηδευματίες προς το Δημόσιο, ΝΠΙΔΔ, Διεθνείς Οργανισμούς, Δήμους, Κοινότητες, συλλόγους, σωματεία, ιδρύματα, ενώσεις, επιτροπές και γενικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα:
 - Για πώληση αγαθών για λογαριασμό ίδιου ή για λογαριασμό τρίτου.
 - Για την παροχή υπηρεσιών.
 - Για την κατασκευή τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων.
 - Για την πώληση δικαιώματος εισαγωγής.
 - Για την εισπραξη επιδοτήσεων οικονομικών ενισχύσεων, αποζημιώσεων, εισφορών, ανόργανων εσόδων, έμμεσων φόρων, δασμών τελών και τόκων.

- Για αγορά αγαθών όταν οι προαναφερόμενοι φορείς αρνηθούν να εκδώσουν με ανακριβές περιεχόμενο.
- 4. Οι επιτηδευματίες προς τους αγρότες (γεωργούς-καλλιεργητές δημητριακών, κηπευτικών καπνού, βαμβακιού, οπωροφόρων και καρποφόρων δέντρων, αρωματικών και διακοσμητικών φυτών-αμπελοκαλλιεργητές, ανθοκαλλιεργητές, παραγωγούς μανιταριών, μπαχαρικών, σπόρων και φυτών, κτηνοτρόφους, πτηνοτρόφους, μελισσοκόμους, σπηροτρόφους, σαλιγκαροτρόφους, δασοκόμους, αλιείες, ιχθυοτρόφους, βατραχοτρόφους, καλλιεργητές μυδιών, στρειδιών και μαλακοστράκων).
- 5. Οι επιτηδευματίες προς τους ιδιώτες:
 - Για αγορά αγαθών προσωπικής ή κληρονομικής τους περιουσίας (αγορά μεταχειρισμένων επίπλων, σκευών, Η/Υ, ψυγείων, αυτοκινήτων κ.λ.π.)
- 6. Το δημόσιο, ΝΠΔΔ, Διεθνείς οργανισμοί, Δήμοι, κοινότητες, σύλλογοι, ιδρύματα, επιτροπές και γενικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα προς:
 - Επιτηδευματίες
 - Ίδια πρόσωπα
 - Αγρότες
 - Ιδιώτες
 - Επιτηδευματίες που αρνήθηκαν να εκδώσουν τιμολόγιο ή εξέδωσαν με ανακριβές περιεχόμενο.

6.4 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ

Στο τιμολόγιο σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 9, 10, και 11 του άρθρου 12 και του άρθρου 18 του ΚΒΣ αναγράφονται:

1. Εντύπως ή με σφραγίδα τα πλήρη στοιχεία του εκδότη (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, επάγγελμα, διεύθυνση, ΑΦΜ και Δ.Ο.Υ της έδρας.
2. Ο τόπος και η ημερομηνία έκδοσης.
3. Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, η διεύθυνση, το επάγγελμα, ο ΑΦΜ, και η Δ.Ο.Υ. του αγοραστή. Εάν ο αγοραστής είναι το Δημόσιο, ΝΠΔΔ, σύλλογοι κ.τ.λ., αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και η διεύθυνση, δηλαδή δεν απαιτείται η αναγραφή επαγγέλματος ΑΦΜ και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
4. Το είδος των αγαθών, όπως διακρίνεται στις εμπορικές συναλλαγές και επί πλέον η ουσιώδης ποιοτική τους διάκριση.

5. Η ποσότητα των αγαθών και η μονάδα μέτρησης, όπως αυτή συνηθισμένη στις συναλλαγές για το συγκεκριμένο αγαθό. Δεν επιτρέπονται αυθαίρετες μονάδες μέτρησης και πρέπει να χρησιμοποιείται η μονάδα που στις συναλλαγές αποτελεί τη βάση της συμφωνίας για τον καθορισμό της τιμής, όπως: βάρος, όγκος, μήκος, επιφάνεια ή συνδυασμός αυτών των μονάδων μέτρησης που να προσδιορίζει το αγαθό (π.χ. κιλά, λίτρα, τεμάχια, τ.μ., κυβικά μέτρα ουγκιά, τεμάχιο των 500 ML, κ.λ.π.).
6. Η τιμή μονάδας. Η μη αναγραφή της, κατά τη διοίκηση, δεν θεωρείται ουσιώδης έλλειψη αφού μπορεί να προσδιοριστεί με ευχέρεια από τη διαίρεση της αξίας με την ποσότητα. Διευκρινίζεται όμως ότι θεωρείται για τις συναλλαγές καθοριστικό στοιχείο και δεν πρέπει να παραλείπεται.
7. Η αξία κατά συντελεστή ΦΠΑ ή απαλλαγή από το ΦΠΑ.
8. Οι εκπτώσεις που τυχόν χορηγούνται κατά τη στιγμή της πώλησης.
9. Οι τυχόν λοιπές επιβαρύνσεις (τόκοι, μεταφορικά, έξοδα συσκευασίας, ασφάλισης, κ.λ.π.).
10. Οι κάθε είδους φόροι, δικαιώματα, εισφορές, τέλη υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων.
11. Ο ΦΠΑ.
12. Το συνολικό ποσό της αξίας του τιμολογίου αριθμητικώς. Δεν απαιτείται και η αναγραφή του ολογράφως (Απαιτείται μόνο στο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών όταν εκδίδεται χειρόγραφο). Άρθρο 12 παρ. 11 Εγκ 3/1992 παρ. 12.2.3
13. Ο αριθμός και οι αριθμοί των Δελτίων Αποστολής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση των πωληθέντων αγαθών, έστω κι αν τα δελτία αποστολής έχουν εκδοθεί προς τον πελάτη απευθείας από τον τρίτο κατ' εντολή και για λογαριασμό του πωλητή- εκδότη του τιμολογίου.
14. Υπογραφή του εκδότη ή προσώπου οριζόμενου απ' αυτόν.

⇒ Σημειώνεται, ότι δεν υπάρχει υποχρέωση υπογραφής από τον λήπτη επί του τιμολογίου, όταν όμως εκδίδεται ως Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής συνηθίζεται για λόγους αστικών να ζητείται υπογραφή από τον παραλήπτη. Θεωρούμε σκόπιμο στην περίπτωση αυτή και στην αντίστοιχη θέση του εντύπου να αναγράφεται «Ο παραλήπτης και ο βεβαιών την ακρίβεια των στοιχείων του αγοραστή» και να ζητείται έλεγχος της σωστής αναγραφής αυτών.

6.5 ΤΙ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΑΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ ΣΤΟ «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ-ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ»

Το τιμολόγιο- δελτίο αποστολής ως συνενωμένο στοιχείο πρέπει να περιέχει τα δεδομένα ενός τιμολογίου και ταυτόχρονα τα δεδομένα του Δελτίου Αποστολής.

Πέραν λοιπόν των δεδομένων του τιμολογίου πώλησης που αναφέρονται στην παρ. 6.4 αναγράφονται:

- Η ώρα έναρξης αποστολής ή παράδοσης των αγαθών, δηλαδή σε κάθε περίπτωση η ώρα εξόδου των αγαθών από τις εγκαταστάσεις του αποστολέα. Η ώρα αναγράφεται τουλάχιστον στο πρωτότυπο με τετραψήφιο αριθμό (π.χ. 07.30, 12.10, 05.15 κ.τ.λ.).
- Ο τόπος αποστολής και ο τόπος προορισμού των αγαθών, μόνο όταν διαφοροποιείται από τη διεύθυνση του αποστολέα και του παραλήπτη.
- Ο σκοπός διακίνησης, δεν απαιτείται στο τιμολόγιο (πώλησης)-Δελτίο αποστολής, αφού προκύπτει από το ίδιο στοιχείο, δηλαδή ότι προκύπτει για πώληση.
- Δεν απαιτείται άθροιση ποσοτήτων αριθμητικώς και ολογράφως, αφού δεν εξυπηρετεί καμιά σκοπιμότητα, δεδομένου ότι οι ποσότητες πολλαπλασιάζονται με την τιμή μονάδος και προκύπτουν οι αξίες με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατές εκ των υστέρων αλλοιώσεις.

6.6 ΤΙΤΛΟΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ

Ο τίτλος «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ» καθιερώνεται ως 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.λ.π.).

Τα προαναφερόμενα σε καμιά περίπτωση δεν σημαίνουν ότι στερείται ο επιτηδευματίας της δυνατότητας χρησιμοποίησης διακεκριμένων στελεχών αντιθέτως μπορεί να χρησιμοποιεί διακριτικό σειράς δηλαδή μια παρενθετική φράση κάτω από τον τίτλο με μικρότερα γράμματα που να υποδηλώνει το είδος της συναλλαγής. Το θέμα αυτό εξυπηρετεί τις οργανωτικές ανάγκες της κάθε οικονομικής μονάδας.

6.7 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΠΩΛΟΥΜΕΝΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

«Στην φορολογητέα αξία των πωλουμένων αγαθών περιλαμβάνονται:

1. Οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, οι τόκοι υπερημερίας, καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή ή τον λήπτη των υπηρεσιών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης ακόμη και αν αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας.

2. Οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου, με εξαίρεση το φόρο του παρόντος νόμου».

Προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που διατίθενται σε συσκευασία η οποία επιστρέφεται, η αξία του περιεχομένου και της συσκευασίας αναγράφεται χωριστά κατά συντελεστή φόρου, εφόσον υπάρχουν σε διαφορετικό συντελεστή.

6.8 ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ – ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ. ΕΚΔΟΣΗ Τ.Π.Υ. ΓΙΑ ΕΣΟΔΑ ΕΠΟΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

- Το Τ.Π.Υ. εκδίδεται με την ολοκλήρωση των προσφερόμενων υπηρεσιών.
Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί εκδίδεται το τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε (Άρθρο 12 παρ. 15).
- Όταν η παροχή υπηρεσίας συνεχίζεται και μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου πρέπει να εκδοθεί Τ.Π.Υ. για το τμήμα της υπηρεσίας που έχει παρασχεθεί εντός της χρήσης.
- Όταν προσφέρονται επαναλαμβανόμενες υπηρεσίες κάθε ημέρα ή κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα τότε το Τ.Π.Υ. εκδίδεται στο τέλος κάθε μήνα και επιτρέπεται να συμπληρωθεί στο πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα. Δεν απαγορεύεται βέβαια να εκδίδεται τιμολόγιο για τις επαναλαμβανόμενες παροχές υπηρεσιών κάθε βδομάδα ή κάθε δεκαήμερο.(Άρθρο 12 παρ.2).
- Όταν παρέχονται υπηρεσίες τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση.

- Διευκρινίζεται ότι το τιμολόγιο δεν συνδέεται με το χρόνο καταβολής του αντιτίμου των υπηρεσιών, είτε το τίμημα προκαταβάλλεται, είτε καταβάλλεται εκ των υστέρων σε δόσεις.
- Το προέχον στοιχείο για το χρόνο έκδοσης του Τ.Π.Υ. είναι ο χρόνος προσφοράς της υπηρεσίας, το δεδουλευμένο και εκκαθαρισμένο της απαίτησης, χωρίς να εξαρτάται από το χρόνο και από τον τρόπο εξόφλησης.
- Το Τ.Π.Υ. μπορεί να εκδοθεί σε νεώτερο χρόνο από την ολοκλήρωση του συνόλου ή μέρους της υπηρεσίας, αφού ως γενική αρχή αναγνωρίζεται ότι οι νόμοι θέτουν καταληκτικές προθεσμίες και δεν απαγορεύουν την εκπλήρωση μιας υποχρέωσης νωρίτερα από την καταληκτική ημερομηνία. Σημειώνουμε όμως ότι δεν είναι δυνατόν να εκδοθεί Τ.Π.Υ. για υπηρεσία η οποία δεν έχει αρχίσει η προσφορά της γιατί τίθεται θέμα υπαρκτής ή μη συναλλαγής.
- Εάν εκδοθεί τιμολόγιο , για το σύνολο της αμοιβής, για υπηρεσίες των οποίων η προσφορά έχει αρχίσει, πλην όμως η ολοκλήρωση αυτών θα γίνει στην επόμενη χρήση, τότε πρέπει στο τιμολόγιο να αναγράφονται διακεκριμένα τα αναλογούντα έσοδα κατά διαχειριστική περίοδο. Η καταχώρηση των εσόδων αυτών στα βιβλία γίνεται διακεκριμένα, τα δε έσοδα της επόμενης χρήσης καταχωρούνται σε ιδιαίτερες στήλες στο βιβλίο εσόδων – εξόδων ή στο λογαριασμό 56.00 έσοδα επομένων χρήσεων στα βιβλία τρίτης κατηγορίας.

6.9 ΑΝ ΣΤΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΑΝΑΓΡΑΦΕΙ ΛΑΝΘΑΣΜΕΝΑ Ο Α.Φ.Μ. Η΄ Δ.Ο.Υ. ΤΙ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΓΙΝΕΙ ΚΑΙ ΠΟΙΟΣ ΕΧΕΙ ΕΥΘΥΝΗ ΓΙΑ ΤΗ ΛΑΝΘΑΣΜΕΝΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ.

«Σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 9 του Κ.Β.Σ. ο εκδότης φέρει το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής, ο οποίος δικαιούται να επιβεβαιώνει τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου, τα οποία ο τελευταίος υποχρεούται να παρέχει στον εκδότη και φέρει την ευθύνη για την ακρίβεια αυτών.

Μετά από τα παραπάνω, εφόσον ο αγοραστής λάβει φορολογικά στοιχεία με λανθασμένο Α.Φ.Μ. ή η Δ.Ο.Υ. οφείλει να ειδοποιήσει τον εκδότη του στοιχείου, αφού φέρει την ευθύνη για την ακρίβεια των αναγραφόμενων.

Σε περίπτωση που δεν ειδοποιείται ο εκδότης για τη λανθασμένη αναγραφή στα στοιχεία, τότε αποκλειστικά και μόνο η ευθύνη φέρει ο αντισυμβαλλόμενος».

ΠΡΟΣΟΧΗ η μη αναγραφή ή η ανακριβής αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου συγκαταλέγεται πλέον στις αυτετελείς παραβάσεις με το άρθρο 5 παρ. 8γ Ν.2523/11-9-97.

6.10 ΠΑΡΑΛΕΙΨΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗΣ ΤΗΣ ΤΙΜΗΣ ΜΟΝΑΔΟΣ

Από την παρ. 11 του άρθρου 12, προκύπτει ότι στο τιμολόγιο εκτός των άλλων αναγράφεται και η τιμή μονάδος. Είναι γεγονός όμως ότι πολλοί επιτηδευματίες αμελούν την αναγραφή της θεωρώντας ότι δεν ασκεί καμιά επίδραση αφού υπάρχει η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης και η συνολική αξία. Λύση δίνει η παρ. 12.2.3 της Εγκ. 3/92 όπου ορίζεται ότι «... η τιμή μονάδος αν ακόμα έχει παραληφθεί, ευχερώς προκύπτει από τη διαίρεση της συνολικής αξίας του αγαθού με το πλήθος των μονάδων που εκφράζουν την ποσότητα».

6.11 ΑΠΩΛΕΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΑΠΟ ΔΗΜΟΣΙΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ – ΜΗ ΕΠΙΚΥΡΩΣΗ ΦΩΤΟΤΥΠΙΩΝ ΑΠΟ ΤΙΣ Δ.Ο.Υ.

Στην πράξη έχει παρατηρηθεί Δημόσιες Υπηρεσίες ή Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (π.χ Νοσοκομεία) να χάνουν τα πρωτότυπα τιμολόγια με αποτέλεσμα να μην μπορούν να δικαιολογήσουν την δαπάνη χωρίς το στοιχείο αυτό.

Σύμφωνα με την εγκύκλιο 38792/382/22-4-87 του Γ.Κ.Λ., ορίζει ότι στις περιπτώσεις που χάνονται τα πρωτότυπα τιμολόγια, με ευθύνη των Υπηρεσιών θα ενεργείται ένορκη διοικητική εξέταση και θα γίνεται η πληρωμή της απαίτησης κατά του Δημοσίου με αντίγραφα των απολεσθέντων δικαιολογητικών τα οποία θα επικυρώνει η αρχή που τα έχασε.

Στις περιπτώσεις που τα πρωτότυπα τιμολόγια χάνονται από υπαιτιότητα του προμηθευτή, τότε, αν δεν καταστεί δυνατή η είσπραξη με αντίγραφο, μόνη λύση (με όλους τους κινδύνους που εμπεριέχει) είναι η έκδοση νέου τιμολογίου για την «ακύρωση» του απολεσθέντος. Προσοχή στο πιστωτικό τιμολόγιο πρέπει να αναγράφεται ρητά ότι εκδίδεται «για λόγους λογιστικής τακτοποίησης» και το πραγματικό περιστατικό, για να μην θεωρηθεί εικονικό. Επίσης να φυλάσσεται πιθανή αλληλογραφία με τη Δημόσια Υπηρεσία ή οποιαδήποτε βεβαίωση αυτής, γιατί ο προμηθευτής έχει το βάρος της απόδειξης, έναντι της Δ.Ο.Υ.

6.12 ΑΡΝΗΣΗ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ Η΄ ΕΚΔΟΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΜΕ ΑΝΑΚΡΙΒΕΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ, ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΩΛΗΤΗ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥ ΑΓΟΡΑΣΤΗ.

Όταν ο πωλητής αρνηθεί να εκδώσει τιμολόγιο ή εκδώσει ανακριβές τιμολόγιο για την πώληση αγαθών ή υπηρεσιών, τότε ο αγοραστής υποχρεούται να εκδώσει δικό του τιμολόγιο αγοράς. Το πρωτότυπο του τιμολογίου αυτού πρέπει να σταλεί εντός του επομένου, από την έκδοση μήνα, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου, δηλαδή στη Δ.Ο.Υ. του πωλητή.

Επί πλέον σημειώνεται ότι στα τιμολόγια αγοράς λόγω άρνησης του υπόχρεου ή έκδοσης με ανακριβές περιεχόμενο, δεν υπολογίζεται Φ.Π.Α., ούτε χαρτόσημο. Τα τιμολόγια αυτά είναι θεωρημένα. Από 1/7/92-30/6/94 ήταν αθεώρητα.

Οι διατάξεις για άρνηση έκδοσης τιμολογίου, πρέπει να εφαρμόζονται και στη περίπτωση λήψης αγαθών με δελτίο αποστολής, αλλά μη λήψης τιμολογίου, μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

6.13 ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΕΠΙ ΑΡΝΗΣΕΩΣ Η΄ ΜΗ ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΥΤΟΥ ΣΤΗ Δ.Ο.Υ

Με την παρ. 12.10.2 της Ερμ. Εγκ. Κ.Β.Σ. 3/92 επισημαίνεται ότι στις περιπτώσεις μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης τιμολογίου από τον πωλητή ή παρέχοντα τις υπηρεσίες, εφόσον ο αγοραστής ή λήπτης των υπηρεσιών δεν εκδώσει δικό του τιμολόγιο, διαπράττει ουσιαστική παράβαση του Κ.Β.Σ. η οποία καταρχήν δημιουργεί προϋποθέσεις απόρριψης βιβλίων.

Η έκδοση τιμολογίων για τις προαναφερόμενες περιπτώσεις, χωρίς όμως αυτά να αποσταλούν στη Δ.Ο.Υ., του αντισυμβαλλόμενου αποτελεί παράβαση των διατάξεων του Κώδικα, όχι όμως και λόγο απόρριψης της δαπάνης απ' αυτή την αιτία.

6.14 ΠΟΤΕ ΕΝΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΟΤΙ ΕΧΕΙ «ΑΝΑΚΡΙΒΕΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ». ΛΗΨΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΜΕ ΕΛΛΕΙΠΕΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Ανακριβές θεωρείται το τιμολόγιο όταν έχει εκδοθεί με περιεχόμενο που δεν ανταποκρίνεται στην αληθινή πωληθείσα ποσότητα ή στο αληθινό αγαθό που παραδόθηκε ή στην αληθινή αξία των αγαθών

ακόμα και ως προς το ονοματεπώνυμο αν αναγράφεται άλλο όνομα από αυτό του αγοραστή.

Δεν έχουμε ανακριβές περιεχόμενο όταν ο εκδότης του τιμολογίου περιγράψει το αγαθό που πράγματι πούλησε, αναγράφει τη σωστή ποσότητα, την αληθινή αξία, αλλά δεν αναγράφει το είδος κατά την ουσιώδη ποιοτική του διάκριση. Στην περίπτωση αυτή έχουμε έκδοση τιμολογίου με ελλειπές περιεχόμενο, και ευθύνη του εκδότη του στοιχείου, αλλά δεν έχουμε παράβαση του αγοραστή παραλήπτη του στοιχείου, ούτε είναι υποχρεωμένος από τις διατάξεις να προβεί σε κάποια ενέργεια, αφού δεν επιβάλλουν οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ. υποχρέωση του αγοραστή για λήψη στοιχείου με ελλειπές περιεχόμενο παρά μόνο με «ανακριβές περιεχόμενο».

6.15 ΛΗΨΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΔΕΝ ΔΕΧΕΤΑΙ Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ, ΓΙΑΤΙ ΔΕΝ ΑΦΟΡΟΥΝ ΔΙΚΗ ΤΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ Η΄ ΔΕΝ ΣΥΜΦΩΝΕΙ ΓΙΑ ΑΛΛΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ

Η λήψη φορολογικών στοιχείων τα οποία απευθύνονται προς την επιχείρηση, εάν δεν αφορούν συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, δεν συνεπάγεται υποχρέωση καταχώρησης των στοιχείων αυτών, όπως συνάγεται από το άρθρο 18 παρ. 2.

Το θέμα αυτό όμως θέλει μεγάλη προσοχή, γιατί τίθεται το ερώτημα για ποίο λόγο τιμολογήθηκε η συγκεκριμένη επιχείρηση και πως θα αποδειχθεί ο οποιοσδήποτε ισχυρισμός της π.χ. ότι είναι παντελώς αμέτοχη από τη συγκεκριμένη συναλλαγή, άρα το τιμολόγιο που της παραδόθηκε είναι εικονικό.

Στην περίπτωση που τίθεται θέματα εικονικών ή πλαστών στοιχείων δεν πρέπει απλώς να επιστρέφονται ως απαράδεκτα, με δικαστικό επιμελητή, αλλά πρέπει να ακολουθούν ενέργειες βασιζόμενες στο αστικό και ποινικό δίκαιο, με γνωστοποίηση της όλης υπόθεσης στις φορολογικές αρχές, για να μην βρεθεί η επιχείρηση «κατηγορούμενη χωρίς αιτία». Διαφορετικά βέβαια έχει το θέμα όταν η επιχείρηση παραλαμβάνει στοιχεία που αφορούν συναλλαγή ή άλλη πράξη υπόχρεου, αλλά δεν συμφωνεί ως προς το ύψος της αξίας ή αμοιβής ή θεωρεί ότι το στοιχείο αυτό έχει ανακριβές περιεχόμενο, οπότε, το στοιχείο αυτό, πρέπει να καταχωρηθεί στα βιβλία και στη συνέχεια να γίνουν όλες οι νόμιμες ενέργειες προς τον αντισυμβαλλόμενο, για την τακτοποίηση αυτών ή να ακολουθείται διαδικασία επίλυσης αστικών διαφορών. Η καταχώρηση των στοιχείων αυτών στις ιδιόμορφες

περιπτώσεις έχουμε την άποψη ότι είναι δυνατόν να γίνει σε μεταβατικούς λογαριασμούς.(π.χ. 56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση).

6.16 ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ ΠΩΛΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ

Υποχρεωμένος να εκδίδει το τιμολόγιο είναι εκτός από τον επιτηδευματία που πουλάει για δικό του λογαριασμό και ο επιτηδευματίας που πουλάει για λογαριασμό τρίτου.(αντιπρόσωπος), άρθρο 12 παρ.1.

Στο τιμολόγιο που εκδίδεται ο αντιπρόσωπος πρέπει να αναγράφει υποχρεωτικά τα δικά του στοιχεία. Από τις διατάξεις δεν είναι υποχρεωμένος να αναγράφει τα στοιχεία του επιτηδευματία για λογαριασμό του οποίου πουλάει αγαθά. Η αναγραφή ή όχι των στοιχείων του αντιπροσωπευομένου στο τιμολόγιο είναι θέμα εμπορικής συμφωνίας. Σημειώνεται όμως ότι τα έσοδα και έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου πρέπει να καταχωρούνται διακεκριμένα στα βιβλία του αντιπροσώπου.

6.17 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΙΣ – ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Η εκκαθάριση είναι το φορολογικό στοιχείο με το οποίο τακτοποιούνται οι υποχρεώσεις και απαιτήσεις μεταξύ:

- Αντιπροσώπου – εντολέα (πώληση για λογαριασμό τρίτου) και
- Μεταξύ επεξεργαστή - εντολέα (επεξεργασία για λογαριασμό τρίτου).

Η εκκαθάριση στην ουσία είναι ένα τιμολόγιο στο οποίο, εκτός της αμοιβής του αντιπροσώπου ή του επεξεργαστή, αναγράφονται και άλλα δεδομένα.

Συνεπώς, όπου εκδίδεται εκκαθάριση, δεν απαιτείται η έκδοση ιδιαίτερου τιμολογίου.

Η εκκαθάριση δεν απαιτείται να είναι θεωρημένη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ

Α) Πώληση για λογαριασμό τρίτου

1. Στην περίπτωση αυτή ο εντολέας στέλνει τα αγαθά με Δ.Α.
- 2.Ο αντιπρόσωπος καταχωρεί τα παραλαμβανόμενα σε αθεώρητη διπλότυπη κατάσταση κατ' εντολέα.
- 3.Ο αντιπρόσωπος, όταν πουλάει εκδίδει δικά του φορολογικά στοιχεία.

4. Μέχρι το τέλος του μήνα και το αργότερο τη 10^η ημέρα του επομένου μήνα εκδίδεται εκκαθάριση για τις πωλήσεις του προηγούμενου μήνα από τον αντιπρόσωπο.

5. Η εκκαθάριση και το αντίτυπο της κατάστασης με τα δικαιολογητικά δαπανών που εκδόθηκαν στο όνομα του εντολέα, αποστέλλονται στον εντολέα μέχρι τη 10^η του επομένου των πωλήσεων μήνα.

6. Με βάση την εκκαθάριση και την κατάσταση ο εντολέας ενημερώνει τα βιβλία του για τις πωλήσεις αγαθών.

(Σημείωση: Η κατάσταση μπορεί να μην συντάσσεται εάν τα δεδομένα αυτής αναγράφονται στην εκκαθάριση).

B) Περιεχόμενο τιμολογίου

Υπόδειγμα περιεχομένου

ΕΙΔΟΣ	ΠΟΣΟΤΗΤΕΣ			ΑΞΙΑ
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓ. ΜΗΝΟΣ	ΠΑΡΑΛΑΒΕΣ ΜΗΝΟΣ	ΠΩΛΗΘ. ΝΕΟ ΥΠΟΛ.	
				8% 18% 36%
A. 1000KG	300KG	1250KG	50KG	350000
			ΦΠΑ	63000
		ΣΥΝΟΛΟ I		413000

Προμήθεια 10%	35000
ΦΠΑ ΠΡΟΜΗΘΕΙΑΣ	5300

ΣΥΝΟΛΟ II 41300

ΥΠΟΛΟΙΠΟ 371700

Εάν συντάσσεται κατάσταση, τότε στην εκκαθάριση εμφανίζονται μόνο η συνολική αξία των πωληθέντων και τα δεδομένα της προμήθειας ή αμοιβής (είναι δηλαδή σαν ένα τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών).

Στην εκκαθάριση ή στην κατάσταση και την εκκαθάριση αναγράφονται, κατά περίπτωση, πέραν των γενικών στοιχείων ((στοιχεία αντισυμβαλλόμενων, τόπος και ημερομηνία έκδοσης κ.λ.π.) και τα εξής:

- 1) Τα παραλαμβανόμενα αγαθά, κατ' είδος ποσότητα και αξία.
- 2) Τα πωληθέντα ή επεξεργασθέντα αγαθά, κατ' είδος ποσότητα και αξία.
- 3) Η αξία πωλήσεων και αμοιβής κατά συντελεστή ΦΠΑ.
- 4) Οι τυχόν δαπάνες που έγιναν για λογαριασμό του εντολέα
- 5) Το ποσό του ΦΠΑ επί των πωλήσεων, της προμήθειας και της αμοιβής..

Γ) Επεξεργασία για λογαριασμό τρίτου

- Στην περίπτωση αυτή ο αποστολέας κάτοχος ή ιδιοκτήτης των αγαθών, που πρόκειται να επεξεργασθούν, εκδίδει δελτίο αποστολής για τα αποστελλόμενα αγαθά.
- Ο τρόπος (επεξεργαστής) καταχωρεί σε αθεώρητη διπλότυπη κατάσταση κατ' εντολέα τα παραλαμβανόμενα αγαθά.
- Μετά την επεξεργασία και την αποστολή των επεξεργασθέντων αγαθών εκδίδεται από τον επεξεργαστή εκκαθάριση μέχρι το τέλος του μήνα και το αργότερο μέχρι τη 10^η ημέρα του επόμενου μήνα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ

7.1 ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Το πιστωτικό τιμολόγιο είναι αθεώρητο, (ακόμα και αν εκδίδεται για έκπτωση επί υπηρεσιών) εκδίδεται δε από τον εκδότη του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου. Διευκρινίζεται ότι με την τελευταία αυτή φράση, παρέχεται το δικαίωμα έκδοσης Π.Τ. και μετά από Α.Π.Υ. που έχουν εκδοθεί από επιτηδευματίες, που μεταξύ άλλων ορίζει ότι οι επιτηδευματίες που τηρούν πρόσθετα βιβλία και οι ελεύθεροι επαγγελματίες εκδίδουν Α.Π.Υ. και όταν παρέχουν υπηρεσίες και για επαγγελματική εξυπηρέτηση του πελάτη.

Το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται:

1. Για τις επιστροφές των πωληθέντων αγαθών.
2. Για την παροχή έκπτωσης, όταν δεν αναγράφεται στο αρχικό τιμολόγιο και
3. Για άλλες διαφορές που επηρεάζουν την αξία ή το περιεχόμενο του αρχικού τιμολογίου π.χ. διαπίστωση ελλείμματος κατά την παράδοση των αγαθών, λανθασμένη αναγραφή της τιμής μονάδος, λανθασμένος υπολογισμός αξίας αγαθών λόγω πολλαπλασιαστικού λάθους, παράδοση άλλου είδους από το αναγραφόμενο στο τιμολόγιο κ.λ.π.

7.2 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΕΠΙΟΜΕΝΗ ΧΡΗΣΗ – ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ

Από τις διατάξεις της παρ. 14 ορίζεται ότι το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα, από το χρόνο παραλαβής των επιστρεφόμενων αγαθών και πάντως μέσα στη διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν. Άρα αν τα αγαθά επιστραφούν την άλλη διαχειριστική περίοδο απ' αυτή που πουλήθηκαν, εκδίδεται νομίμως πιστωτικό τιμολόγιο.

7.3 ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΛΛΩΝ ΕΙΔΩΝ ΑΠΟ ΑΥΤΑ ΠΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ

Στην πράξη συμβαίνει να αποστέλλονται στον πελάτη άλλα είδη από αυτά που παρήγγειλε και τιμολογήθηκαν. Ερωτάται πως θα γίνει η διόρθωση όταν τα αγαθά που παρεδόθησαν λανθασμένα παραμένουν στον αγοραστή. Εφόσον η αξία είναι θετική εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης όπου αναγράφεται το παραδοθέν είδος και μειωτικά αυτό που τιμολογήθηκε λανθασμένα, η αξία τους, η διαφορά και ο αναλογούν Φ.Π.Α. Ανάλογα τακτοποιούνται οι μερίδες του βιβλίου αποθήκης.

Εάν η αξία είναι αρνητική εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο, με ανάλογη περιγραφή.

Επίσης πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται και στην περίπτωση που δεν υπάρχει διαφορά αξίας μεταξύ των δύο ειδών, αλλά πρέπει να τακτοποιηθούν τα ποσοτικά υπόλοιπα και οι μερίδες του βιβλίου αποθήκης.

Τέλος, σημειώνουμε ότι στην περίπτωση που ο πελάτης δεν κρατάει το λανθασμένο είδος και το επιστρέφει, εκδίδει Δ.Α. και ο προμηθευτής πιστωτικό τιμολόγιο για την επιστροφή. Εάν ο προμηθευτής αποστείλει το σωστό είδος εκδίδει Δ.Α. και τιμολόγιο πώλησης.

7.4 ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΣΕ ΑΓΡΟΤΗ. ΕΚΔΟΣΗ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΑΠΟ ΤΟΝ ΑΓΟΡΑΣΤΗ

Σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 13 προκύπτει ότι και για τις επιστρεφόμενες ποσότητες ακατάλληλων αγροτικών προϊόντων, πρέπει να εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο προς τον πωλητή, εφόσον αυτός είναι παραγωγός αγροτικών προϊόντων του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., προς τον οποίο έχει εκδοθεί προηγούμενα τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων.

7.5 ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΤΟΥ ΕΤΟΥΣ

Σχετικά με το θέμα αυτό, διευκρινίζεται ότι επιτρέπεται τα πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται στο τέλος του διαχειριστικού έτους, για τη χορήγηση εκπτώσεων λόγω τζίρου, να συμπληρώνονται εντός του πρώτου δεκαημέρου του νέου έτους και να περιέχονται μέχρι την εικοστή

μέρα του πρώτου μήνα του έτους στον αντισυμβαλλόμενο, όπως αντίστοιχα εφαρμόζεται για τις εκκαθαρίσεις, προκειμένου να δοθεί εύλογος χρόνος για την εκκαθάριση των λογαριασμών του κάθε πελάτη.

7.6 ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΤΩΝ ΑΡΙΘΜΩΝ ΤΩΝ (ΧΡΕΩΣΤΙΚΩΝ) ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΣΤΑ ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

Στο πιστωτικό τιμολόγιο, απαιτείται, εκτός των άλλων να αναγράφονται οι αριθμοί των τιμολογίων με τα οποία καλύφθηκε η βασική συναλλαγή.

Εξαιρέση από την υποχρέωση αυτή προβλέπεται μόνο για τις εκπτώσεις που υπολογίζονται μόνο για τις πωλήσεις (εκπτώσεις λόγω τζίρου, λόγω έγκαιρης εξόφλησης του τιμήματος κ.λ.π.).

Ειδικά, για τις επιστροφές αγαθών, των οποίων έληξε η ημερομηνία χρήσης τους (π.χ. φάρμακα, τρόφιμα κ.λ.π.) καθώς και για τις επιστροφές κενών φιαλών, κιβωτίων και άλλων ειδών συσκευασίας που αποτελούν πάγια στοιχεία των επιχειρήσεων παραγωγής των αγαθών που συσκευάζονται σε αυτά παρέχεται η δυνατότητα μη αναγραφής των αριθμών των σχετικών φορολογικών στοιχείων επί των Π.Τ. επειδή είναι εξαιρετικά δυσχερές ο προσδιορισμός και η αναγραφή των αριθμών αυτών, λόγω του πλήθους των στοιχείων που διαχρονικά έχουν εκδοθεί για όμοια αγαθά.

Επίσης, γίνεται δεκτό, ότι δεν απαιτείται ο αριθμός των τιμολογίων πώλησης, στα πιστωτικά τιμολόγια, όταν γίνονται πωλήσεις αγαθών με μεγάλη συχνότητα προς τους ίδιους πελάτες εφόσον είναι δυσχερές να προσδιοριστούν από ποία τιμολόγια προέρχονται οι επιστραφείσες ποσότητες.

7.7 ΚΛΟΠΗ ΑΠΩΛΕΙΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΜΑΖΙ ΜΕ ΤΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ – ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ. ΕΚΔΟΣΗΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ

Για τις περιπτώσεις κλοπής ή απώλειας εμπορευμάτων μαζί με το συνοδευτικό στοιχείο δεν υπάρχει ρητή πρόβλεψη στον Κ.Β.Σ. για τον τρόπο αντιμετώπισής τους.

Αντιμετωπίζεται σαν πραγματικό γεγονός και πρέπει να εκδοθεί κατ' αρχήν πιστωτικό τιμολόγιο, στο οποίο πρέπει να αναγράφεται ότι εκδίδεται για λόγους λογιστικής τακτοποίησης λόγω κλοπής

εμπορευμάτων με αντίστοιχη αναφορά στο απολεσθέν Τιμολόγιο – Δελτίο αποστολής. Επίσης είναι δυνατόν να εκδοθεί ακυρωτικό στοιχείο, αλλά ανστηρά τυπικά είναι σωστό το πιστωτικό τιμολόγιο.

Το πιστωτικό αυτό, δεν αποστέλλεται στον πελάτη, χρησιμοποιείται ως δικαιολογητικό εγγραφής – αντιλογισμού της συγκεκριμένης πώλησης και λογιστικής εισαγωγής στο βιβλίο αποθήκης, εάν τηρείται.

Η εξαγωγή των αγαθών αυτών από την αποθήκη και η εμφάνιση της ζημιάς – κλοπής με αξία ίση με το κόστος των κλαπέντων εμπορευμάτων μπορεί να γίνει με λογιστικό σημείωμα, ως παραστατικό εγγραφής, όπως γίνεται δεκτό στο έγγραφο 1050659/333/6-5-1998, πλην όμως σημειώνουμε ότι είναι νομολογημένο ότι πρόσφορο δικαιολογητικό για τέτοιες πράξεις είναι το πρωτόκολλο καταστροφής και στην προκειμένη περίπτωση το πρωτόκολλο διαπίστωσης της κλοπής, στο οποίο θα γράφονται αναλυτικά τα είδη καθώς και η αξία του κόστους αυτών.

Εννοείται βέβαια, ότι στην περίπτωση που τα απολεσθέντα αγαθά ήταν ασφαλισμένα θα αναζητηθούν οι νόμιμες αποζημιώσεις.

7.8 ΤΡΟΠΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ, ΟΤΑΝ ΧΟΡΗΓΟΥΝΤΑΙ ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΙΔΟΣ

Η έκπτωση εκφράζεται πάντοτε σε αξία, η οποία αφαιρείται από τη συνολική αξία των περιλαμβανόμενων στο τιμολόγιο πώλησης αγαθών. Οι επιτηδευματίες όταν θέλουν για δικούς τους λόγους, μπορούν να σημειώσουν επί του τιμολογίου τα είδη και τις ποσότητες αυτών οι οποίες αντιπροσωπεύουν την αξία που χορηγούν ως έκπτωση, όχι όμως αφαιρετικά από τη συνολική ποσότητα των πωλουμένων και με τη μορφή έκπτωσης χορηγούμενων ειδών.

Οι εκπτώσεις σε είδος που αναγράφονται στο τιμολόγιο όπως παραπάνω δεν θα περιλαμβάνονται στη φορολογητέα αξία επί της οποίας εφαρμόζεται ο συντελεστής Φ.Π.Α. για τον υπολογισμό του φόρου.

Δηλαδή το τιμολόγιο θα εκδοθεί ως εξής:

Π.χ 100 τεμ. Είδους α X 800	80000
Έκπτωση 10 τεμ. Είδους α X 800	8000

ΤΕΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	72000
Φ.Π.Α. 18%	12960

ΣΥΝΟΛΟ	84960

7.9 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΦΠΑ

Με τις διατάξεις της παρ'13 του άρθρου 12, ρητά ορίζεται ότι το πιστωτικό τιμολόγιο για το Φ.Π.Α. εκδίδεται μόνο στις περιπτώσεις που προβλέπεται 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 πλέον 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 στις εξής περιπτώσεις:

- Για την έκπτωση Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία της εξαγχθείσας ποσότητας αγαθών.
- Για την επιστροφή Φ.Π.Α. στους μη εγκατεστημένους στην Ελλάδα ταξιδιώτες.
- Για την επιστροφή του Φ.Π.Α. που επιβαρύνει την παράδοση αγαθών εμπορικού χαρακτήρα, μεταφορικών μέσων γενικά, καθώς και σκάφη και αεροσκάφη σε αγοραστή υποκείμενο ή μη στο φόρο εγκαταστημένο εκτός κοινότητας, λόγω εξαγωγής.
- Για την έκπτωση του Φ.Π.Α. σε παραδόσεις αγαθών που γίνονται απ' ευθείας σε πλοία και πλωτά μέσα που ενεργούν πλώες εξωτερικού ή μικτούς καθώς και υπερπόντιας αλιείας.

7.10 ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΑΓΑΘΩΝ ΠΡΙΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ ΤΟΥΣ

Ερωτάται εάν πρέπει να τιμολογηθούν πωληθέντα αγαθά και ακολούθως να εκδοθεί πιστωτικό τιμολόγιο, όταν αυτά παρεδόθησαν με δελτίο αποστολής και ε συνεχεία επιστράφηκαν προ της παράδοσης των 30 ημερών (προθεσμία τιμολόγησης).

Στην περίπτωση αυτή, δεδομένου ότι η πώληση συντελέστηκε και απλώς έγινε παράδοση με Δελτίο Αποστολής, χρησιμοποιώντας ο προμηθευτής το δικαίωμα του να τιμολογήσει σε ένα μήνα, δεν είναι δυνατόν να μην εκδοθεί τιμολόγιο και αντίστοιχα πιστωτικό τιμολόγιο για την επιστροφή. Ενισχυτικό της άποψης αυτής είναι το γεγονός ότι η διπλή αντίστροφη συναλλαγή, πρέπει να εμφανιστεί στα βιβλία και στους αντίστοιχους λογαριασμούς για να είναι δυνατές οι οποιεσδήποτε ελεγκτικές επαληθεύσεις.

7.11 ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΣΤΗ Δ.Ο.Υ. ΤΟΥ ΤΡΟΠΟΥ ΧΟΡΗΓΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ ΛΟΓΩ ΤΖΙΡΟΥ

Με τις διατάξεις του άρθρου της παρ. 5 α' του Ν. 1642/86 (προστέθηκε με το άρθρο 11 παρ. 2 του Ν. 2386/96 – έναρξη ισχύος 7-3-1996) (Άρα καταλαμβάνει εκπτώσεις τζίρου από 7/7/1996) και ορίζεται ότι δεν περιλαμβάνονται στη φορολογητέα αξία (ΦΠΑ):

«Ο στον αγοραστή ή το λήπτη εκπτώσεις εφόσον αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν. Ειδικότερα, προκειμένου για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον 4 μήνες πριν την πραγματοποίησή τους».

Για να αναγνωριστούν λοιπόν οι εκπτώσεις λόγω τζίρου, προς έκπτωση στο ΦΠΑ, πρέπει να έχει γνωστοποιηθεί 4 μήνες πριν την χορήγηση τους, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του παρέχοντος την έκπτωση, ο τρόπος ή η μέθοδος, τον οποίο ακολουθεί η πωλήτρια επιχείρηση για τη χορήγηση εκπτώσεων λόγω κύκλου εργασιών.

Π.χ. μέχρι 10000000 (αγορές π.χ. στη διαχειριστική περίοδο) έκπτωση 2%

Από 10000000-20000000

έκπτωση 3%

Από 20000000-40000000

έκπτωση 5% κ.λ.π.

Σαφώς ο τρόπος ή η μέθοδος χορήγησής των εκπτώσεων δεν ορίζεται από τις διατάξεις, ούτε θα ήταν δυνατό, άρα γνωστοποιείται στις Δ.Ο.Υ. όποιος τρόπος ή μέθοδος έχει αποφασιστεί από την επιχείρηση, με φανερό σκοπό του νομοθέτη να αποτρέψει φαινόμενα καταστρατήγησης με χορήγηση εκπτώσεων πλασματικών, ανάλογα με τα επιδιωκόμενα κέρδη πωλητή – αγοραστή.

Η διάταξη αυτή αφορά εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών ανεξάρτητα για ποιο χρονικό διάστημα χορηγούνται. Είναι δυνατόν να χορηγούνται εκπτώσεις με βάση τα μηνιαία, διμηνιαία, τριμηνιαία, εξαμηνιαία και ετήσια συνολικά ακαθάριστα έσοδα. Δηλαδή, πρέπει να γνωστοποιείται ο τρόπος ή η μέθοδος των χορηγούμενων εκπτώσεων για ένα σύνολο πωλήσεων και σε καμιά περίπτωση η διάταξη δεν αναφέρεται στις εκπτώσεις που χορηγούνται για μεμονωμένες συναλλαγές

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΩΟ

ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ. ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

8.1 ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΑΓΟΡΑΣ (ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ)

Οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, 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.λ.π. Το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων εκδίδεται θεωρημένο, από 1/7/1995.

Για το περιεχόμενο του τιμολογίου αυτού διευκρινίζονται τα εξής:

A) αντί του ΑΦΜ του αγρότη αναγράφεται ο αριθμός της αστυνομικής του ταυτότητας όταν ο παραγωγός στερείται ΑΦΜ.

B) 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 3% (μέχρι 31/12/1997 ήταν 2%) για τα προϊόντα φυτικής προέλευσης και 0,5% για τα προϊόντα ζωικής παραγωγής. Βαρύνει πάντοτε τον πωλητή παραγωγό και παρακρατείται από τον εκδότη του τιμολογίου ή της εκκαθάρισης, ο οποίος είναι υποχρεωμένος να την αποδώσει στην Δ.Ο.Υ. με τριμηνιαία δήλωση του που υποβάλλεται μέχρι 20/2, 20/5, 20/8 και 20/11. Για τα προϊόντα και υποπροϊόντα αλιευτικής και υδατοκαλλιεργικής προέλευσης δεν έχει εκδοθεί η προβλεπόμενη υπουργική απόφαση και εξακολουθεί να μην επιβάλλεται εισφορά.

8.2 ΠΑΡΑΛΑΒΗ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΧΩΡΙΣ Δ.Α

α) Για τις παραλαβές αγροτικών προϊόντων χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, εφόσον αγοράζονται, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 10 (που προβλέπουν την έκδοση θεωρημένου δελτίου ποσοτικής παραλαβής, επειδή οι διατάξεις αυτές είναι ειδικότερες και κατισχύουν

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

Καθοριστικό, δηλαδή, στοιχείο για την έκδοση απόδειξης ποσοτικής παραλαβής ή την τήρηση θεωρημένου βιβλίου ή δελτίου ποσοτικής παραλαβής, στις περιπτώσεις παραλαβής αγροτικών προϊόντων χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, αποτελεί ο σκοπός παραλαβής. Έτσι, μόνο όταν πρόκειται για παραλαβές αγοραζόμενων αγροτικών προϊόντων εκδίδεται θεωρημένη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής. Η απόδειξη αυτή από 30/6/94 εκδίδετο αθεώρητη.

Ειδικά, για τις συναλλαγές της πιο πάνω περίπτωσης β, αν έχουν εκδοθεί αθεώρητες αποδείξεις ποσοτικής παραλαβής από 1/7/1992 μέχρι την κοινοποίηση της Εγκυκλίου του Κ.Β.Σ. (24/11/92), δεν θα καταλογίζονται παραβάσεις, εφόσον έχουν εμφανισθεί οι σχετικές συναλλαγές στα βιβλία, καθόσον ήταν πολύ πιθανή παρερμηνεία του νόμου στο σημείο αυτό.

8.3 ΕΠΑΝΑΛΑΜΒΑΝΟΜΕΝΕΣ ΑΓΟΡΕΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

Επαναλαμβανόμενες αγορές είναι αυτές που παρουσιάζουν περιοδικότητα ή συχνότητα κάθε μέρα ή κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα.

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

- Να εκδίδεται με κάθε παραλαβή θεωρημένη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής. Από 1/7/92-30/6/94 εκδίδετο αθεώρητη. 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 Δ.Α.
- Να τηρείται αθεώρητη κατάσταση σε μερίδες κατά πωλητή παραγωγό, η οποία θα 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 η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας έχει δυνητικό χαρακτήρα.

Επισημαίνεται ότι και στις περιπτώσεις των συναλλαγών αυτών παρέχεται η δυνατότητα στο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. στις περιπτώσεις που παραλαμβάνουν αγροτικά προϊόντα οι αγοραστές – επιτηδευματίες από τις εγκαταστάσεις των παραγωγών και τα διακινούν με το δικό τους δελτίο αποστολής, καθόσον η έκδοση της απόδειξης ποσοτικής παραλαβής δεν εξυπηρετεί στις περιπτώσεις αυτές κάποιο ουσιαστικό φορολογικό σκοπό, αφού όλα τα δεδομένα της απόδειξης αυτής προκύπτουν από τα εκδιδόμενα Δ.Α.. Στην τελευταία περίπτωση υπάρχει και λύση της συνένωσης του Δ.Α. με την Α.Π.Π.

8.4 ΕΙΔΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΑΓΡΟΤΕΣ, ΟΤΑΝ ΠΑΡΑΔΙΔΟΥΝ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΤΟΥΣ ΣΕ ΔΙΚΟ ΤΟΥΣ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ

« Οι αγρότες παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από το δικό τους κατάστημα, καθώς και αυτοί που πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προϊόντων παραγωγής τους προς το άλλο κράτος- μέλος, θεωρούνται ότι ασκούν δύο οικονομικές δραστηριότητες και ότι ενεργούν παράδοση αγροτικών -προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση στην εμπορική τους επιχείρηση.

Για την παράδοση αυτή εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει το είδος, την ποσότητα, την ποιότητα και την κανονική αξία των παραδιδόμενων αγαθών, όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της γ' περίπτωσης της παραγράφου 2 του άρθρου 15».

« Ως κανονική αξία θεωρείται το ποσό που θα έπρεπε κάτω από κανονικές συνθήκες λειτουργίας της αγοράς, να καταβάλλει οποιοσδήποτε αγοραστής ή λήπτης για να επιτύχει την απόκτηση του αγαθού ή τη λήψη της υπηρεσίας από έναν ανεξάρτητο προμηθευτή ή πρόσωπο που παρέχει ανεξάρτητα τις υπηρεσίες αυτές στο εσωτερικό της χώρας».

Σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. Π.67/93/647/7/10/86 (ΦΕΚ 774 Β'):

- Οι αγρότες που παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από δικό τους κατάστημα και αυτοί που τα εξάγουν στο εξωτερικό, θεωρείται ότι παράλληλα με την αγροτική, ασκούν και εμπορική δραστηριότητα και υποχρεούνται, κατά την παράδοση των

προϊόντων τους, από την αγροτική εκμετάλλευση στην εμπορική επιχείρησή τους να εκδίδουν, με την ιδιότητα του εμπόρου, θεωρημένο ειδικό διπλότυπο τιμολόγιο αγοράς.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ

Όνοματεπώνυμο εκδότη :

Αντ/νο εργασιών : Α/Α Τιμολογίου:.....

Διεύθυνση : Τόπος και ημερ/νια:.....

Τηλέφωνο :

Α.Φ.Μ. :

Δ.Ο.Υ. :

Αρ. Ταυτότητας:

ΕΙΔΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ, ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ.

Όνοματεπώνυμο παραδίδοντος αγοραστή :

Δήμος ή Κοινότητα :

Τόπος προέλευσης αγαθών :

Α/Α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ	ΠΟΙΟΤΗΤΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΚΑΝΟΝ.ΑΞΙΑ
.....
.....

Σύνολο :

Υπογραφή εκδότη

- Ως κανονική αξία που αναγράφεται στο τιμολόγιο, θεωρείται το ποσό που θα έπρεπε, κάτω από κανονικές συνθήκες λειτουργίας της αγοράς, να καταβάλει οποιοσδήποτε αγοραστής, για να επιτύχει την απόκτηση του προϊόντος από ένα ανεξάρτητο προμηθευτή.
- Στο τιμολόγιο δεν αναγράφεται φόρος προστιθέμενης αξίας.
- Το πρωτότυπο του τιμολογίου, που πρέπει να έχει πράσινο χρώμα, θα φυλάσσεται από τον αγρότη, ως παραστατικό της παράδοσης των αγροτικών προϊόντων και ως δικαιολογητικό στοιχείο, για την επιστροφή του κατ' αποκοπή φόρου εισροών της αγροτικής εκμετάλλευσης.
- Για τον τρόπο έκδοσης, καταχώρησης και φύλαξης του ανωτέρου τιμολογίου, εφαρμόζονται κατ' αναλογία οι οικίες διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων που αφορούν τα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων.

8.5 ΕΚΔΟΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΑΓΡΟΤΗ – ΠΑΡΑΓΩΓΟ ΝΑ ΕΝΤΑΧΘΕΙ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Ο αγρότης μπορεί να εκδίδει, για τα αγαθά που παράγει «τιμολόγιο – δελτίο αποστολής» χωρίς να υποχρεώνεται να τηρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ και να εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Σύμφωνα με περ. ζ της παρ. 2 του άρθρου 36, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. έχει το δικαίωμα να υποχρεώνει τον παραγωγό αγροτικών προϊόντων σε έκδοση τιμολογίου, όταν ασκεί οργανωμένη αγροτική εκμετάλλευση. Εφόσον εκδοθεί τέτοια απόφαση, είτε εφ' ιδίας πρωτοβουλίας, είτε γιατί το ζητά ο αγρότης στην απόφαση πρέπει να ορίζεται ότι:

Α. Τα τιμολόγια – δελτία αποστολής πρέπει να εκδίδονται για όλες τις πωλήσεις του παραγωγού και να συμπληρώνονται κανονικά τα στοιχεία του αγοραστή επιτηδεύματι (και ο ΑΦΜ) και να γράφεται η ένδειξη «χωρίς ΦΠΑ».

Β. Πρέπει να υποβάλλονται από τον παραγωγό κάθε χρόνο οι συγκεντρωτικές καταστάσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 20.

Γ. Τα στελέχη των τιμολογίων – δελτίων αποστολής πρέπει να διατηρούνται για το χρονικό διάστημα που ορίζεται από τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 21(6 χρόνια). Σχετ. Εγγ. Σ975/18-3-87.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ
1. Δελτίο Αποστολής – άρθρο 11. Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής	- Με την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής. Δηλαδή σε κάθε περίπτωση κατά την έξοδο των αγαθών από τις εγκαταστάσεις
2. Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο, Δελτίο Αποστολής Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, Δελτίο Αποστολής – Απόδειξη Λιανικής πώλησης, Δελτίο Αποστολής – Απόδειξη παροχής Υπηρεσιών.	- Με την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής. Δηλαδή σε κάθε περίπτωση κατά την έξοδο των αγαθών από τις εγκαταστάσεις.
3. Τιμολόγιο (για πωλήσεις).	- Με την παράδοση των αγαθών ή την έναρξη της αποστολής. Κατ' εξαίρεση σε ένα μήνα (30 ημέρες) από την παράδοση των αγαθών όχι όμως πέραν της διαχειριστικής περιόδου (κατά την παράδοση εκδίδεται δελτίο αποστολής).Ειδικά, όταν ο αγοραστής είναι το Δημόσιο ή ΝΠΔΔ ή άλλα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου άρθρο 12 παρ.14
4. Τιμολόγιο σε τεχνικά έργα	- Σε ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και εντός της ίδιας φορολογικής περιόδου (ΦΠΑ) που έγινε η επιμέτρηση κατά την παράδοση του έργου, άρθρο 12 παρ.15. Για τα ιδιωτικά έργα στο τέλος της χρήσης τιμολογείται το τμήμα του έργου που έχει εκτελεστεί. Για τα δημόσια τεχνικά έργα εκδίδεται τιμολόγιο για τα πιστοποιούμενα εντός της χρήσης και όχι τα εκτελεσθέντα.

<p>5.Τιμολόγιο σε επαναλαμβανόμενες πωλήσεις</p>	<p>- Μέχρι τη δέκατη μέρα του επομένου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία μέρα του μήνα, άρθρο 12 παρ.2</p>
<p>6.Τιμολόγιο σε επαναλαμβανόμενες παροχές υπηρεσιών</p>	<p>- Μέχρι τη δέκατη μέρα του επομένου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία μέρα του μήνα, άρθρο 12 παρ.2.</p>
<p>ΣΤΟΙΧΕΙΑ</p>	<p>ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ</p>
<p>7.Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών</p>	<p>- Με την ολοκλήρωση των παρεχόμενων υπηρεσιών ή εφόσον διαρκεί κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν. Σε καμιά περίπτωση πέραν της διαχειριστικής περιόδου, άρθρο 12 παρ.15</p>
<p>8.Τιμολόγιο αντιπροσώπου άρθρο 12 παρ. 12</p>	<p>- Κατά την καταβολή ή πίστωση της προμήθειας</p>
<p>9. Τιμολόγιο επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, αποζημιώσεων, ανόργανων εσόδων, εισφορών, επιστροφών έμμεσων φόρων κ.λ.π. άρθρο 12 παρ. 3.</p>	<p>- Κατά την είσπραξη - Είσπραξη θεωρείται και η πίστωση εφόσον υπάρχει έγγραφη γνωστοποίηση.</p>
<p>10. Τιμολόγιο αγαθών από μη υπόχρεους –άρθρο 12 παρ. 5.</p>	<p>- Κατά την παράδοση των αγαθών από τον μη υπόχρεο(ιδιώτη κ.λ.π)άρθρο 12 παρ.14 - Αν εκδοθεί Δ.Α. σε ένα μήνα από την παράδοση των αγαθών.</p>
<p>11.Τιμολόγιο αγοράς λόγω άρνησης έκδοσης του υπόχρεου άρθρο 12 παρ. 5</p>	<p>- Κατά την παράδοση των αγαθών ή την ολοκλήρωση των υπηρεσιών</p>

12. Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων άρθρο 12 παρ. 5	- Κατά την παράδοση των προϊόντων. Όταν είναι δυνατή η άμεση έκδοση τιμολογίου, εκδίδεται από τον αγοραστή απόδειξη ποσοτικής παραλαβής, εάν τα αγαθά δεν συνοδεύονται από δελτίο αποστολής και το τιμολόγιο εκδίδεται σ' ένα μήνα. Άρθρο 12 παρ.6.
13. Πιστωτικό τιμολόγιο άρθρο 12 παρ. 13	- Σε τριάντα (30) ημέρες από την παραλαβή των αγαθών ή στο χρόνο που χορηγείται η έκπτωση – άρθρο 12 παρ. 14
14. Εκκαθάριση πώλησης για λογαριασμό τρίτων	- Το πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα, άρθρο 12 παρ. 7. Για τον τελευταίο μήνα της διαχειριστικής περιόδου στο πρώτο εικοσαήμερο του επόμενου μήνα.
ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ
15. Εκκαθάριση αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών	- Το πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα, άρθρο 12 παρ. 7. Για τον μήνα της περιόδου στο πρώτο εικοσαήμερο του επόμενου μήνα,
16. Εκκαθάριση για επεξεργασία αγαθών	- Το πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα, άρθρο 12 παρ. 8. Για τον τελευταίο μήνα της διαχειριστικής περιόδου στο πρώτο εικοσαήμερο του επόμενου μήνα.
17. Εκκαθάριση μεταφορικών επιχειρήσεων (I.M.E.)	- Το πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα.
18. Φορτωτική – άρθρο 16	- Με την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου.
19. Διορθωτικό σημείωμα – άρθρο 16 παρ.10	- Με την διαπίστωση των διαφορών ή αν επιστρέφονται

	κόμιστρα εντός ευλόγου χρόνου.
20. Κατάσταση αποστολής αγαθών μεταφορικού γραφείου άρθρο 16 παρ.6	- Κατά την έναρξη της αποστολής
21. Ειδικό ακυρωτικό στοιχείο, περ. ε παρ. 2 άρθρου 23	- Με την διαπίστωση της λανθασμένης έκδοσης στοιχείου
22. Απόδειξη ποσοτικής παραλαβής για αγορές ή επαναλαμβανόμενες αγορές αγροτικών προϊόντων – άρθρο 12 παρ. 6	- Κατά την παραλαβή των αγροτικών προϊόντων
23. Δελτίο εσωτερικής διακίνησης (εξαγωγής πρώτων υλών κ.λ.π.) άρθρο 11 παρ. 4 α	- Κατά την εξαγωγή. Όταν είναι δύσκολη η άμεση έκδοση εκδίδεται ημερήσιο δελτίο στο τέλος της ημέρας
24. Δελτίο εσωτερικής διακίνησης άρθρο 11 παρ. 4 β	- Σε κάθε επαναφορά πρώτων υλών, βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας από την παραγωγή
25. Δελτίο εσωτερικής διακίνησης άρθρο 11 παρ. 4 γ	- Στο τέλος της ημέρας

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΑΤΟ

ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Κ.Β.Σ – ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ

9.1 ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/97 καθιερώνεται ως βασική αρχή ο αντικειμενικός τρόπος επιβολής των προστίμων, σε όλα τις περιπτώσεις παραβάσεων του Κ.Β.Σ.

Για τις λειτουργίες του αντικειμενικού συστήματος καθιερώνονται μερικές βασικές έννοιες:

1. Βάσεις υπολογισμού λογίζεται το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας.

1.1 Βάση υπολογισμού Νο 1 ή ΒΑΣ. ΥΠ-1

Ως βάση υπολογισμού Νο 1 ορίζεται το ανώτερο προβλεπόμενο από τις διατάξεις όριο προστίμου ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων που υποχρεούται να τηρεί ο φορολογούμενος.

Συγκεκριμένα η ΒΑΣ. ΥΠ – 1 ορίζεται:

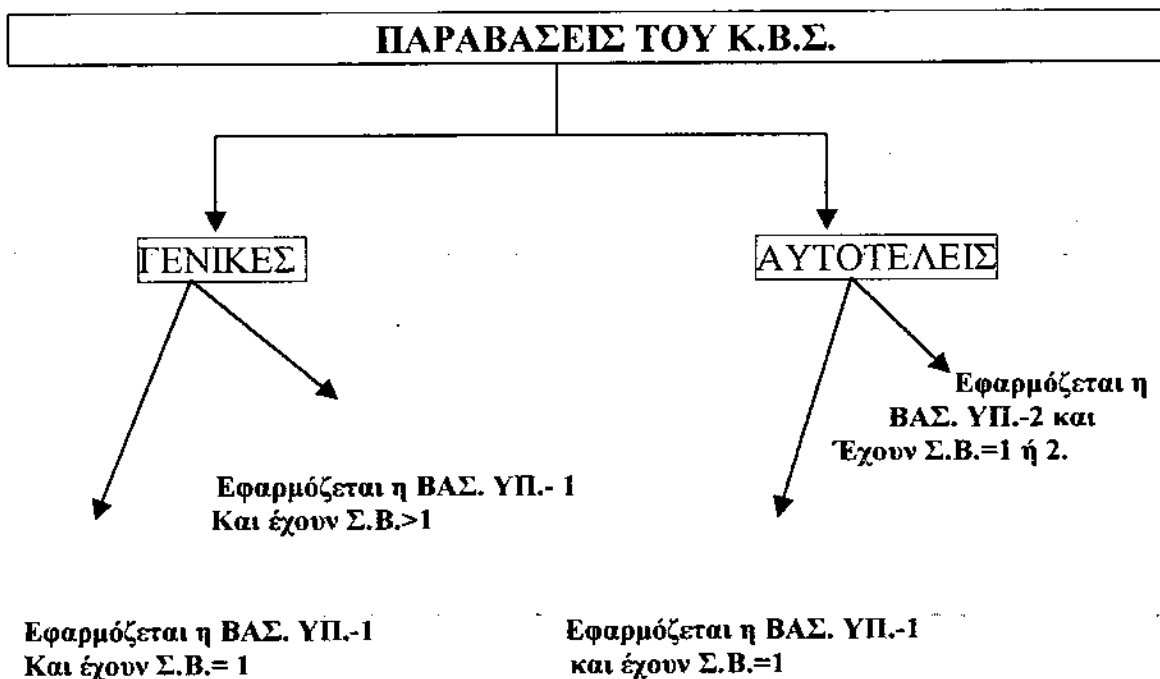
Α) Για τους τηρούντες βιβλία Γ' κατηγορίας Και ιδρυτές Α.Ε. και Ε.Π.Ε.	300000δρχ
Β) Για τους τηρούντες βιβλία Β' κατηγορίας Και ιδρυτές επιχειρήσεων, πλην Α.Ε. και Ε.Π.Ε.	200000δρχ
Γ) Για τους τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας	100000δρχ
Δ) Για τους μη τηρούντες βιβλία Και τους λοιπούς υπόχρεους	100000δρχ

Η βάση αυτή χρησιμοποιείται για όλες τις παραβάσεις που δεν εμπίπτουν στην βάση υπολογισμού Νο 2.

1.2 Βάση υπολογισμού Νο 2 ή ΒΑΣ. ΥΠ- 2

Ως βάση υπολογισμού Νο 2 ορίζεται η αξία της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών, μη συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ, κατά περίπτωση. Η βάση αυτή χρησιμοποιείται για τις εξής παραβάσεις:

- Μη έκδοση στοιχείων αξίας εφόσον προκύπτει απόκρυψη άνω των 300000δρχ. Ειδικά όσοι τηρούν βιβλίο αγορών, εφόσον προκύπτει για παράβαση μη έκδοσης που προκύπτει από «κλειστή» αποθήκη, χωρίς να συγκεκριμενοποιούνται το πλήθος των συναλλαγών και η αξία της εκάστης, το πρόστιμο περιορίζεται στο 50% του ισόποσου.
- Ανακριβής έκδοση στοιχείων εφόσον η αποκρύβεισα αξία είναι άνω των 300000δρχ.
- Διακίνηση χωρίς συνοδευτικά στοιχεία, εφόσον η αξία των διακινούμενων είναι πάνω από 300000δρχ.
- Έκδοση εικονικού στοιχείου.
- Λήψη εικονικού στοιχείου.
- Νόθευση στοιχείων.(νέα περίπτωση)



9.2 ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΙΣΟ ΜΕ ΤΗΝ ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΑΞΙΑ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ. ΜΕΣΙΤΕΣ – ΔΙΑΜΕΛΟΛΑΒΗΤΕΣ ΣΤΙΣ ΑΓΟΡΕΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

Στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής

Η ίδια διάταξη ίσχυε και με τον ΚΦΣ – άρθρο 47 παρ 1 και είχε τεθεί με το ΠΔ 134/96 την οποία ερμηνεύοντας το ΣτΕ με την απόφαση του 1546/95 έκρινε ότι το επιβαλλόμενο πρόστιμο για κάθε παράλειψη εκδόσεως προβλεπόμενου από τον Κώδικα στοιχείων είναι ίσο με την αξία της αντίστοιχης συναλλαγής, η επιβολή με την ίδια πράξη για περισσότερες τέτοιου είδους παραβάσεις ενός συνολικού προστίμου συμποσούμενου στο άθροισμα των επί μέρους επιβλητέων προστίμων, δεν καθιστά την πράξη αυτή νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα.

Ακολούθως το Εφετείο έκρινε ότι περιπτώσεις παραλαβής αραβοσίτου από παράγωγους χωρίς την έκδοση φορολογικών στοιχείων, η αναιρεσείουσα υπέπεσε στην αποδιδόμενη σ' αυτή παράβαση και νόμιμα της επεβλήθη με την ένδικη πράξη πρόστιμο ίσο με την αξία της συνολικής συναλλαγής.

Η εταιρεία σε βάρος της οποίας είχε επιβληθεί το πρόστιμο υποστήριξε ότι οι αναφερόμενοι στην έκθεση ελέγχου, σε τρεις περιπτώσεις παραλαβής αραβοσίτου δεν είναι παραγωγοί αλλά μεσίτες, οι οποίοι μετέφεραν με δικά τους αυτοκίνητα και παρέδιδαν τον αραβόσιτο για λογαριασμό τρίτων παραγωγών, στο όνομα των οποίων και εκδόθηκαν τα φορολογικά στοιχεία ύστερα από υπόδειξη των εν λόγω προσώπων. Ο ισχυρισμός αυτός απορρίφθηκε από το πρωτοβάθμιο δικαστήριο με την αιτιολογία ότι σε τέτοια περίπτωση έπρεπε να είχαν εκδοθεί από τους ίδιους τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό της αναιρεσείουσας εταιρείας. Με την έφεση της η αναιρεσείουσα προέβαλε ότι οι προαναφερθέντες δεν ενεργούσαν ως αντιπρόσωποί της, ώστε να είναι υποχρεωμένοι να εκδώσουν τιμολόγια αγοράς για λογαριασμό της, αλλά ως μεσίτες που υποδείκνυαν ευκαιρίες αγοράς αραβοσίτου από διάφορους παράγωγους, χωρίς όμως, όπως δέχθηκαν το διοικητικό εφετείο και το ΣτΕ «να προσκομίζει κανένα στοιχείο προς απόδειξη του ισχυρισμού της αυτού (διπλότυπες αποδείξεις αμοιβής του άρθρου 13 παρ 19 του ΚΦΣ(Με τον ΚΒΣ ΤΟΥ) τριπλότυπες αποδείξεις παραλαβής αγροτικών προϊόντων του άρθρου 24 του Κώδικα κλπ.). (Με τον ΚΒΣ άρθρο 15 – Απόδειξη δαπάνης. ΣτΕ 1549/95)

Κατά τη διάρκεια ελέγχου που διενήργησε στις 17-10-1987 συνεργείο εφοριακών υπαλλήλων στις εγκαταστάσεις μιας εταιρείας ανεβρεθεί και κατασχέθηκε ένα ανεπίσημο τετράδιο, στο οποίο ο υπεύθυνος υπάλληλος του ζυγιστηρίου καταχωρούσε κατ χρονολογική σειρά τις ποσότητες αραβοσίτου που παρελάμβανε από διάφορους κατονομαζόμενους στο τετράδιο αυτό παραγωγούς κατά την περίοδο από 18/9 έως 17/10/1987. Από την αντιπαραβολή των εγγράφων αυτών με τα επίσημα φορολογικά στοιχεία που είχαν εκδοθεί (θεωρημένες αποδείξεις ποσοτικής παραλαβής και τιμολόγια αγοράς) διαπιστώθηκε τελικά, ότι για την παραλαβή 964.118χλγ. αραβοσίτου δεν είχαν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία. Κατόπιν αυτών και ενόψει του ότι η τιμή του αραβοσίτου κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα ανερχόταν, σύμφωνα με τα σχετικά τιμολόγια αγοράς, σε 26 δρχ. ανά χιλιόγραμμα, η φορολογική αρχή υπολόγισε την αξία της πιο πάνω ποσότητας των 964.118χλγ αραβοσίτου σε 25,067,068δρχ και με την ένδικη πράξη επέβαλε για παράβαση μη έκδοση τιμολογίου αγοράς πρόστιμο ίσο με την αξία της συνολική συναλλαγής. Το διοικητικό εφετείο λαμβάνοντας υπόψη, όπως αναφέρει στην προσβαλλόμενη απόφασή του, ότι το πιο πάνω πρόχειρο τετράδιο φέρει την επικεφαλίδα «Αραβόσιτους 1987», στη συνέχεια, σε ειδική γραμμογράφηση, τις ενδείξεις «Ημερομηνία – Παρόδους – Διεύθυνση – Χιλιόγραμμα – Αλωνιστής» και ακολούθως αναγράφονται σ' αυτό κατά τρόπο συγκεκριμένο οι ημερομηνίες, τα πλήρη στοιχεία των παραγωγών (όνομα, επώνυμο, πατρώνυμο), οι διευθύνσεις τους, οι ποσότητες του αραβοσίτου και το όνομα του αλωνιστή, σε συνδυασμό με το ότι στην από 11/11/1987 απάντησή της επί του σημειώματος ελέγχου η αναιρεσείουσα αναφέρει ότι «στο τετράδιο που παραλάβατε αναγράφονται όλες οι ποσότητες αραβοσίτου που παραλαμβάναμε και για λογαριασμό Παν. Καδ. Και Π. Χαχ». Έκρινε ότι το τετράδιο αυτό δεν περιείχε προσωπικές σημειώσεις του υπαλλήλου του ζυγιστηρίου, όπως αβάσιμα ισχυρίσθηκε η αναιρεσείουσα, αλλά συγκεκριμένες παραλαβές αραβοσίτου από τους εν λόγω παραγωγούς».

9.3 ΕΚΔΟΣΗ ΑΠΟ ΠΑΡΑΔΡΟΜΗ ΑΘΕΩΡΗΤΟΥ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 5 του Ν. 2523/97 (προηγούμενη ίδια διάταξη άρθρο 33 παρ 1β' ΚΒΣ) δεν επιβάλλεται πρόστιμο για αθεώρητα στοιχεία που εκδόθηκαν, εφόσον: α) έχουν εκδοθεί από παραδρομή και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία εμπρόθεσμα και β) δηλώθηκε εγγράφως από τον υπόχρεο στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η παράλειψη αυτή, πριν

από τη διαπίστωσή της από οποιοδήποτε φορολογικό έλεγχο, τακτικό ή προληπτικό.

Στην περίπτωση που εκδίδονται φορολογικά στοιχεία εκ παραδρομής αθεώρητα και από τις διατάξεις του ΚΒΣ δεν προκύπτει υποχρέωση καταχώρησης τους σε κανένα βιβλίο, όπως το δελτίο αποστολής για δειγματισμό ή για αποστολή αγαθών από το κεντρικό στο υποκατάστημα, από μη υπόχρεο τήρησης βιβλίου αποθήκης, τότε αρκεί και πάλι το γεγονός ότι εκδόθηκαν από παραδρομή και δηλώθηκαν στην Δ.Ο.Υ., πριν από τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου (Σχετ. Εγγ 1008303/97/13-2-95 προς ΦΑΕΕ Αθηνών και Α.Ε.)

Στην ίδια κατηγορία ανήκουν το δελτίο κίνησης τουριστικού λεωφορείου και το δελτίο παραγγελίας των καταστημάτων που σερβίρουν φαγητό για επιτόπια κατανάλωση.

9.4 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ ΜΕ ΙΣΟΠΟΣΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ

Οι περιπτώσεις παραβάσεων που επισύρουν ισόποσα πρόστιμα είναι οι εξής:

1. Μη έκδοση στοιχείου και συγχρόνως απόκρυψη συναλλαγής μεγαλύτερης των 300,000δρχ (περιλαμβάνεται και η περίπτωση μη λήψης τιμολογίου και μη έκδοση τιμολογίου αγοράς (άρθρο 12 παρ 5 ΚΒΣ)0 με απόκρυψη συναλλαγής άνω των 300,000 δρχ)

2. Ανακριβής έκδοση στοιχείου εφόσον το μέρος της συναλλαγής που αποκρύφτηκε είναι μεγαλύτερο των 300,000δρχ

3. Διακίνηση αγαθών χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο που προβλέπεται από τις διατάξεις του ΚΒΣ, όταν η αξία των μεταφερόμενων αγαθών είναι μεγαλύτερη των 300,000 δρχ. η περίπτωση αυτή εφαρμόζεται μόνο όταν η παράβαση διαπιστώνετε κατά τη διακίνηση

4. Μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί το πλήθος των συναλλαγών, ως και η αξία μιας εκάστης συναλλαγής ξεχωριστά, αλλά προκύπτει ει του ελέγχου του⁷ ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας και εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των 300,000δρχ (Οι περιπτώσεις 1, 2, 3, είναι παλαιές αντίθετα η 4 ισχύει από 4/6/1996

Σημείωση:

Παραβάσεις που τελέστηκαν από 1/7/92-23/8/93 επέσυραν αυτοτελές πρόστιμο, αλλά όχι ίσο της αξίας της συναλλαγής. Αυτές ήταν:

1. Διακίνηση αγαθών, χωρίς συνοδευτικό στοιχείο, από το κεντρικό στο υποκατάστημα, αποθήκη, κ.λπ.

2. Διακίνηση αγαθών για πώληση σε αγνώστους κ.λπ. χωρίς συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής

3. Διακίνηση αγαθών για επεξεργασία δειγματοπισμό, αποθήκευση, φύλαξη, και κάθε διακίνηση χωρίς συνοδευτικό στοιχείο, εφόσον δεν πρόκειται για πωληθέντα ή αγορασθέντα αγαθά, όπως προέβλεπαν τότε οι διατάξεις της παρ. 2 άρθρου 32.

Τα παραπάνω δεν ισχύουν πλέον για όσες παραβάσεις αυτού του τύπου τελούνται από 24/8/93 και μετά. Επισύρουν πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής, μετά την τροποποίηση του άρθρου 32 παρ 2 του ΚΒΣ με το άρθρο 2 παρ 21 του Ν. 2166/93 και την επανάληψη της διάταξης στο άρθρο 5 παρ 10 του Ν. 2523/97.

9.5 ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΧΩΡΙΣ ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ Ή ΜΕ ΑΝΑΚΡΙΒΕΣ ΣΤΟΙΧΕΙΑ.

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 ανεπισήμων), και ότι η αξία των μεταφερόμενων χωρίς συνοδευτικό στοιχείο αγαθών είναι μεγαλύτεροι των 300,000δρχ. Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με την αξία των αγαθών που διακινούνται χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, ή ίσο με την αποκρυβείσας αξία αν διακινούνται με ανακριβές συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο. Στο επιβαλλόμενο πρόστιμο δεν υπολογίζεται ο ΦΠΑ αφού οι ισχύουσες διατάξεις (άρθρο 5 παρ 10α' του Ν. 2523/97) όσο και οι προϊσχύουσες ίδιες ακριβώς διατάξεις (άρθρο 32 παρ 2 ΚΒΣ) αναφέρονται στην αξία της συναλλαγής και όχι στην αξία της συναλλαγής συν ΦΠΑ. Ειδικά οι νέες διατάξεις (άρθρο 5 παρ 2β') ρητά αναφέρουν ότι στη αξία δεν συμπεριλαμβάνεται ο ΦΠΑ.

Τα παραπάνω ισχύουν με το άρθρο 5 παρ 10 α' του Ν. 2523/97 όπου επαναλαμβάνεται η διάταξη του άρθρου 32 παρ 2 του ΚΒΣ η οποία ίσχυσε από 24-8-93 (μετά με την τροποποίηση που είχε γίνει με το άρθρο 21 παρ 9 του Ν. 2166/93).

Για το χρονικό διάστημα 1/7/92 – 23/8/93 που ίσχυε η αρχική διάταξη του άρθρου 32 παρ 2 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 υποκαταστημάτων, διακίνηση αγαθών για

επεξεργασία, δειγματισμό, φύλαξη κ.λ.π. επιβάλλετο πρόστιμο κυμαινόμενο (Εγκ. ΚΒΣ 3/92 παρ.32.2).

9.6 ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΜΕ ΑΝΑΚΡΙΒΗ ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ – ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΔΕΙΑΣ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΟΔΗΓΗΣΗΣ

Οι διατάξεις της παραγράφου 3 αναφέρονται στις περιπτώσεις μεταφοράς αγαθών με ανακριβή συνοδευτικά στοιχεία. Για να επιβληθούν οι κυρώσεις της αφαίρεσης της άδειας κυκλοφορίας και της άδειας οδήγησης πρέπει από την ανακρίβεια αυτή να προκύπτει διαφορά πάνω από το 25% της συνολικής ποσότητας των μεταφερόμενων αγαθών

Για παράδειγμα

- Α) αν η συνολική ποσότητα των αγαθών είναι..... 1000 Kgr
και έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία για ποσότητα..... 900 Kgr
υπάρχει ανακρίβεια για ποσότητα μικρότερη του 25%..... 100 Kgr
- Β) αν η συνολική ποσότητα των αγαθών είναι..... 2000 Kgr
και έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία για ποσότητα 1500 Kgr
υπάρχει ανακρίβεια για ποσότητα που είναι ίση με
το 25% ($2000 \cdot 25\% = 500$)..... 500 Kgr
- Γ) αν η συνολική ποσότητα των αγαθών είναι 3000 Kgr
και έχουν εκδοθεί για ποσότητα 2200 Kgr
υπάρχει ανακρίβεια για..... 800 Kgr
που είναι μεγαλύτερη από το 25% ($3000 \cdot 25\% = 750$)

Στα πιο πάνω παραδείγματα, μόνο για τη γ' περίπτωση υπάρχει η προϋπόθεση της ανακρίβειας για την επιβολή των διοικητικών κυρώσεων.

Η διαπίστωση της ανακρίβειας ως προς την ποσότητα πρέπει να είναι συγκεκριμένη και να προκύπτει από αναμφισβήτητα στοιχεία τα οποία πρέπει να αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που μεταφέρονται αγαθά και υφίσταται συνοδευτικό στοιχείο για κάποια συγκεκριμένα είδη μεταφερόμενων αγαθών αλλά δεν υφίσταται συνοδευτικό στοιχείο για άλλο ή άλλα διαφορετικά είδη αγαθών που επίσης μεταφέρονται, τότε δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3, αλλά οι διατάξεις της παραγράφου 2 του Ν. 2523/97 άρθρο 13.

9.7 ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΓΙΑ ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΟΣΟΤΗΤΑΣ ΜΕΤΑΦΕΡΟΜΕΝΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΓΡΑΦΟΜΕΝΗΣ ΣΤΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Τα αγαθά συνοδεύονται κατά τη διακίνησή του με Δελτίο Αποστολής στο οποίο αναγράφεται, εκτός των άλλων, η ποσότητα και η μονάδα μέτρησης των μεταφερομένων αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ΚΒΣ.

Εάν κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί ότι οι μεταφερόμενες ποσότητες διαφέρουν απ' αυτές που αναγράφονται στο Δελτίο Αποστολής, αυτό αρκεί στο φορολογικό έλεγχο να στοιχειοθετήσει παράβαση ανακριβούς έκδοσης Δελτίου Αποστολής, εκτός εάν ο ενδιαφερόμενος αποδείξει βάσιμα ότι η διαφορά δικαιολογείται από έκτακτα περιστατικά που συνέβησαν κατά τη διαδρομή και συνιστούσαν ανωτέρα βία (Σχετική η απόφαση του ΣτΕ 1511/1993).

Εννοείται βέβαια, ότι περίπτωση αυτή αναφέρεται σε σοβαρά ελλείμματα ή πλεονάσματα και όχι σε ανεπαίσθητες διαφορές λόγω λαθών κατά τη φόρτωση, όπου εκ των πραγμάτων αποδεικνύεται ότι ο φορολογούμενος από ένα μικρό έλλειμμα, μικρής αξίας, δεν θα είχε τίποτα να κερδίσει.

9.8 ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΠΟΣΟΤΗΤΑΣ ΔΙΑΚΙΝΗΘΕΝΤΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΣΤΟ ΣΤΕΛΕΧΟΣ Δ.Α. ΜΕ ΣΤΥΛΟ ΚΑΙ ΟΧΙ ΜΕ ΚΑΡΜΠΙΟΝ

Τα στοιχεία εκδίδονται τουλάχιστον διπλότυπα ή σε όσα αντίτυπα ορίζονται από τις διατάξεις του ΚΒΣ ή οργανωτικά είναι απαραίτητο, με χρήση χημικού χαρτιού (καρμπόν) Άρθρο 18 παρ 3.

Με την απόφαση του ΣτΕ 3879/95 κρίθηκε ότι η συμπλήρωση της ποσότητας των διακινήθων αγαθών με στυλό και στο στέλεχος, και όχι με τη χρήση χημικού χαρτιού (καρμπόν) δεν επιτρέπεται και συνιστά παράβαση των διατάξεων του ΚΒΣ. Η παράβαση είναι γενική και επιβάλλεται ένα πρόστιμο κατά διαχειριστική περίοδο ανεξαρτήτως του πλήθους των εκδοθέντων στοιχείων με αυτό τον τρόπο.

Σημειώνουμε ότι σ' αυτές τις περιπτώσεις ελέγχεται αν το ίδια δεδομένα αναγράφονται και στο πρωτότυπο. Σε περίπτωση που διαπιστωθεί ότι αναγράφονται άλλα δεδομένα τότε το στοιχείο χαρακτηρίζεται ως πλαστό.

9.9 ΥΨΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, ΟΤΑΝ ΕΧΕΙ ΕΚΔΟΘΕΙ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ, ΑΛΛΑ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΕΚΔΟΘΕΙ ΤΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ

Όταν για τη διακίνηση των αγαθών έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, θεωρείται, κατ' αρχήν, ότι η συναλλαγή έχει εμφανιστεί, αφού εκδόθηκε γι' αυτήν θεωρημένο φορολογικό στοιχείο. Εάν στη συνέχεια, εκ του ελέγχου διαπιστωθεί παράβαση μη έκδοσης τιμολογίου για το συγκεκριμένο δελτίο αποστολής, διακρίνουμε τις εξής δύο περιπτώσεις:

Α) Μη έκδοση τιμολογίου εντός του νόμιμου χρόνου από την έκδοση του δελτίου αποστολής, εφόσον ο έλεγχος πραγματοποιείται εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου.

Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο ανάλογο με την κατηγορία των βιβλίων που τηρούνται. Δεν καταλογίζεται δηλαδή πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε, δεδομένου ότι δεν τεκμαίρεται απόκρυψη εφόσον η συναλλαγή έχει εμφανιστεί σε θεωρημένο φορολογικό στοιχείο, ει του οποίου διαπίστωσε ο έλεγχος την παράβαση.

Β) Διαπίστωση εκ του ελέγχου, μετά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, ότι δεν εκδόθηκε τιμολόγιο για συναλλαγή για την οποία εκδόθηκε δελτίο αποστολής.

Στην περίπτωση αυτή, ναι μεν η συναλλαγή εμφανίζεται με την έκδοση του δελτίου αποστολής, εν τούτοις με την πάροδο της διαχειριστικής περιόδου, θεωρείται ότι η μη έκδοση τιμολογίου είχε ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής και ως εκ τούτου πρέπει να επιβληθεί πρόστιμο ίσο με την αξία της αποκρυβείσης συναλλαγής, εφόσον αυτή υπερβαίνει τις 300,000 δρχ., όπως οριζόταν στις διατάξεις της παρ 2 του άρθρου 32 του ΚΒΣ (Εγκ 1072130/601 ΠΟΛ 1208/2-8-1995) και ορίζεται στο άρθρο 5 παρ. 10α' του Ν. 2523/97 όπου επαναλαμβάνονται ακριβώς οι διατάξεις του άρθρου 32 παρ.2 του ΚΒΣ.

9.10 ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΙΣΟ ΜΕ ΤΗ ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΑΞΙΑ (ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ) (ΚΛΕΙΣΤΗ ΑΠΟΘΗΚΗ, ΑΠΟΚΡΥΨΗ ΑΠΟ ΑΝΕΠΙΣΗΜΑ ΒΙΒΛΙΑ, ΑΝΕΠΙΣΗΜΕΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΙΣΟΠΟΣΩΝ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ)

1.Με τις διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 18 του Π.Δ. 134/96 προστέθηκε από 4/6/96 νέο εδάφιο στην παρ. 32 του Κώδικα, ούτως

ώστε σε περίπτωση διαπίστωσης παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης στοιχείων, για τις οποίες δεν προκύπτει το πλήθος των συναλλαγών ή το ύψος κάθε μιας συναλλαγής ξεχωριστά, να επιβάλλεται ένα πρόστιμο ίσο με την συνολικώς αποκρυσβείσας αξία όλων των συναλλαγών, εφόσον αυτή προκύπτει από συγκεκριμένα στοιχεία. Η διάταξη αυτή ισχύει ακριβώς η ίδια με το άρθρο 5 παρ. 10α' του Ν. 2523/97.

Με τις διατάξεις που ίσχυαν μέχρι 3/6/96, για τις περιπτώσεις όπου προσδιοριζόταν επακριβώς από τον έλεγχο η συνολική αποκρυσβείσα αξία, αλλά δεν ήταν δυνατόν να προσδιοριστεί η αξία της κάθε μιας συναλλαγής καθώς και ο αριθμός των συναλλαγών, έπρεπε να επιβληθεί ένα πρόστιμο των γενικών διατάξεων ανάλογα με την κατηγορία των τηρουμένων βιβλίων, δηλαδή μέχρι 100,000 ή 200,000 ή 300,000δρχ κατά περίπτωση. Αυτό είχε γίνει δεκτό με την γνωμοδότηση 95/1992 του Ν.Σ/Κ., η οποία μετά την αποδοχή της, κοινοποιήθηκε με την εγκύκλιο 1019199/233 ΠΟΛ 1080/7-4-1992. Τα αναφερόμενα στην γνωμοδότηση αυτή θα εξακολουθήσουν να ισχύουν για υποθέσεις, όπως οι προαναφερόμενες, όταν αυτές ανάγονται σε χρόνους πριν από την έναρξη ισχύος των νέων διατάξεων (4/6/96).

Οι περιπτώσεις στις οποίες επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής (χωρίς ΦΠΑ) είναι οι εξής:

Α. Μη έκδοση στοιχείου και συγχρόνως απόκρυψη συναλλαγής μεγαλύτερης των 300,000δρχ

Β. Ανακριβής έκδοση στοιχείου εφόσον το μέρος της συναλλαγής που αποκρύφτηκε είναι μεγαλύτερο των 300,000δρχ

Γ. Διακίνηση αγαθών χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο που προβλέπεται από τις διατάξεις του ΚΒΣ, όταν η αξία των μεταφερόμενων αγαθών είναι μεγαλύτερη των 300,000 δρχ. η περίπτωση αυτή εφαρμόζεται μόνο όταν η παράβαση διαπιστώνεται κατά την διακίνηση

Δ. Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείων, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί το πλήθος των συναλλαγών, ως και η αξία μιας εκάστης συναλλαγής ξεχωριστά αλλά προκύπτει εκ του ελέγχου το ύψος της συνολικής αποκρυσβείσας αξίας και εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των 300,000δρχ (οι περιπτώσεις α, β, και γ είναι παλαιές αντίθετα η δ ισχύει από 4/6/96).

2. Για την τελευταία περίπτωση διευκρινίζουμε τα εξής:

Α. Για να επιβληθεί πρόστιμο ίσο με την αξία της συνολικής συναλλαγής πρέπει να διαπιστώνεται μη έκδοση ή έκδοση ανακριβούς στοιχείων, αλλά να μην καθίσταται ελεγκτικά δυνατό να προσδιοριστεί το πλήθος των συναλλαγών καθώς και η αξία μιας εκάστης συναλλαγής και η αποκρυσβείσα συνολική αξία να είναι μεγαλύτερη των 300,000δρχ

Β. Για την καλύτερη κατανόηση των διατάξεων αυτών παραθέτουμε τα παρακάτω παραδείγματα:

Β.1. Γίνεται καταμέτρηση αγαθών και διαπιστώνεται ότι έχουν αγοραστεί αγαθά χωρίς φορολογικά στοιχεία. Η ποσότητα και η συνολική αξία των αγορών προσδιορίζεται επακριβώς, αλλά δεν είναι δυνατόν να προσδιοριστεί η αξία κάθε μιας συναλλαγής, ούτε ο αριθμός των συναλλαγών. Η αξία αυτή προσδιορίζεται σε 10,000,000. Η παράβαση που πρέπει να καταλογιστεί στην περίπτωση αυτή είναι ότι ο συγκεκριμένος επιτηδευματίας αγόρασε αγαθά χωρίς τιμολόγιο, ούτε εξέδωσε ο ίδιος τιμολόγιο αγοράς, όπως ορίζεται στις διατάξεις της παρ 5 του άρθρου 12 του ΚΒΣ, με αποτέλεσμα να αποκρύψει συναλλαγές αξίας 10,000,000 δρχ. άρα θα καταλογιστεί πρόστιμο αξίας 10,000,000 δρχ.

Β.2. Διενεργείται κλειστή αποθήκη αγαθών. Διαπιστώνεται έλλειμμα αγαθών, η αξία των οποίων προσδιορίζεται, με βάση την αξία που αναγράφεται στα τιμολόγια αγοράς άλλων αγαθών ίδιου είδους, σε δραχμές 5,000,000. Το πρόστιμο που θα επιβληθεί είναι ίσο με την αποκρυβείσα αξία, δηλαδή 5,000,000 δρχ. για τη μη έκδοση τιμολογίων.

Β.3. Γίνεται έλεγχος μέσω βιβλίων και στοιχείων. Από αυτά προκύπτει το σύνολο των αποκρυβείσων συναλλαγών, χωρίς όμως να προκύπτει ο αριθμός των συναλλαγών και ούτε η αξία μίας εκάστης συναλλαγής. Εφόσον η αποκρυβείσα συνολική αξία είναι μεγαλύτερη των 300,000δρχ θα επιβληθεί πρόστιμο ισόποσο.

Β.4. Επιτηδευματίας εξέδωσε ανεπίσημες αποδείξεις εισπραχής για συναλλαγές για τις οποίες δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία. Η συνολική αξία των συναλλαγών προκύπτει από τα ανεπίσημα στοιχεία επακριβώς, δεν προκύπτει όμως αν η κάθε μία απόδειξη εισπραχής αφορά μια συναλλαγή ή για την ίδια συναλλαγή έχουν εκδοθεί περισσότερες της μίας αποδείξεις εισπραχής.

Στην περίπτωση αυτή, όπως γνωμοδότης το ΝΣΚ με την Γνωμ. 95/1992, που έγινε δεκτή και κοινοποιήθηκε με την εγκύκλιο 1019199/233 Πολ 1080/7-7-1992 και η οποία ως προς αυτό το ερώτημα εξακολουθεί να ισχύει, κάθε μια απόδειξη λογίζεται ως αποδεικτικό διακεκριμένης συναλλαγής, δηλαδή θα καταλογιστεί πρόστιμο ίσο με την αξία εκάστης συναλλαγής, όταν η κάθε μία συναλλαγή (απόδειξη) είναι μεγαλύτερη των 300,000 δρχ

Γ. Διευκρινίζεται ότι δεν εμπίπτουν στις διατάξεις αυτές, επί πλέον ακαθάριστα έσοδα τα οποία υπολογίζονται από τον τακτικό έλεγχο, όταν χαρακτηρίζονται τα βιβλία ανακριβή, εκτός αν από συγκεκριμένα στοιχεία προκύπτει συγχρόνως και μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, δεδομένου ότι για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι προϋποθέσεις της συνολικής απόκρυψης συναλλαγών άνω των 300,000 δρχ και της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

9.11 ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΓΙΑ ΑΓΑΘΑ ΠΟΥ ΔΙΑΚΙΝΟΥΝΤΑΙ ΜΕΤΑΞΥ ΤΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΤΟΥ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑ – ΥΨΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ

Στην περίπτωση διακίνησης αγαθών, χωρίς το νόμιμο συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, από το κεντρικό προς το υποκατάστημα ή σε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση και αντίστροφα του επιτηδευματία, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με την αξία των διακινουμένων αγαθών εάν αυτή είναι μεγαλύτερη των 300,000δρχ από 24/8/93 και μετά, γιατί η διάταξη του άρθρου 32 παρ 2 τροποποιήθηκε με το άρθρο 21 παρ 9 του Ν. 2166/93. Το περιεχόμενο αυτό της διάταξης, του άρθρου 32 παρ 2 του ΚΒΣ, επαναλαμβάνεται ακριβώς στο άρθρο 5 παρ 10α' του Ν. 2523/97. Αντίθετα με την προϊσχύουσα διάταξη (1/7/92 – 23/8/93) επιβαλλόταν κυμαινόμενο πρόστιμο, γιατί δεν επρόκειτο για διακίνηση αγορασθέντων ή πωληθέντων αγαθών, όπως ανέφερε η διάταξη αυτή.

9.12 ΜΗ ΕΠΙΔΕΙΞΗ ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΠΟ ΤΟ ΜΕΤΑΦΟΡΕΑ – ΕΥΘΥΝΗ ΦΟΡΤΩΤΗ

Το ΣτΕ με την 1170/88 απόφασή του έκανε δεκτό ότι δεν συνιστάται παράβαση σε βάρος του φορτωτή μόνο αν αυτός ισχυριστεί και αποδείξει ότι παρέδωσε το νόμιμο συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο στο μεταφορέα, οπότε η μη επίδειξη του στοιχείου αυτό στον έλεγχο οφείλεται αποκλειστικά στο μεταφορέα.

9.13 Η ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΣΤΑ ΣΤΕΛΕΧΗ Δ.Α. ΤΗΣ ΠΟΣΟΤΗΤΑΣ, ΔΕΝ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΖΕΙ ΤΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΩΣ ΠΛΑΣΤΟ. ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ ΘΕΤΙΚΗ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

Σε ερώτηση, αναφορικά με το εάν χαρακτηρίζονται ως πλαστά Δ.Α. λόγω μη αναγραφής της ποσότητας στα στελέχη, η οποία (ποσότητα) αναγράφονταν στο δεύτερο αντίγραφο (για το λογιστήριο), και η οποία συμφωνεί τόσο με τα παραστατικά αξίας (τιμολόγια πώλησης), όσο και με τα πρωτότυπα Δ.Α. (σε όσες περιπτώσεις ανεβρέθηκαν πρωτότυπα Δ.Α.), όπως και με τις καταχωρηθείσες ποσότητες στο τηρούμενο βιβλίο αποθήκης, διατυπώθηκε η άποψη με το

Εγγ. 1041397/279/31-3-98 ότι, η μη αναγραφή της ποσότητας στα στελέχη των Δ.Α. δεν μπορεί να προσδώσει την έννοια του πλαστού στοιχείου, αφού τα τις διατάξεις τόσο του άρθρου 19 του Ν. 2523/97 απαιτείται θετικά η αναγραφή διαφορετικών δεδομένων στα εκδοθέντα στοιχεία, ενώ η μη αναγραφή ορισμένων δεδομένων σε εκδοθέντα στοιχεία (στελέχη) δεν τεκμαίρει αναγραφή διαφορετικών δεδομένων.

9.14 ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙΒΑΤΙΚΩΝ Ι.Χ. ΣΤΟ ΔΡΟΜΟ ΑΠΟ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ

Για να καταλογιστεί παράβαση σε οδηγό επιβατικού ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτου, που αρνείται να σταθμεύσει για έλεγχο στο δρόμο, πρέπει η φορολογική αρχή να αποδείξει ότι αυτός είναι επιτηδευματίας και ότι μετέφερε αγαθά για την άσκηση του επαγγέλματος του ή για λογαριασμό κάποιου άλλου επιτηδευματία. Εφ. Αθηνών 835/81.

Οι οδηγοί των Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων, όταν μεταφέρουν αγαθά, έχουν υποχρέωση να σταματήσουν για φορολογικό έλεγχο και εφόσον αρνηθούν υπόκεινται σε πρόστιμο ανεξάρτητα αν οι ίδιοι είναι ή όχι επιτηδευματίες. ΣτΕ 2457, 2199/90, 986/90

9.15 ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΣΤΑΘΜΕΥΣΗΣ ΚΑΙ ΓΙΑ ΤΑ ΕΠΙΒΑΤΙΚΑ Ι.Χ. ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ – ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΚΑΙ ΣΕ ΙΔΙΩΤΗ ΟΔΗΓΟ Ε.Ι.Χ. ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ

Από τις διατάξεις του ΚΒΣ, υποχρέωση έκδοσης Δ.Α. θεσπίζεται ανεξάρτητα από το αν τα εν λόγω αγαθά μεταφέρονται με φορτηγά ή επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, αφού στις διατάξεις δε γίνεται καμία διάκριση. Άρα η φορολογική αρχή έχει δυνατότητα ελέγχου και των αυτοκινήτων αυτών για τα μεταφερόμενα αγαθά και εφόσον οι οδηγοί αρνούνται τον έλεγχο υπόκεινται σε πρόστιμο του ΚΒΣ. ανεξάρτητα αν είναι ή όχι επιτηδευματίες (ΣτΕ 1845/91)

Μη στάθμευση Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτου από μη επιτηδευματία (Υπάλληλη Εθνικής Τράπεζας) για έλεγχο των μεταφερομένων αγαθών επισύρει σε βάρος του τις κυρώσεις του ΚΒΣ (ΣτΕ 2460 -/89)

Σημειώνεται ότι με τις νέες διατάξεις ποινών (Ν. 2523/97) και σύμφωνα με τις οδηγίες της Διοίκησης (ΠΟΛ 1317/2-12-97) δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε βάρος του οδηγού, γιατί καταργήθηκε η αντίστοιχη διάταξη, πλην όμως σημειώνουμε ότι υπάρχει η γενική διάταξη του άρθρου 5 παρ 7 του Ν. 2523/97 για πρόστιμο σε κάθε τρίτο που συμπράττει στο φοροδιαφυγή κάποιου.

9.16 ΜΗ ΣΤΑΘΜΕΥΣΗ Φ.Ι.Χ. ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ ΠΡΟΣ ΕΛΕΓΧΟ – ΣΗΜΑ STOP ΤΗΣ ΥΠΕΔΑ

Κατά την έφεση η εταιρεία που υπέπεσε στην παράβαση υποστήριξε ότι «δεν υπήρχε υποχρέωση σταθμεύσεως του οδηγού του παραπάνω αυτοκινήτου επειδή δεν υπάρχει διάταξη νόμου ή οποία να καθιερώνει το υπηρεσιακό σήμα stop και τα εξωτερικά γνωρίσματα του, ώστε να αναγνωρίζεται από τους οδηγούς, ούτε διάταξη νόμου η οποία να επιβάλλει την υποχρέωση σταθμεύσεως», το διοικητικό εφετείο απέρριψε με την αιτιολογία ότι αφενός, το ειδικό σήμα stop είναι διεθνές καθιερωμένο (Σ.Σ. με την ίδια απόφαση επεξηγείτε ότι το ειδικό σήμα stop είναι διεθνώς καθιερωμένο υπό την έννοια ότι είναι γενικώς γνωστή η σημασία του) και, αφετέρου, ο οδηγός γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι εφόσον εκινείτο με φορτηγό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως με το οποίο διενεργείται συνήθως διακίνηση αγαθών, ήταν ενδεχόμενο ανά πάσα στιγμή να γίνει έλεγχος από τα φορολογικά όργανα, τα οποία είναι αρμόδια για τον έλεγχο της διακινήσεως αγαθών, από τον τόπο φορτώσεως μέχρι τον τόπο προορισμού τους. εφόσον δε, κατά την περαιτέρω κρίση του δευτεροβαθμίου δικαστηρίου, ο οδηγός του αυτοκινήτου, αν και του έγιναν αλληπάλληλα σήματα από τα ελεγκτικά όργανα, δεν σταμάτησε, είχε συντελεσθεί η αποδοθείσα στην αναιρεσειούσα παράβαση της αρνήσεως διευκολύνσεως του φορολογικού ελέγχου. Η κρίση αυτή του διοικητικού εφετείου, είναι νομίμως αιτιολογημένη, εφόσον, όπως βεβαιώνεται στην προσβαλλόμενη απόφαση, ο οδηγός του αυτοκινήτου της αναιρεσειούσης δεν σταμάτησε για την ενέργεια φορολογικού ελέγχου, αν και του έγιναν αλληπάλληλα προς τούτο σήματα από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα της ΥΠΕΔΑ και επομένως συνέτρεχαν πράγματι οι προϋποθέσεις της παραπάνω παραβάσεως του ΚΦΣ (ΣτΕ 2253/1991).

9.17 ΤΟ Δ.Α. ΣΥΝΟΔΕΥΕΙ ΝΟΜΙΜΩΣ ΚΑΙ ΣΕ ΕΠΟΜΕΝΗ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΑΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΟΝΤΑΙ ΟΙ ΛΟΓΟΙ ΤΗΣ ΚΑΘΥΣΤΕΡΗΣΗΣ

Από τις διατάξεις του άρθρου 16 παρ 1 προκύπτει ότι το δελτίο αποστολής συνοδεύει τα αγαθά από την έξοδό τους από το κατάστημα και για όλη τη διαδρομή μέχρι την παράδοση τους στον παραλήπτη.

Με την 802/1299 απόφαση του ΣτΕ κρίθηκε ότι η μεταφορά αγαθών με δελτίο αποστολής με ημερομηνία έκδοσης της προηγούμενης ημέρας δεν αποτελεί παράβαση εφόσον από τα πραγματικά περιστατικά αποδεικνύεται ότι δεν κατέστη δυνατή η παράδοση τους, αυθημερόν.

Επίσης με την απόφαση 746/89 του ΣτΕ κρίθηκε ότι τα συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία νομίμως συνοδεύουν τα αγαθά και μετά την ημερομηνία έκδοσης τους εφόσον η μεταφορά συντελείται μέσα σε εύλογο χρόνο και ο επιτηδευματίας αποδεικνύει τα πραγματικά γεγονότα στα οποία οφείλεται η καθυστέρηση.

Ακόμα στο ΣτΕ με την 1156/91 απόφασή του έκρινε ότι η μεταφορά αγαθών την επόμενη της έκδοσης των δελτίων αποστολής ήταν δικαιολογημένη από τις ειδικές συνθήκες της μεταφοράς (μεταφορά ελαστικών σε 17 πελάτες με αντίστοιχα δελτία αποστολής).

Επίσης με την 4500/1995 απόφαση του ΣτΕ αναφέρεται «ότι φορολογικό στοιχείο, που συνοδεύει τα μεταφερόμενα αγαθά πρέπει κατ' αρχήν να εκδίδεται κατά την ημερομηνία της μεταφοράς αυτών. Δεν αποκλείεται όμως να αποτελεί νόμιμο συνοδευτικό στοιχείο της μεταφοράς ημερομηνίας, εφόσον η κατά προηγούμενη της μεταφοράς ημέρα έκδοση του εν λόγω στοιχείου δικαιολογείται από τις ειδικές συνθήκες της συγκεκριμένης μεταφοράς αγαθών και βεβαιούνται ότι το στοιχείο αυτό αφορά τα μεταφερόμενα αγαθά, κατά την περί τούτων αιτιολογημένη κρίση του δικαστηρίου της ουσίας». Το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος, ο οποίος πρέπει να αποδείξει στον έλεγχο σερ ποιους λόγους οφείλεται η χρονική καθυστέρηση (εγκ 3/92 παρ 115).

Ίδιου περιεχομένου αποφάσεις ΣτΕ 2871/89, 1961/88, 1628/94 και άλλες.

9.18 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ ΧΩΡΙΣ Δ.Α., ΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΩΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΕΣΤΩ ΚΑΙ ΑΝ ΑΠΟΔΕΙΧΘΕΙ ΟΤΙ ΤΟ ΞΕΧΑΣΕ Ο ΟΔΗΓΟΣ

Δεν αίρεται η παράβαση διακίνησης αγαθών χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, έστω και αν μέσω μαρτύρων αποδειχθεί ότι το ξέχασε ο οδηγός να το παραλάβει. ΣτΕ 320/1995

Οι ισχύουσες διατάξεις ορίζουν ρητά ότι θεωρείται απόκρυψη της συναλλαγής και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με τη συνολική της αξία και η περίπτωση διακίνησης αγαθών χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, που προβλέπεται από τον ΚΒΣ (άρθρο 5 παρ 10α' Ν.2523/97)

9.19 ΜΟΝΟ Η ΔΙΟΡΘΩΣΗ ΤΗΣ ΩΡΑΣ ΔΕΝ ΣΤΟΙΧΕΙΟΘΕΤΕΙ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ ΧΩΡΙΣ ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΟ Δ.Α

Σε έλεγχο που έγινε στον Σκαρμαγκά σε φορτηγό αυτοκίνητο επιχείρησης η οποία ασχολείται με την εκμετάλλευση ασβεστοκαμίνου, διαπιστώθηκε ότι μεταφέρονταν 12,400 κιλά ασβέστη με παραλήπτρια της Ε.Π.Ε. και συνοδευτικό στοιχείο δελτίο αποστολής και ότι στο ημερολόγιο μεταφοράς είχε αλλοιώσει η ώρα εκκινήσεως του αυτοκινήτου για την εν λόγω διαδρομή (από 09.00 είχε γίνει 11.15) (Σ.Σ. Σήμερα η ώρα αναγράφεται στο Δ.Α. το ημερολόγιο μεταφοράς στο Φ.Ι.Χ. έχει καταργηθεί). Από περαιτέρω δε έλεγχο του ημερολογίου μεταφοράς διαπιστώθηκε ότι κατ την προηγούμενη χρήση (1978), και ειδικά στο διάστημα 26-8-78 έως 31-12-78 είχαν 32 παρόμοιες αλλοιώσεις της ώρας εκκινήσεως του αυτοκινήτου που αφορούσαν μεταφορές εμπορευμάτων προς την ίδια εταιρεία. Κατόπιν αυτών, εις βάρος της αναιρεσίβλητης εταιρείας επιβλήθηκε την ένδικη πράξη πρόστιμο 64,000δρχ (32*2000) με την αιτιολογία ότι κατά το παραπάνω χρονικό διάστημα (26-8-1978 έως 31-12-78) μετέφερε 32 φορές αγαθά χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο με τη μέθοδο της αλλοιώσεως της ώρας εκκινήσεως του αυτοκινήτου και επαναχρησιμοποίησε του συνοδευτικού στοιχείου. Το διοικητικό εφετείο εδέχθη ότι, υπό τα προεκτεθέντα πραγματικά περιστατικά, δεν στοιχειοθετούνται οι αποδιδόμενες στην αναιρεσίβλητη παραβάσεις της μη εκδόσεως συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου, αφού από κανένα άλλο στοιχείο δεν αποδεικνύεται ότι επαναχρησιμοποιήθηκαν τα εκδοθέντα για ορισμένη μεταφορά δελτία αποστολής και για άλλη ή άλλες μεταφορές χωρίς να εκδοθούν νέα. Την απόφαση αυτή δέχτηκε το ΣτΕ 3441/91.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ

ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗΣ

10.1 ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ Δ.Α. ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ (ΠΡΑΣΙΝΟ) ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΗ ΓΙΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ ΣΕ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ.

Η μη έκδοση Δ.Α. από τους αγρότες όταν διαπιστωθεί εκ των υστέρων (όχι κατά τη διακίνηση) θεωρείται γενική παράβαση (Άρθρο 5 παρ.8 α' Ν. 2523/97).

Η μη έκδοση του ειδικού τιμολογίου συνιστά παράβαση των διατάξεων του ΦΠΑ και επισύρει το πρόστιμο του άρθρου 4 του Ν. 2523/97.

Επιπλέον σημειώνουμε ότι:

Α) η παράληψη έκδοσης δελτίων αποστολής από τον τόπο παραγωγής στην εγκατάσταση διάθεσης (πώλησης) των προϊόντων αφορά την αγροτική δραστηριότητα και όχι την εμπορική.

Β) δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 10 α' του Ν. 2523/97, δηλαδή ισόποσο πρόστιμο, δεδομένου ότι:

1) δεν υπάρχουν στη περίπτωση αυτή τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά της συναλλαγής (δεν υπάρχουν αντισυμβαλλόμενοι)

2) δεν στοιχειοθετείται παράβαση του Κ.Β.Σ. σε βάρος του αγρότη για τη μη έκδοση στοιχείων αξίας (τιμολογίου) του Κ.Β.Σ.

Τέλος, σημειώνουμε ότι η μη έκδοση δελτίου αποστολής επισύρει ισόποσο πρόστιμο μόνο εάν διαπιστωθεί κατά τη διάρκεια της διακίνησης των αγαθών

10.2 ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΕΙΔΙΚΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΗ ΠΟΥ ΔΙΑΤΗΡΕΙ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΤΟΥ

Όταν ένας αγρότης διατηρεί κατάστημα από το οποίο πουλάει τα προϊόντα της δικής του παραγωγής, θεωρείται ότι ασκεί δύο οικονομικές δραστηριότητες και ότι ενεργεί παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση στην εμπορική επιχείρηση και πρέπει να εκδίδει στοιχείο – πράσινο τιμολόγιο όπως ορίζεται στο άρθρο 33 παρ. 6 του Ν. 1642/86.

Σε περίπτωση μη έκδοσης του στοιχείου αυτού, καταλογίζεται παράβαση των διατάξεων του ΦΠΑ, αφού έχει καθιερωθεί η υποχρέωση αυτή μόνο με τις διατάξεις του ΦΠΑ και όχι του ΚΒΣ. Άρα επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 4 του Ν. 2523/97 (40000-400000δρχ) για κάθε παράβαση.

10.3 ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΑΓΝΩΣΤΩΝ ΣΤΗΝ ΑΡΜΟΔΙΑ ΕΦΟΡΙΑ ΕΚΔΟΤΩΝ. ΕΥΘΥΝΗ ΑΓΟΡΑΣΤΗ.

Από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. συνάγεται ότι η διαπίστωση και μόνο από τη φορολογική αρχή ότι οι αναγραφόμενοι σε τιμολόγια πώλησης ως πωλητές και εκδότες τους είναι άγνωστα πρόσωπα, με την έννοια ότι δεν έχουν δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός τους, ούτε είχαν θεωρήσει στοιχεία στις κατά τόπους αρμόδιες, σύμφωνα με τις αναγραφόμενες στα τιμολόγια διευθύνσεις, οικονομικές εφορίες αρκεί για να στοιχειοθετήσει παράβαση και του επιτηδεύματία αγοραστή που δέχεται τέτοια στοιχεία, εκτός αν ο τελευταίος αποδείξει ότι τελούσε σε καλή πίστη. Για κάθε εικονικό τιμολόγιο επιβάλλεται πρόστιμο διπλάσιο της αξίας του.

10.4 ΤΕΚΜΗΡΙΟ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ, ΟΤΑΝ ΟΙ ΦΕΡΟΜΕΝΟΙ ΩΣ ΕΚΔΟΤΕΣ ΤΟΥΣ ΠΩΛΗΤΕΣ ΕΙΝΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΣ ΑΝΥΠΑΡΚΤΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

ΣτΕ 3198/96

Η διαπίστωση και μόνο από τη φορολογική αρχή ότι οι αναγραφόμενοι σε τιμολόγια παροχής υπηρεσιών ως ελεύθεροι επαγγελματίες και εκδότες τους είναι άγνωστα πρόσωπα, με την έννοια

ότι δεν είχαν δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός τους, ούτε είχαν θεωρήσει στοιχεία στις κατά τόπους αρμόδιες, σύμφωνα με τις αναγραφόμενες στα τιμολόγια διευθύνσεις, οικονομικές εφορίες, αρκεί για να στοιχειοθετήσει παράβαση και του επιτηδευματία δέκτη των υπηρεσιών που δέχεται τέτοια στοιχεία και τα καταχωρεί στα βιβλία του, εκτός κατά το χρόνο της συναλλαγής(ΣτΕ 3198/96, 1634/94).

Στο πραγματικό μέρος πρόκειται για παράβαση καταχώρησης εικονικών Τ.Π.Υ. (153 περιπτώσεις) καθόσον οι φερόμενοι ως εκδότες των τιμολογίων αυτών ήταν ανύπαρκτα πρόσωπα.

Ειδικότερα:

«Τα ανωτέρω πρόστιμα επέβαλε η φορολογική αρχή με την αιτιολογία ότι από έρευνα που διενεργήθηκε προέκυψε ότι τα παραπάνω τιμολόγια ήταν εικονικά δεδομένου ότι οι φερόμενοι ως εκδότες τους υπεργολάβοι ήταν ανύπαρκτα πρόσωπα. Συγκεκριμένα, ο πρώτος από τους ανωτέρω, σύμφωνα με το έγγραφο της Οικονομικής Εφορίας Μοσχάτου, αρμόδιας κατά τόπο βάσει της αναγραφόμενης στα τιμολόγια διεύθυνσης, ήταν ανύπαρκτο πρόσωπο στην εν λόγω διεύθυνση και άγνωστο στη γύρω περιοχή, δεν υπήρχε δε στην αρμοδιότητα της εν λόγω εφορίας φορολογούμενος με τα στοιχεία αυτού ούτε είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία ή είχε λάβει άδεια ασκήσεως επιτηδεύματος. Ο δεύτερος, σύμφωνα με έγγραφο της αρμόδιας κατά τόπο Οικονομικής Εφορίας Α΄ Περιστερίου, ήταν άγνωστος στην περιφέρεια της Εφορίας αυτής και ουδέποτε είχε προβεί σε θεώρηση βιβλίων ή στοιχείων, ούτε είχε υποβάλλει δηλώσεις εισοδήματος φορολογίας. Ο τρίτος, σύμφωνα με το πόρισμα διενεργηθέντος λεπτομερούς ελέγχου, είχε αναγράψει στα τιμολόγια ανύπαρκτη διεύθυνση, καθόσον η αναγραφείσα στα τιμολόγια διεύθυνση είναι ανύπαρκτη τόσο στο Δήμο Ταύρου ως και στους πλησίον του Δήμους και ο τέταρτος, σύμφωνα με έγγραφο της αρμόδιας κατά τόπο Οικον. Εφορίας Γ΄ Πειραιώς, ήταν άγνωστος στην περιφέρεια της Εφορίας αυτής και από το αρχείο της (Τμήμα Κ.Φ.Σ.) προέκυψε ότι δεν υπάρχει φάκελος που να αφορά τον εν λόγω υπεργολάβο, σύμφωνα δε, με το πόρισμα διενεργηθέντος επιτόπιου ελέγχου, ήταν άγνωστος στο επί της οδού Ν. 93 μέγαρο.

Το διοικητικό εφετείο δέχτηκε ότι από τα ως άνω στοιχεία του φορολογικού ελέγχου προκύπτει αναμφισβήτητα ότι οι προαναφερόμενοι υπεργολάβοι ήταν φορολογικά ανύπαρκτα πρόσωπα και ότι εξάλλου η αναιρεσείουσα εταιρεία κανένα στοιχείο δεν προσάγει ούτε επικαλείται κάποιο στοιχείο από το οποίο, να αποδεικνύεται ότι κατά το χρόνο έκδοσης των ανωτέρω τιμολογίων τελούσε σε καλή πίστη. Με τα δεδομένα αυτά το διοικητικό εφετείο κατέληξε στο συμπέρασμα ότι στοιχειοθετείται η αποδιδόμενη στην αναιρεσείουσα ως άνω παράβαση. Η κρίση αυτή του διοικητικού εφετείου, κατά την οποία διαπράχθηκε από την αναιρεσείουσα η προαναφερόμενη παράβαση διότι αποδέχθηκε

τιμολόγια εκδοθέντα από ανύπαρκτα, υπό την προεκτεθείσα έννοια πρόσωπα, και δεν απέδειξε ότι τελούσε σε καλή πίστη κατά το χρόνο έκδοσης των τιμολογίων αυτών, παρίσταται νομίμως αιτιολογημένη.

10.5 ΑΡΝΗΣΗ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ Ή ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΕΚΔΟΣΗ, ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΣΕ ΒΑΡΟΣ ΤΟΥ ΑΓΟΡΑΣΤΗ.

Η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση στοιχείων εάν αυτά αναφέρονται σε απόκρυψη συναλλαγής άνω των 300000δρχ., επισύρει πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής που αποκρύφτηκε.

Την ίδια παράβαση εν τέλει διαπράττει και ο αγοραστής ο οποίος δέχτηκε αυτή την κατάσταση χωρίς την έκδοση τιμολογίου αγοράς, όπως ορίζεται στην παρ. 5 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ., με αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής.

Η παράβαση σε βάρος του αγοραστή είναι: Δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε εν τέλει ως όφειλε τιμολόγιο αγοράς, με αποτέλεσμα να αποκρύψει συναλλαγή αξίας..., κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 3 σε συνδυασμό με το άρθρο 12 παρ. 5 του Κ.Β.Σ.

10.6 ΕΚΔΟΣΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΑΝΤΙ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ

Σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει ο εκδότης του στοιχείου... Ίδια διάταξη ίσχυε και με τους παλαιότερους κώδικες. Το ΣτΕ με την 869/1989 απόφασή του, έκρινε ότι αν εκδοθεί απόδειξη λιανικής πώλησης αντί τιμολογίου στις περιπτώσεις που ο πωλητής έχει αναρτήσει πινακίδα για να ζητούν οι επιτηδευματίες πελάτες του τιμολόγιο και δεν αποδειχθεί ότι γνώριζε την ιδιότητα του πελάτη του, δεν επιβάλλεται σε βάρος του πρόστιμο. Με το ίδιο περιεχόμενο και η απόφαση του ΣτΕ 1671/1991.

Σημειώνεται ότι η θέση αυτή είναι πλέον πιο πολύ ενισχυμένη, αφού από 1/8/96 οι διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 18, ορίζουν επιπλέον ότι ο αντισυμβαλλόμενος φέρει και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που δίνει στον εκδότη.

**10.7 ΜΗ ΕΠΙΔΕΙΞΗ ΣΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΤΩΝ
ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΟΝ
ΜΕΤΑΦΟΡΕΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΧΡΗΣΗΣ. ΠΑΡΑΒΑΤΕΣ**

Το παραδιδόμενο από τον φορτωτή στον μεταφορέα προς έκδοση της φορτωτικής φορολογικό στοιχείο πρέπει να συνοδεύει τα μεταφερόμενα αγαθά καθ' όλη τη διάρκεια της μεταφοράς η δε μη επίδειξη τούτου από τον μεταφορέα στον φορολογικό έλεγχο συνιστά παράβαση τιμωρούμενη με πρόστιμο, τόσο για τον φορτωτή, όσο και για τον μεταφορέα, εκτός αν ο φορτωτής ισχυρισθεί και αποδείξει ότι αυτός παρέδωσε προσηκόντως το στοιχείο τούτο στον μεταφορέα, οπότε η μη επίδειξη βαρύνει αποκλειστικά τον τελευταίο. (ΣτΕ 6104/95)

Για να υπάρχει δυνατότητα απόδειξης, ότι πράγματι έχουν εκδοθεί και παραδοθεί Δελτία Αποστολής ή Τιμολόγια - Δελτία Αποστολής οι φορτωτές πρέπει να απαιτούν από τον μεταφορέα να υπογράψει στο στέλεχος ότι παρέλαβε το νόμιμο συνοδευτικό στοιχείο. Επί πλέον στα συνοδευτικά στοιχεία μπορεί να αναγράφεται, πέραν των στοιχείων του παραλήπτη, και η ένδειξη «Μέσω του μεταφορικού γραφείου ή του μεταφορέα...».

**10.8 ΕΚΔΟΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΣΕ ΑΛΛΗ ΧΡΗΣΗ ΠΡΙΝ
ΟΠΟΙΟΝΔΗΠΟΤΕ ΕΛΕΓΧΟ ΓΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ
ΑΓΑΘΩΝ ΠΟΥ ΕΙΧΑΝ ΣΤΑΛΕΙ ΜΕ ΘΕΩΡΗΜΕΝΟ
ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ**

Στην περίπτωση αυτή δεν θα εφαρμοστούν οι διατάξεις περί προστίμου ίσου με την αξία της συναλλαγής, εφόσον πράγματι δεν διαπιστώθηκε μη έκδοση, αλλά εκπρόθεσμη έκδοση τιμολογίου, αφού η πράξη αυτή, δεν έχει αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής, αλλά την μεταφορά εσόδων σε άλλη χρήση. Το πρόστιμο στην προκειμένη περίπτωση είναι ανάλογο της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων και αφορά τη μη τήρηση των διατάξεων για τι χρόνο έκδοσης τιμολογίου.

Το ίδιο ισχύει και για εκπρόθεσμη έκδοση στοιχείων εντός της ίδιας χρήσης.

Προσοχή όμως, στην περίπτωση που το τιμολόγιο αυτό έχει εξοφληθεί «τοις μετρητοίς» υπάρχει παράβαση ανακριβούς απογραφής του υπολοίπου ταμείου τέλους χρήσης.

Αντίστοιχα τι ίδιο ισχύει και για καταχώρηση στο βιβλίο Εσόδων – Εξόδων με όριο την προθεσμία υποβολής της δήλωσης εισοδήματος. Ειδικά για το εσόδων – εξόδων σημειώνουμε ότι σε κάθε περίπτωση εξετάζεται και η δυνατότητα καταχώρησής τους στο τέλος των βιβλίων της χρήσης με υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων.

10.11 ΕΠΙΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΟΤΑΝ ΕΚΔΙΔΟΝΤΑΙ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΓΙΑ ΑΝΥΠΑΡΚΤΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

Τα τιμολόγια που εκδίδονται για ανύπαρκτες συναλλαγές χαρακτηρίζονται ως εικονικά και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας (χωρίς ΦΠΑ). Στο συμβιβασμό περιορίζεται στο ένα τρίτο.

Ειδικά για τα στοιχεία που εκδόθηκαν για ανύπαρκτες συναλλαγές μέχρι 30/6/1992 με την 807/1989 γνωμοδότηση της Νομικής Διεύθυνσης του Υπουργείου Οικονομικών, έγινε δεκτό ότι το αυξημένο πρόστιμο (ίσο με την αξία της συναλλαγής) επιβάλλεται σε περιπτώσεις μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών στοιχείων του ΚΒΣ, εξαιρετικά και μόνο όταν έχουν ως αποτέλεσμα την απόκρυψη πραγματοποιηθείσας συναλλαγής, όχι δε και στην περίπτωση έκδοσης στοιχείων που δεν αναφέρονται σε πραγματικές συναλλαγές, τα οποία ως ανακριβή, επισύρουν πρόστιμο ανάλογο με την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων.

Μετά την 1/7/1992 η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων θεωρείται ως ιδιόζουσα φορολογική παράβαση.

10.12 ΕΙΚΟΝΙΚΗ ΑΚΥΡΩΣΗ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ

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 τόσες παραβάσεις όσα και τα μη εκδοθέντα τιμολόγια. Εφόσον έγινε απόκρυψη της συναλλαγής και η αξία της καθεμιάς είναι μεγαλύτερη των 300000δρχ. επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής, εάν βέβαια η αξία του

10.9 ΛΗΨΗ ΑΓΑΘΩΝ ΧΩΡΙΣ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ, ΑΛΛΑ ΜΟΝΟ ΜΕ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ

Με την Εγκ. 1066065/296 ΠΟΛ 1139/1-6-1989 ορίζεται «ότι δεν πρέπει να καταλογίζεται πρόστιμο σε βάρος του αγοραστή όταν για αγαθά που αγόρασε και παρέλαβε στο κατάστημα του, έλαβε μόνο το τιμολόγιο πώλησης χωρίς παράλληλα ο πωλητής να εκδώσει και 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 σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. 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 από τις ευθύνες κατά την προσωπική μας άποψη καλό είναι να ενημερωθεί το βιβλίο ποσοτικής παραλαβής ή το αντίστοιχο 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.

10.10 ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ (ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΩΝ) ΣΕ ΑΛΛΗ ΧΡΗΣΗ

Πολλές φορές κάποια τιμολόγια δαπανών ή αγορών δεν λαμβάνονται από τους προμηθευτές και κατά τον έλεγχο προς συμφωνία του λογαριασμού, αποδεικνύεται η μη λήψη και καταχώρηση αυτών.

Όταν το πρόβλημα αυτό ανακαλυφθεί στην αρχή της επόμενης χρήσης πρέπει να καταχωρηθούν τα στοιχεία αυτά στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού και εάν παρέλθει και ο χρόνος αυτός, τότε πρέπει να καταχωρηθούν στα βιβλία της επόμενης χρήσης, έστω και αν καταλογιστεί παράβαση, αφού η μη καταχώρηση θεωρείται πράξη ανακρίβειας και απόκρυψης συναλλαγής με συνέπειες στο κύρος των βιβλίων.

Η παράβαση που υπάρχει στην περίπτωση αυτή, είναι της εκπρόθεσμης καταχώρησης στοιχείων, η οποία χαρακτηρίζεται ως γενική παράβαση.

καθενός τιμολογίου είναι μικρότερη των 300000δρχ. επιβάλλεται πρόστιμο κυμαινόμενο ανάλογο με την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων.

10.13 Η ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΣΤΑ ΣΤΕΛΕΧΗ Δ.Α. ΤΗΣ ΠΟΣΟΤΗΤΑΣ, ΔΕΝ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΖΕΙ ΤΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΠΛΑΣΤΟ. ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ ΘΕΤΙΚΗ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

Σε ερώτηση, αναφορικά με το εάν χαρακτηρίζονται ως πλαστά Δελτία Αποστολής λόγω μη αναγραφής της ποσότητας στα στελέχη, η οποία (ποσότητα) αναγράφονταν στο δεύτερο αντίγραφο (για το λογιστήριο) και η οποία συμφωνεί τόσο με τα παραστατικά αξίας (τιμολόγια πώλησης), όσο και με τα πρωτότυπα Δ.Α. (σε όσες περιπτώσεις ανευρέθηκαν πρωτότυπα Δελτία Αποστολής), όπως και με τις καταχωρηθείσες ποσότητες στο τηρούμενο βιβλίο αποθήκης, διατυπώθηκε η άποψη με το Εγγ. 1041397/279//31-3-98 ότι, η μη αναγραφή της ποσότητας στα στελέχη των Δελτίων Αποστολής δεν μπορεί να προσδώσει την έννοια του πλαστού στοιχείου, αφού με τις διατάξεις τόσο του άρθρου 31 παρ.1 ζ' του Ν.1591/86 και του άρθρου 19 του Ν.2523/97 απαιτείται θετικά η αναγραφή διαφορετικών δεδομένων στα εκδοθέντα στοιχεία, ενώ η μη αναγραφή ορισμένων δεδομένων σε εκδοθέντα στοιχεία (στελέχη) δεν τεκμαίρει αναγραφή διαφορετικών δεδομένων.

10.14 ΕΚΔΟΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΣΕ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ ΠΡΙΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΤΟΥ ΕΡΓΟΥ. ΔΕΝ ΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΕΙΚΟΝΙΚΟ

Τίθεται το ερώτημα, εάν θεωρείται εικονικό ένα τιμολόγιο το οποίο έχει εκδοθεί σε προγενέστερη χρήση αυτής που εκτελέστηκε πράγματι το έργο (περίπτωση επαναλαμβανόμενη σε Δημόσια ή Δημοτικά έργα). Το ερώτημα αυτό δεν ευσταθεί, γιατί πρόκειται για τιμολόγηση υπαρκτής συναλλαγής, σε προγενέστερο όμως, από τον ορισμένο στις διατάξεις χρόνο, δεδομένου ότι ως εικονικά θεωρούνται τα φορολογικά στοιχεία, που εκδόθηκαν για συναλλαγή, διακίνηση ή άλλη αιτία ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά απ' αυτά που αναγράφονται στα φορολογικά στοιχεία, δηλαδή δεδομένα που δεν επαληθεύονται σε καμιά περίπτωση από την πραγματικότητα αφού για τα έργα αυτά υπάρχουν συμβάσεις, εκτελούνται στη συνέχεια, δεν

αμφισβητούνται οι αντισυμβαλλόμενοι και το μόνο π[ου αμφισβητείται είναι ο χρόνος έκδοσης του στοιχείου.

Τέλος, σημειώνουμε ότι θεωρητικά είναι δυνατόν να καταλογιστεί παράβαση για έκδοση στοιχείου σε προγενέστερη χρήση από τον οριζόμενο στις διατάξεις, όχι όμως όταν αυτό διευκρινίζεται στο τιμολόγιο και έχουν καταχωρηθεί τα έσοδα αυτά ως έσοδα επόμενης χρήσης. Πρακτικά για τους φορολογούμενους ελεγκτές μια τέτοια περίπτωση έχει ενδιαφέρον μόνο εάν ο εκδότης του στοιχείου «φορολογείται λογιστικά» (στις επιχειρήσεις το αποτέλεσμα υπολογίζεται τεκμαρτά) και στην προγενέστερη χρήση κατά την οποία εξέδωσε και καταχώρησε το τιμολόγιο έχει ως τελικό αποτέλεσμα ζημιά.

10.15 ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΠΛΑΣΤΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ

Άρθρο 19 παρ. Ν.2523/97.

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

Η διάταξη αυτή όπως διαπιστώνεται ξεκινάει με την πρόταση «Θεωρείται ως πλαστό και...» δηλαδή πέραν των κατά κοινή πείρα χαρακτηριζομένων στοιχείων ως πλαστών, εξειδικεύει και ποια επιπλέον στοιχεία χαρακτηρίζονται ως πλαστά.

10.16 ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΕΙΚΟΝΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΚΑΙ ΜΕΡΙΚΩΣ ΕΙΚΟΝΙΚΟΥ.

«Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα απ' αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιαδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία τα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερης της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας».

10.17 ΟΡΙΣΜΟΣ ΠΛΑΣΤΩΝ ΚΑΙ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕΧΡΙ ΚΑΙ 10/9/97

Ο Κ.Β.Σ. δεν έχει τις ίδιες διατάξεις για τον ορισμό των πλαστών και εικονικών στοιχείων. Όμως αυτό ρητά ορίζεται στις ποινικές φορολογικές διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 1591/86. Παραθέτουμε στη συνέχεια τις διατάξεις αυτές σημειώνοντας ότι τα πλαστά ή εικονικά στοιχεία οριοθετούνται από την πραγματικότητα και επί πλέον αυτής οριοθετούνται από την πραγματικότητα και επί πλέον αυτής οριοθετούνται σύμφωνα με το άρθρο 31 του Ν. 1591/86 τα εξής:

«Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί μ' οποιονδήποτε 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 πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά 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 σύνολό η για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο».

**10.18 ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ - ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ ΣΤΟΥΣ
ΟΡΙΣΜΟΥΣ ΤΩΝ ΠΛΑΣΤΩΝ, ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ
ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ. ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΟΝ ΟΡΙΣΜΟ ΤΩΝ
ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ. ΥΠΕΡΤΙΜΟΛΟΓΗΣΕΙΣ.
ΥΠΟΤΙΜΟΛΟΓΗΣΕΙΣ**

- Ως προς την έννοια του «πλαστού» φορολογικού στοιχείου, δεν έχει επέλθει μεταβολή, με τις διατάξεις του νέου νόμου(2523/97).

-Ως προς την έννοια του «εικονικού» στοιχείου υπάρχουν διαφοροποιήσεις και διεύρυνση της έννοιας.

Σε σχέση όμως με τον ορισμό που δίνονταν στις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 του Ν. 1591/86, παρατηρείται ότι δεν περιλαμβάνονται οι περιπτώσεις στοιχείων που εκδίδονται... για διακίνηση ή οποιαδήποτε άλλη αιτία ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής...», αλλά περιορίζεται η διάταξη μόνο σε στοιχεία που εμφανίζουν συναλλαγές μη υπαρκτές.

Κατά συνέπεια δεν αντιμετωπίζονται ως εικονικά στοιχεία, τα στοιχεία εσωτερικής διακίνησης, διακίνησης μεταξύ των επαγγελματιών εγκαταστάσεων της ίδιας επιχείρησης καθώς και λοιπές περιπτώσεις που δεν αναφέρονται σε συναλλαγές.

Διευκρινίζεται ότι οι περιπτώσεις των στοιχείων που δεν χαρακτηρίζονται ως εικονικά, κατά την ανωτέρω έννοια, αντιμετωπίζονται καθόσον αφορά στην εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. ως ανακριβή.

Επισημαίνεται ότι με την ρητή πλέον διάταξη του άρθρου 19 παρ. 4 τελευταίο εδάφιο, ως ανακριβή θεωρούνται και τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερης της πραγματικής (υποτιμολόγηση), ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής (υπερτιμολόγηση) θεωρούνται ως εικονικά, κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.

Παραδείγματα:

1° Δελτίο Αποστολής για ανύπαρκτη διακίνηση αγαθών από το Κεντρικό στο Υποκατάστημα. Δεν αντιμετωπίζεται ως εικονικό, αλλά ως ανακριβές.

2° Δελτίο αποστολής για ανύπαρκτη διακίνηση αγαθών προς πώληση. Εμπίπτει στην έννοια του εικονικού.

10.19 ΕΚΔΟΣΗ ΠΛΑΣΤΩΝ Η΄ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΗ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ

Επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το ισόποσο της αξίας αυτής, εφόσον η εν λόγω αξία είναι μεγαλύτερη των 300000δρχ. Στην περίπτωση που η προαναφερόμενη αξία είναι μικρότερη των 300000δρχ., επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων. Δηλαδή Α΄ κατηγορία 200000, Β΄ κατηγορία 400000, Γ΄ κατηγορία 600000δρχ.

Αν εκδοθούν χωριστά δελτία αποστολής από τα στοιχεία αξίας, το πρόστιμο επιβάλλεται μόνο για τα στοιχεία αξίας. Δεν επιβάλλεται δηλαδή όμοια παράβαση και για τα αντίστοιχα δελτία αποστολής, γιατί πρόκειται για μια συναλλαγή που καλύφθηκε με δύο στοιχεία.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

1. Έκδοση εικονικού στοιχείου 150000δρχ. από υπόχρεο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας. Το πρόστιμο ορίζεται στις 600000δρχ. ($300000 \cdot 2$). Κατά το συμβιβασμό περιορίζεται στο ένα τρίτο.

2. Έκδοση εικονικού δελτίου αποστολής και χωριστά τιμολογίου 2000000δρχ. για ανύπαρκτη συναλλαγή, με ΦΠΑ 18%. Σύνολο 2360000δρχ.

Το πρόστιμο στην περίπτωση αυτή ορίζεται και για τον εκδότη και για τα λήπτη, ίσο με το διπλάσιο της αξίας του στοιχείου χωρίς ΦΠΑ, δηλαδή 4000000δρχ. Σημειώνουμε ότι επιβάλλεται ένα πρόστιμο για το στοιχείο αξίας, ουσιαστικά δηλαδή για την παράνομη πράξη και δεν επιβάλλεται χωριστά για το Δ.Α. και χωριστά για το τιμολόγιο.

Για το ΦΠΑ επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο ίσο με το τριπλάσιο της αξίας του.

3. Έκδοση πλαστού τιμολογίου αξίας 3000000δρχ και ΦΠΑ 18%. Σύνολο 3540000δρχ.

Το πρόστιμο που θα επιβληθεί στον εκδότη ορίζεται ίσο με το διπλάσιο της αξίας του στοιχείου, δηλαδή 6000000δρχ. Στον λήπτη ου στοιχείου δεν επιβάλλεται πρόστιμο, αφού τιμωρείται μόνο για τη λήψη εικονικών, όχι και πλαστών στοιχείων. Εννοείται βέβαια, ότι ο λήπτης του στοιχείου, παρέλαβε αγαθά αξίας 3000000δρχ συν ΦΠΑ 18% αντίτιμο το οποίο κατέβαλε ή οφείλει, δεν είχε δηλαδή σχέση με την πλαστότητα του στοιχείου και αποδεικνύεται από στοιχεία η πραγματοποίηση της συναλλαγής.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ ΠΛΑΣΤΩΝ – ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
Άρθρο 5 παρ. 10 Ν. 2523/97

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ	ΣΥΜΒΙΒΑΣΜΟΣ
1	Έκδοση πλαστού ή εικονικού στοιχείου άνω των 300000δρχ	Διπλάσιο της αξίας χωρίς ΦΠΑ	1/3
2	Λήψη εικονικού στοιχείου άνω των 3000000δρχ	Διπλάσιο της αξίας χωρίς ΦΠΑ	1/3
3	Νόθευση φορολογικών στοιχείων αξίας άνω των 300000δρχ	Διπλάσιο της αξίας χωρίς ΦΠΑ	1/3
4	Έκδοση πλαστού ή εικονικού Φορολογικού στοιχείου, λήψη Εικονικού ή νόθευση στοιχείου αξίας μικρότερης ή ίσης των 300000δρχ. Γ' Κατηγορίας βιβλία Β' Κατηγορίας βιβλία Α' Κατηγορίας βιβλία	600000δρχ 400000δρχ 200000δρχ	200000δρχ 133000δρχ 67000δρχ
5	Λήψη πλαστού στοιχείου (προσοχή υπαρκτή συναλλαγή όπου ο εκδότης πλαστογραφεί το στοιχείο)	Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη μόνο στον εκδότη	
6	Μερικώς εικονικό στοιχείο (αληθινή συναλλαγή 10000000δρχ, υπερτιμολόγηση με έκδοση τιμ. Αξίας 14000000δρχ.	Διπλάσιο της εικονικής αξίας (4000000 * 2 = 8000000)	1/3 (8000000/3 = 2667000)
7	Μερικώς εικονικό στοιχείο με αδυναμία προσδιορισμού της εικονικής αξίας	ίσο με τη συνολική αξία χωρίς ΦΠΑ	1/3
<p>Σημείωση: Εφόσον καταλογίζονται οι πιο πάνω παραβάσεις για τα φορολογικά στοιχεία αξίας δεν καταλογίζονται για την ίδια αιτία όμοιες παραβάσεις για τα αντίστοιχα δελτία αποστολής (Άρθρο 5 παρ. 11 Ν. 2523/97).</p>			

10.20 ΛΗΨΗ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 33 του Κ.Β.Σ. του Ν. 2523/97 θεωρείται ως ιδιάζουσα φορολογική παράβαση η λήψη όλων των φορολογικών στοιχείων και όχι μόνο των τιμολογίων και δελτίων αποστολής. Επιβάλλεται πρόστιμο σε βάρος του λήπτη ίσο με το διπλάσιο της αξίας του στοιχείου χωρίς ΦΠΑ.

Με τις αρχικές διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 33 του Κ.Β.Σ. τιμωρείτο ως ιδιάζουσα φορολογική παράβαση μόνο η λήψη εικονικών τιμολογίων και δελτίων αποστολής (χρονικό διάστημα 1/7/92 – 3/6/96).

Είναι όμως γεγονός ότι και με τις προηγούμενες διατάξεις, για το χρονικό διάστημα που ίσχυαν (μέχρι 3/6/96), επιβάλλεται πολλαπλάσιο πρόστιμο, αφού τα υπόλοιπα φορολογικά στοιχεία συνοδεύονται με συγκεκριμένα δελτία αποστολής. Έτσι π.χ. αν μια εκκαθάριση ήταν εικονική θα ήταν εικονικά και τα σχετικά μ' αυτά δελτία αποστολής, εφόσον η εικονικότητα αφορούσε και τις ποσότητες, εάν όμως αφορούσε τις αξίες τότε δεν ενέπιπταν στις ιδιάζουσες φορολογικές παραβάσεις, αντίθετα με ότι συμβαίνει από 4/6/96 και μετά.

10.21 ΑΛΛΟΙΩΣΗ ΣΤΕΛΕΧΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Έκδοση στοιχείων με τέτοιο τρόπο ούτως στο στέλεχος να μην αποτυπώνεται ένα ψηφίο της αξίας ή να αλλοιώνεται η αξία εκ των υστέρων καθιστά το στοιχείο ανακριβές (ΣτΕ 2994/95), αλλά η πράξη αυτή επιπλέον προσδίδει στο στοιχείο το χαρακτηρισμό του πλαστού και επιβάλλεται πρόστιμο διπλάσιο της αξίας του στοιχείου (χωρίς ΦΠΑ) ή αν η αξία του στοιχείου είναι μικρότερη των 300000δρχ., επιβάλλεται πρόστιμο η ίσο με το διπλάσιο των 200000δρχ ή 300000δρχ. κατά στοιχείο, ανάλογα εάν τα τηρούμενα βιβλία είναι Β' ή Γ' κατηγορίας.

ΠΡΟΣΟΧΗ. Εάν τα αλλοιωθέντα με αυτό τον τρόπο στοιχεία (με βιβλίο Εσόδων – Εξόδων) είναι 100 και αξίας το καθένα μικρότερης των 300000δρχ. το πρόστιμο ανέρχεται σε $100 * 400000δρχ. (200000 * 2) = 40000000δρχ.$ Συμβιβασμός στο ένα τρίτο. Δραχμές 13333000.

Δεν ισχύει δηλαδή ο περιορισμός (οροφή) της πρώτης Α.Ε.Π. στα δεκαπενταπλάσιο κ.λ.π. αφού αυτός εφαρμόζεται στην κατηγορία των αυτοτελών παραβάσεων και όχι στα πλαστά και εικονικά στοιχεία.

10.22 ΝΟΘΕΥΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ

Ως ιδιάζουσα φορολογική παράβαση χαρακτηρίζεται πλέον και η νόθευση φορολογικού στοιχείου. Επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου σε βάρος αυτού που πραγματοποίησε τη νόθευση, είτε είναι ο εκδότης, είτε ο λήπτης του στοιχείου.

Ουσιαστικά το νοθευμένο στοιχείο καθίσταται σε κάθε περίπτωση πλαστό, αφού ως πλαστό χαρακτηρίζεται και το φορολογικό στοιχείο του οποίου το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτοτύπου ή αντιτύπων αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος.

Έτσι λοιπόν είτε ο αγοραστής – λήπτης αφαιρέσει ή προσθέσει ψηφία στην αξία ή στην ποσότητα κ.λ.π., είτε ο πωλητής – εκδότης ενεργήσει αντιστρόφως ανάλογα στο στέλεχος, στο στοιχείο αυτό, θα αναγράφονται πλέον διαφορετικά δεδομένα μεταξύ πρωτοτύπου και στελέχους.

Η διαφορά έγκειται στο γεγονός ότι στα νοθευμένα στοιχεία πρέπει να βρεθεί ποιος πραγματοποίησε τη νόθευση και η παράβαση να καταλογιστεί σε βάρος του, ενώ στα πλαστά το πρόστιμο καταλογίζεται σε βάρος του εκδότη.

10.23 ΝΟΘΕΥΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΟ ΛΗΠΤΗ, ΓΙΑ ΜΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥΣ ΣΚΟΠΟΥΣ

Λήπτης φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων – δελτίων αποστολής), επενέβαινε σε μεταγενέστερο χρόνο επί των στοιχείων, παραποιώντας μόνον τις ποσότητες των παραληφθέντων αγαθών, προκειμένου βάσει των ποσοτήτων αυτών να τύχει οικονομικής ενίσχυσης από την Αρμόδια Διεύθυνση του Υπουργείου Γεωργίας. Υποβλήθηκε το ερώτημα ποιο είναι το είδος των παραβάσεων που πρέπει να καταλογιστούν και σε ποιόν, και ποιο το ύψος των επιβλητέων προστίμων.

Εφόσον τα τιμολόγια – δελτία αποστολής παραποιούνται από το λήπτη τους, σε χρόνο μεταγενέστερο, μόνον ως προς τις ποσότητες, οι δε καταχωρήσεις στα τηρούμενα βιβλία απεικόνιζαν τις πραγματικές συναλλαγές και ο εκδότης των φορολογικών στοιχείων είναι αμέτοχος, δεν μπορεί να γίνει λόγος για έκδοση πλαστών ή εικονικών στοιχείων, αλλά ούτε και για λήψη εικονικών, αφού κατά το χρόνο της έκδοσης και της λήψης τους από τον αντισυμβαλλόμενο τα δεδομένα που αναγράφονται σ' αυτά ήσαν ορθά, νοθεύονταν δε στη συνέχεια από το

λήπτη, ο οποίος και τα καθιστούσε ανακριβή ως προς την ποσότητα, άρα θα καταλογιστούν σε βάρος οι αντίστοιχες παραβάσεις.

Με τις νέες διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10 β του Ν. 2523/97 στην ίδια αντιμετώπιση με τα πλαστά στοιχεία προστέθηκε ρητά και η νόθευση αυτών, άρα επιβάλλεται σε βάρος του νοθεύοντος τα φορολογικά στοιχεία, πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου.

Ειδικά, στην πιο πάνω περίπτωση και με το προαναφερόμενο έγγραφο, η Διοίκηση έλαβε τη θέση ότι επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο της κατηγορίας των βιβλίων για κάθε στοιχείο, αφού δεν αλλοιώθηκε η αξία και η αλλοίωση που έγινε δεν επηρέασε το φορολογικό αποτέλεσμα.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Πολλοί λένε ότι το να κάνεις αυτοκριτική για πράγματα τα οποία έχεις πράξει είναι το ύψιστο αγαθό. Κάνοντας λοιπόν μια πλήρη ανακεφαλαίωση σε όλη τη δουλειά που έχει γίνει θέλουμε να σταθούμε σε δύο τρία σημεία που μας έκαναν εντύπωση.

Τόσο η διακίνηση των εμπορευμάτων όσο και η τιμολόγησή τους έχει ένα πλήθος νόμων που η μη εφαρμογή τους επιφέρει πρόστιμα και κυρώσεις του νόμου 2523/97. Συνεπώς, η παρακάτω ανάλυση του θέματος μπορεί να φανεί χρήσιμη σε μελλοντικούς λογιστές έτσι ώστε να αντιμετωπίζουν με τη δέουσα προσοχή συναλλαγές που έχουν να κάνουν με τη διακίνηση και τιμολόγηση εμπορευμάτων για να μην τυχάνουν ποτέ «θύματα» παραβάσεων.

Ένα άλλο σημείο που θέλουμε να σταθούμε είναι η μη διαχρονικότητα των νόμων που αφορούν το θέμα. Κάθε νόμος, διάταξη έχει μια ημερομηνία λήξης. Αυτό που ισχύει για μια περίοδο παύει να ισχύει με νομοθετικές ρυθμίσεις για μια άλλη περίοδο. Αυτό σημαίνει ότι ο λογιστής πρέπει να είναι πάντα ενήμερος για τις τρέχουσες αλλαγές και να τις μαθαίνει εκ των προτέρων για να μπορεί να τις αντιμετωπίζει.

Αναλογιζόμενοι το γεγονός, ότι καθημερινά λαμβάνουν χώρα πολλές μεταφορές αγαθών και όχι μόνο μπορούμε να πούμε κάλλιστα ότι η διακίνηση είναι το άλφα και το ωμέγα ενός μικρού κομματιού της λογιστικής επιστήμης που καλό θα ήταν να γίνει κατανοητή. Εμείς από την μεριά μας, προσπαθήσαμε να αναλύσουμε όσο μας επέτρεπε το μέγεθος της βιβλιογραφίας, διεξοδικά το θέμα της τιμολόγησης και της διακίνησης εμπορευμάτων.

Τέλος, θέλουμε να ευχαριστήσουμε θερμά τον εισηγητή του θέματος την κ. Μήλια για τις κατευθύνσεις της τις οποίες μας οδήγησαν στο επιθυμητό αποτέλεσμα και επίσης θέλουμε να ελπίζουμε ότι η παραπάνω πτυχιακή θα αποτελέσει ένα πρακτικό βοήθημα σε όσους ανατρέξουν κάποτε σ' αυτή.

**ΟΙ ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ
ΚΑΡΡΑΣ ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΣ
ΓΚΟΥΤΖΕΡΗΣ ΙΩΑΝΝΗΣ**

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι

Έκδοση θεωρημένου δελτίου αποστολής για τη διακίνηση αγροτικών προϊόντων από τους παραγωγούς αυτών και υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων

Όπως είναι γνωστό, αναφορικά με το αντικείμενο του θέματος, εκδόθηκε σύμφωνα με τις εξουσιοδοτικές διατάξεις του άρθρου 49 του Κ.Φ.Σ. η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών 1050323/506/ΠΟΛ.1121/31.5.91, που δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ Β 444/24.6.91 και ισχύει από 1.8.1991.

Για τη σωστή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων της προαναφερόμενης απόφασης, η οποία στοχεύει στον καλύτερο έλεγχο των διακινούμενων από τους παραγωγούς αγροτικών προϊόντων, παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες και διευκρινήσεις:

I. ΕΝΝΟΙΑ ΠΑΡΑΓΩΓΟΥ - ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

1. Οι υποχρεώσεις που απορρέουν από την υπόψη απόφαση καταλαμβάνουν τους παραγωγούς αγροτικών προϊόντων, οι οποίοι δεν έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς του ΦΠΑ και δεν υποχρεούνται να τηρούν βιβλία του Κ.Φ.Σ. (πλην του ημερολογίου μεταφοράς).

Παραγωγοί αγροτικών προϊόντων θεωρούνται, για την εφαρμογή του Κ.Φ.Σ. οι γεωργοί, οι κτηνοτρόφοι, οι πτηνοτρόφοι, οι μελισσοκόμοι, οι σηροτρόφοι, εκείνοι που υλοτομούν και παράγουν δασικά προϊόντα και οι αλιείς.

Για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών δεν ασκεί επιρροή αν η ιδιότητα του παραγωγού είναι κύρια επαγγελματική δραστηριότητα ή μη. Συνεπώς, η απόφαση αυτή καταλαμβάνει και τους ελεύθερους επαγγελματίες, τους μισθωτούς κ.λ.π. για την αγροτική τους δραστηριότητα.

2. Οι κατά την προαναφερόμενη έννοια παραγωγοί εκδίδουν θεωρημένο δελτίο αποστολής στις εξής δυο περιπτώσεις:

α) όταν μεταφέρουν ή αποστέλλουν με οποιοδήποτε μεταφορικό μέσο αγροτικά προϊόντα με σκοπό την απευθείας πώληση σε επιτηδευματίες (εμπόρους, συνεταιρισμούς κ.λ.π.) και

β) όταν μεταφέρουν ή αποστέλλουν με οποιοδήποτε μεταφορικό μέσο αγροτικά προϊόντα σε επιτηδευματίες, προκειμένου να πωληθούν για λογαριασμό τους.

Διευκρινίζεται ότι δεν ενδιαφέρει φορολογικά, αν η μεταφορά γίνεται με δημοσίας χρήσης μεταφορικά μέσα ή με ιδιωτικής χρήσης (π.χ. αγροτικά αυτοκίνητο, τρακτέρ, κ.λ.π.) αρκεί η μεταφορά ή η αποστολή να γίνεται με δική του ευθύνη (του παραγωγού).

Π. ΔΙΑΚΙΝΗΣΕΙΣ ΕΚΤΟΣ ΠΕΔΙΟΥ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

Δεν υποχρεούνται οι παραγωγοί να εκδίδουν δελτίο αποστολής στις εξής περιπτώσεις:

1. Όταν τα αγροτικά προϊόντα παραδίδονται από τον παραγωγό στον επιτηδευματία στην αγροτική εκμετάλλευση ή τις εγκαταστάσεις του παραγωγού (αποθήκες, στάβλους κ.λ.π.) και στη συνέχεια διακινούνται με ευθύνη του παραλαμβάνοντος (αγοραστή - επιτηδευματία, συνεταιρισμού). Στις περιπτώσεις αυτές εκδίδεται δελτίο αποστολής από τον επιτηδευματία - τρίτο, σύμφωνα με τα μέχρι σήμερα ισχύοντα.

2. Όταν τα αγροτικά προϊόντα συγκεντρώνονται σε προκαθορισμένα σημεία στο δρόμο ή τοποθεσίες, προκειμένου αυτά να παραληφθούν από τους εμπόρους ή συνεταιρισμούς και να διακινηθούν στις εγκαταστάσεις τους ή στους τόπους πώλησης (αγορές) Δεν απαιτείται δηλαδή η έκδοση δελτίου αποστολής για τα διακινούμενα από τους παραγωγούς αγαθά από τον τόπο συγκομιδής ή τις εγκαταστάσεις τους μέχρι το σημείο συγκέντρωσης.

Αυτονόητο είναι ότι για την περαιτέρω διακίνηση από τον έμπορο ή το συνεταιρισμό δηλαδή από το σημείο συγκέντρωσης μέχρι τον τόπο προορισμού) θα εκδίδονται στοιχεία διακίνησης (δελτία αποστολής) με βάση τις ισχύουσες διατάξεις του Κ.Φ.Σ, από τον επιτηδευματία (έμπορο ή συνεταιρισμό).

Διευκρινίζεται ότι από τα ανωτέρω οριζόμενα δεν καλύπτονται οι συγκεντρώσεις αγροτικών προϊόντων (άμεσα ή έμμεσα πωληθέντων) σε αποθήκες και λουιές μόνιμες εγκαταστάσεις εμπόρων ή συνεταιρισμών.

3. Σε κάθε περίπτωση διακίνησης αγροτικών προϊόντων που δεν έχει σκοπό την πώληση (απευθείας ή μέσω τρίτου). Έτσι, δεν απαιτείται δελτίο αποστολής για τα διακινούμενα αγροτικά προϊόντα προς αποθήκευση, επεξεργασία, φύλαξη, συσκευασία, εφόσον δεν θα επακολουθήσει πώληση.

ΙΙΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΘΕΩΡΗΣΗΣ

Για τη θεώρηση των δελτίων αποστολής των παραγωγών δεν απαιτείται η έκδοση άδειας έναρξης επιτηδεύματος και η χορήγηση Α.Φ.Μ. Κατά τα λοιπά θα εφαρμόζονται οι οδηγίες που κατά καιρούς έχουν δοθεί για τη θεώρηση των φορολογικών στοιχείων των επιτηδευματιών.

Διευκρινίζεται ότι στα ατομικά στοιχεία των παραγωγών θα περιέχεται και ο Α.Φ.Μ., εφόσον υπάρχει, διαφορετικά θα τίθεται ο αριθμός αστυνομικής ταυτότητας ή άλλης ταυτότητας που την αναπληρώνει.

Η θεώρηση των δελτίων αποστολής θα γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος.

ΙV ΔΙΑΦΟΡΑ

Στις περιπτώσεις διακίνησης αγροτικών προϊόντων από τους παραγωγούς αυτών, που ταυτόχρονα υπάρχει υποχρέωση ενημέρωσης του ημερολογίου μεταφοράς αρκεί η αναγραφή του αύξοντα αριθμού και της ημερομηνίας του Δ.Α., εφόσον από αυτό

3. Στις περιπτώσεις που δεν είναι δυνατός ο ακριβής προσδιορισμός της ποσότητας σε κιλά βάρους, μπορεί να αναγράφεται η ποσότητα (βάρος) κατά προσέγγιση και όπου υπάρχει συσκευασία (π.χ. κιβώτια, τελάρα, σακιά, κ.λ.π.) ή τεμάχια να αναγράφεται και το πλήθος αυτών. Μετά τη ζύγιση να αναγράφεται στο δελτίο αποστολής το ακριβές βάρος και να επισυνάπτεται ο ζυγολόγιος, εφόσον υπάρχει.

4. Στις περιπτώσεις που ο παραγωγός διακινεί αγροτικά προϊόντα με σκοπό την πώληση σε επιτηδευματίες χωρίς να γνωρίζει από την αρχή τους αγοραστής ή την ποσότητα που θα παραδώσει ο καθένας, θα εκδίδεται ένα δελτίο αποστολής για τη συνολική ποσότητα με την ένδειξη "Για πώληση σε διάφορους".

Με το δελτίο 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 φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια αγοράς ή τις αποδείξεις ποσοτικής παραλαβής των παραλαμβανόντων) που θα εκδίδει ο αντισυμβαλλόμενος επιτηδευματίας σε κάθε συγκεκριμένη παράδοση.

Π.χ. Παραγωγός ροδάκινων φορτώνει στα αγροτικό του αυτοκίνητο 1,000 κιλά ροδάκινα προκειμένου να τα πουλήσει σε διάφορα μανάβικα της περιοχής. Έστω ότι ο εν λόγω παραγωγός πωλεί στον α μανάβη 500 κιλά, στον β 400 κιλά και τα υπόλοιπα τα επιστρέφει, επειδή δεν πουλήθηκαν.

Ο παραγωγός του παραδείγματος θα εκδώσει με την εκκίνηση Δ.Α. για τα 1,000 κιλά με την ένδειξη "Για πώληση σε διάφορους" και θα ενημερώσει το ημερολόγιο μεταφοράς. Μετά την πώληση στον μανάβη Α θα έχει υπόλοιπο 500 κιλά και θα αποδεικνύεται από την διαφορά του Δ.Α. και του τιμολογίου αγοράς του Α. Μετά τη δεύτερη πώληση στο Β μανάβη θα έχει υπόλοιπο 100 κιλά και θα αποδεικνύεται από τη διαφορά του Δ.Α. και των δύο τιμολογίων αγοράς του Α και Β.

V. ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Οι παραγωγοί που πωλούν τα προϊόντα τους μέσω τρίτων (εμπόρων, συνεταιρισμών) υποχρεούνται μέχρι 20 Μαρτίου κάθε έτους να υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. συγκεντρωτική κατάσταση για τις εκκαθαρίσεις που έλαβαν και αφορούν πωλήσεις του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.

Οι υπόχρεοι θα χρησιμοποιούν τα έντυπα που χρησιμοποιούνται για τις εκκαθαρίσεις του άρθρου 34 παρ. 2 του Κ.Φ.Σ. κατάλληλα προσαρμοσμένα (έντυπο Λ.2806).

Στις στήλες αξιών του πιο πάνω εντύπου να συμπληρώνονται οι στήλες "αξία πωλήσεων" και "προμήθεια αντιπροσώπου"

VI. ΤΕΛΙΚΑ

Τέλος, επειδή πρόκειται για νέο μέτρο, οι φοροτεχνικοί υπάλληλοι (υπάλληλοι Δ.Ο.Υ. και ΥΠΕΔΑ) θα πρέπει να αντιμετωπίζουν με κάθε δυνατή ευρύτητα τις παρατυπίες ή μικροπαραλήψεις που διαπιστώνονται κυρίως σε ότι αφορά την συμπλήρωση των Δ.Α. κάνοντας τις αναγκαίες συστάσεις, όπου συντρέχει περίπτωση, έτσι ώστε από 1.1.1992, να υπάρξει πλήρης συμμόρφωση των υποχρέων, ενόψει και του γεγονότος ότι από το προσχέδιο του νέου Κ.Φ.Σ. που ήδη έχει δοθεί στη δημοσιότητα, προβλέπεται επέκταση του μέτρου και σε άλλες περιπτώσεις διακίνησης αγροτικών προϊόντων.

ΑΡΘΡΟ 2

Διαδικασία χορήγησης της Απαλλαγής.
Αρμόδιες Τελωνειακές Αρχές.

1. Το δικαιούχο πρόσωπο καταθέτει τα αναφερόμενα στο άρθρο 1 δικαιολογητικά και η απαλλαγή χορηγείται από την αρμόδια Τελωνειακή Αρχή, μέχρι και την 31 Νοεμβρίου 1995, ημερομηνία κατά την οποία, το αργότερο, πρέπει να έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία θέσης σε ανάλωση των ειδών οικοσκευής και του αυτοκινήτου.

2. Αρμόδια Τελωνειακή Αρχή, για την θέση σε ανάλωση και την χορήγηση της απαλλαγής, καθώς και για την χορήγηση ανάλογης παράτασης του καθεστώτος προσωρινής εισαγωγής μέχρι την ημερομηνία θέσης σε ανάλωση, σύμφωνα με το άρθρο 20 του Ν. 2303/1995, είναι:

α. Ως προς τα είδη οικοσκευής, η Τελωνειακή Αρχή στην οποία εκκρεμούν τα παραστατικά προσωρινής εισαγωγής.

β. Ως προς το αυτοκίνητο, η Τελωνειακή Αρχή στην οποία προσκομίζεται το αυτοκίνητο και κατατίθεται το οικείο παραστατικό για την θέση του σε ανάλωση, εφόσον η Τελωνειακή αυτή αρχή έχει αρμοδιότητα για τον τελωνισμό μεταχειρισμένων ιδιωτικής χρήσης επιβατικών αυτοκινήτων.

3. Η κατά τα παραπάνω αρμόδια Τελωνειακή Αρχή:

α. Αποστέλλει το αντίτυπο του παραστατικού προσωρινής εισαγωγής του αυτοκινήτου (ΔΕΧ), στην Τελωνειακή αρχή στην οποία εκκρεμεί, αφού προηγουμένως κάνει σχετική πράξη επ' αυτού, για την θέση του αυτοκινήτου σε ανάλωση ατελώς και για την μέχρι τότε χορηγηθείσα παράταση παραμονής του αυτοκινήτου στο καθεστώς προσωρινής εισαγωγής.

β. Θέτει την ακόλουθη παρατήρηση επί του Πιστοποιητικού Τελωνισμού του αυτοκινήτου:

«Απαγορεύεται για ένα έτος η μεταβίβαση, η οδήγηση από τρίτους κ.λπ. ως το άρθρο 7 της Δ.245/88 ΑΥΟ όπως ισχύει και το άρθρο 20 του Ν. 2303/1995.

Επιτρέπεται η μεταβίβαση μόνον ύστερα από έγκριση του ... Τελωνείου (άρθρο 8 της Δ.245/88 ΑΥΟ και άρθρο 18 του Ν. 1921/1981 όπως ισχύουν).

γ. Στην μηνιαία συγκεντρωτική κατάσταση που αποστέλλει στην ΕΥΤΕ για τα προσωπικά είδη που παρέδωσε ατελώς σε ΜΕΤΟΙΚΟΥΝΤΕΣ (κεφ. Β' ή Η' της Δ.245/88 ΑΥΟ), περιλαμβάνει και τα είδη οικοσκευής και το αυτοκίνητο που παραδίδει ατελώς στα δικαιούχα πρόσωπα βάσει του άρθρου 20 του Ν. 2303/1995.

δ. Αμέσως μετά την θέση σε ανάλωση των ειδών οικοσκευής ή του αυτοκινήτου, υποβάλλει στο Υπουργείο Οικονομικών - Διεύθυνση 18η/Τμήμα Β', αντίγραφο των αντίστοιχων παραστατικών θέσης σε ανάλωση ατελώς, βάσει του άρθρου 20 του Ν. 2303/1995.

ΑΡΘΡΟ 3

Τελικές Διατάξεις

1. Από την εφαρμογή της παρούσας απόφασης, δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού.

2. Η παρούσα απόφαση, η οποία ισχύει και εφαρμόζεται από την έκδοσή της, να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αθήνα, 1 Ιουνίου 1995

ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ
ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

Αριθ. 1065732/629/0015

Θεώρηση των τιμολογίων που εκδίδονται, για την αγορά αγροτικών προϊόντων προς αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις της υποπερίπτωσης γ' της περίπτωσης γ' και της περίπτωσης δ' του άρθρου 38 του Π.Δ. 168/1992 (ΦΕΚ Α' 84).

2. Την αριθμ. 1026431/268/2.3.1994 (ΦΕΚ Β' 154) κοινή απόφαση του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομικών, για ανάθεση αρμοδιοτήτων Υπουργού Οικονομικών στους Υφυπουργούς Οικονομικών.

3. Την ανάγκη διευκόλυνσης της διαδικασίας επιστροφής κατ' αποκοπή Φ.Π.Α. στους αγρότες, χωρίς να επιβαρυνθούν οι ίδιοι με πρόσθετες γραφειοκρατικές διαδικασίες (προσκόμιση θεωρημένου Δ.Α., όταν έχει εκδοθεί αθεώρητο Τιμολόγιο κ.λπ.).

4. Το γεγονός ότι από τις διατάξεις της απόφασης αυτής, δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού, αποφασίζουμε:

Επιβάλλουμε από 1ης Ιουλίου 1995 την υποχρέωση θεώρησης όλων των τιμολογίων που εκδίδονται προς τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., για αγορά των αγροτικών προϊόντων τους, ανεξάρτητα αν έχει προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αθήνα, 30 Μαΐου 1995

ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ
ΔΗΜ. ΓΕΩΡΓΑΚΟΠΟΥΛΟΣ

Αριθ. 2030799/4806/0025

Παροχή της εγγύησης του Δημοσίου στην Αγροτική Τράπεζα της Ελλάδος για τη χορήγηση δανείου ποσού δρχ. εξακοσίων εκατομμυρίων (600.000.000) στην Ένωση Αγροτ. Συν/σμών Ιεράπετρας.

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις των ΑΝ 747/1945 και 9/1987 και του αρθρ. Β του Ν. 1268/1982.

2. Το από 28.2.1995 Πρακτικό της Επιτροπής Οικονομικής Πολιτικής, στο οποίο αναφέρεται ότι συμφωνήθηκε να δοθεί η εγγύηση του Δημοσίου για δάνειο ύψους 600 εκατ. δρχ. στην Ένωση Γεωργικών Συν/σμών Ιεράπετρας Κρήτης.

3. Το απόσπασμα Πρακτικού της αριθμ. 501/17.4.1995 συνεδρίασης του Δ.Σ. της Ένωσης Αγροτικών Συν/σμών Ιεράπετρας.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ

ΠΛΑΣΤΙΚΑ - ΕΤΟΙΜΑ ΕΝΔΥΜΑΤΑ
ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ - ΕΞΑΓΩΓΕΣ - Α.Ε.

ΕΡΩΝΥΜΙΑ : ΑΦΟΙ ΠΡΑΠΟΠΟΥΛΟΙ ΑΕ
 ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ : ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΑ
 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ : ΠΕΡΙΒΟΛΑ
 ΠΟΛΗ : ΠΑΤΡΑ
 ΚΩΔΙΚΟΣ : 035 Τ.Κ. : 264 00 Α.Φ.Μ. : 094012072
 ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΕΛΑΤΗ
 ΤΗΛ. : 061 242442
 Δ.Ο.Υ. : ΠΑΤΡΩΝ
 Α.Φ.Μ. : 094012072

• FAX (061) 991974
 • Α.Φ.Μ. 094346293
 • Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ
 • Α.Μ.Α.Ε. 41399/22/Β/ 98/ 27

ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ
 ΔΕΛΤΙΟ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ
 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ : 25/04/01
 Δ/Α ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΣ : 00979
 ΠΡΑ. ΑΡΧΟΣ. ΠΡΑ ΠΑΡΑΔ. : 06141

ΚΩΔΙΚΟΣ ΕΙΔΟΥΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ	ΣΑΚΚΟΙ	ΣΥΣΚ. Μ.Μ.	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΟΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	% Φ.ΠΑ.
	ΚΑΠΑΚΙΑ ΒΙΟΤΑ ΠΟΛΥΜΙΝΙΔΥ	200,0	150,0	1606,00	125,0	200,000	10
	ΠΩΜΑΤΑ ΒΙΟΤΑ	90,0	150,0	1950,00	130,0	257,400	10
	ΠΩΜΑΤΑ ΒΙΟΤΑ	75,0	150,0	74,00	130,0	9,520	10

ΣΥΝΟΛΑ
 Τόπος προορ. στο κατάστημα του
 ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ :
 Ο ΠΑΡΑΔΟΥΣ
 Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

ΧΡΗΝ ΕΝΤΥΠΟΥ : ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΤΟΛΜΗΣ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΤΟΛΜΗΣ
 ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΡΑΞΗΣ, ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ, ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΔΕΛΤΙΟ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ.
 ΟΡΟΙ ΠΩΛΗΣΗΣ :
 ΤΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΤΑΣΙΕΥΟΥΝ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΚΑΙ ΜΕ ΚΙΝΔΥΝΟ ΤΟΥ ΠΕΛΑΤΗ ΜΕΧΡΙ ΤΗΝ ΑΠΟΔΕΛΦΜΗ ΤΟΥΣ. Η ΚΥΡΙΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΠΩΛΗΜΕΝΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΠΑΡΑΜΕΝΕΙ ΣΤΟΝ ΠΩΛΗΤΗ ΓΙΑ ΚΑΘΕ ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΡΜΟΔΙΑ ΕΙΝΑΙ ΤΑ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΑ ΠΑΤΡΙΩΝ.
 Ο ΑΤΟΡΑΣΤΗΣ ΕΛΑΒΕ ΓΝΩΣΗ ΤΩΝ ΓΕΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΩΝ ΟΡΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΓΟΡΑΣΤΡΑΦΕΙΑΣ ΤΟΥΣ ΟΠΟΙΟΥΣ ΑΠΟΔΕΧΕΤΑΙ ΑΝΕΠΙΦΥΛΑΚΤΑ.

ΑΡ. ΘΕΩΡΗΣΗΣ : 000013
 ΠΑΛΑΙΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ : 1.715,51
 ΝΕΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ : 2.270,59
 ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΑ ΕΝΤΥΠΑ ΜΑΓΝΗΤΑΗ ΤΗΛ. (061) 329.440 ΠΑΤΡΑ

ΛΕΥΚΟ : ΠΕΛΑΤΗΣ ΦΟΖ : ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ ΚΙΤΡΙΝΟ : ΣΤΕΛΕΧΟΣ

ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΑ ΑΦΟΙ ΠΡΑΠΟΠΟΥΛΟΙ

123 ABISTOTELOUS ST., 263 35 PATRAS

TEL: +30/61/641.642, FAX: +30/61/641.641

V.A.T.: EL 094012072, Δ.Ο.Υ.: Γ ΠΑΤΡΩΝ

E.:9935/22/B/86/26



ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΑ ΠΡΑΠΟΠΟΥΛΟΣ & ΣΙΑ

123 ABISTOTELOUS ST., 263 35 PATRAS GREECE

TEL: +30/61/641.642, FAX: +30/61/641.641

V.A.T.: EL 094012072

EXPORT REGISTER No 169

ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ / ORDER REFERENCE	ΣΕΙΡΑ	ΑΡΙΘ. / No	ΗΜ/ΝΙΑ / DATE	ΩΡΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ
Τιμολόγιο-Δ. Αποστολής	A	ΤΙΦ000317	15-3-01	15:21

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΕΛΑΤΗ / CUSTOMER REFERENCE	
ΚΩΔΙΚΟΣ / CODE: 02-12-02-001	
ΟΝΟΜΑ / NAME: ΕΝΟΣ. ΑΓΡΟΤ. ΣΥΝ/ΜΟΝ ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ / ADDRESS:	
ΠΟΛΗ / CITY: 272 00 ΑΜΑΛΙΑΔΑ	
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟ ΚΩΔΙΚΟ / TAX ID: ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΣ	Α.Φ.Μ. / V.A.T.: 096000070
ΤΗΛΕΦΩΝΟ / TEL: 0622-27207	6622-28539 Δ.Ο.Υ.: ΔΟΥ ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ

ΠΑΡΑΓΓ. ΜΑΣ / ORDER No:	
ΣΚΟΠΟΣ / AIM: ΠΩΛΗΣΗ	
ΣΗΜΕΙΑ / SHIP MARKS: ΕΑΣ ΑΜΑΛΙΑΔΑ	
ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΟ / TRANSPORTER: ΠΑΝΑΓΙΩΤΟΠΟΥΛΟΣ	
ΑΡ. ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ / TRUCK No:	
ΦΟΡΤΩΣΗ / ORIGIN: ΕΟΡΑ ΜΑΣ	
ΠΑΡΑΔΟΣΗ / DELIVERY: ΕΟΡΑ ΤΟΥΣ	

ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ / PAYMENT METHOD
ΜΕ ΕΠΙΤΑΓΗ 60 ΗΜΕΡΩΝ

ΝΟΜΙΣΜΑ / CURRENCY
ΔΡΧ

ΑΡ. ΘΕΩΡΗΣΗΣ
00381

ΚΩΔΙΚΟΣ / CODE	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ / DESCRIPTION OF GOODS	No	ΤΕΜ. UNITS	ΤΙΜΗ ΜΟΝ. PRICE	ΕΚΠΤ. / DISCOUNT % / ΠΟΣΟ / AMOUNT	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ NET VALUE
4A	ΒΕΚΑΣΤΗΡΕΣ	34A	10	12 233	30,9 36 699	85 631

ΚΙΒΩΤΙΑ / CARTONS: 10 ΔΕΜΑΤΑ / PARCELS: 0 ΣΥΝΟΛΟ / TOTAL COLLI: ΣΥΝΤ. Φ.Π.Α. 18,00 %

ΒΑΡΟΣ / NET WEIGHT (kg)	
ΒΑΡΟΣ / GROSS WEIGHT (kg)	
ΔΕΜΑΤΑ / TOTAL COLLI	
ΟΓΚΟΣ / VOLUME m3	

ΠΑΛΑΙΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ / PREV. BALANCE	189 033
ΝΕΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ / NEW BALANCE	290 078

ΣΥΝΟΛΑ / TOTALS	
ΑΞΙΑ / VALUE:	122 330
ΕΚΠΤΩΣΗ / DISCOUNT:	36 699
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ / NET VALUE:	85 631
Φ.Π.Α. / V.A.T. Φ.Π.Α. ΕΠΙΒ.	15 414
ΣΥΝΟΛΟ / TOTAL:	101 045
ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΙΣ / EXTRAS:	0
Φ.Π.Α. ΕΠΙΒΑΡ. / V.A.T. OF EXTRAS:	
ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΠΟΣΟ / PAYABLE	101 045

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ / REMARKS
ΙΣΟΤΙΜΟ ΣΕ ΕΥΡΩ : 296,54

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: ΤΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΤΑΣΙΔΕΥΟΥΝ ΓΙΑ ΑΣΦΑΛΙΣΜΟ ΚΑΙ ΜΕ ΚΙΝΔΥΝΟ ΤΟΥ ΑΓΟΡΑΣΤΗ. ΑΣΦΑΛΙΖΟΝΤΑΙ ΔΕ ΜΟΝΟ ΟΤΑΝ ΤΟ ΚΥΡΙΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΑΝΑΦΕΡΟΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΠΑΡΑΜΕΝΕΙ ΣΤΟΥΣ ΠΟΛΗΤΕΣ ΜΕΧΡΙ ΑΠΟΛΗΡΩΣΗΣ ΤΗΣ Η ΕΞΟΥΣΙΑΣ ΤΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΜΑΣ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ ΜΟΝΟ ΜΕ ΕΝΤΥΠΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΜΑΣ. ΟΥΔΕΜΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΗ ΠΕΡΑΝ ΤΩΝ 30 ΗΜΕΡΩΝ ΑΠΟ ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΤΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ. ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΥΠΕΡΒΑΣΗΣ ΤΟΥ ΤΡΟΠΟΥ ΚΑΙ ΟΡΙΟΥ ΠΛΗΡΩΜΗΣ Η ΕΠΙΒΑΡΥΝΕΤΑΙ ΜΕ ΤΟΥΣ ΝΟΜΙΜΟΥΣ ΤΟΚΟΥΣ ΥΠΕΡΗΜΕΡΙΑΣ. ΓΙΑ ΚΑΘΕ ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΡΜΟΔΙΑ ΕΙΝΑΙ ΤΑ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΑ ΤΩΝ ΠΑΤΡΩΝ. ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ - ΑΡ. ΛΟΓ: 226/47000151

LEGAL STEPS WILL BE TAKEN IF PAYMENT TERMS ARE EXCEEDED. GOODS REMAIN PROPERTY OF ΠΡΑΠΟΠΟΥΛΟΣ BROS UNTIL FULL PAYMENT IS RECEIVED. ANY RETURNED ITEMS WILL BE SUBJECT TO A 10% SERVICE CHARGE. NOTIFY NON DELIVERY TO: BANKS NATIONAL BANK OF GREECE ACC. No 226/47000151 SWIFT: ETHNGRAA

Ο ΕΚΔΟΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

ΜΕΤΑΛΟΥΡΓΙΑ ΑΦΟΙ ΠΡΑΠΟΠΟΥΛΟΙ Α.Ε.

ΓΟΤΕΛΟΥΣ 123, 263 35 ΠΑΤΡΑ
 Τ. 061/641.642, FAX : 061/641.641
 Τ. 094012072, Δ.Ο.Υ.: Γ' ΠΑΤΡΩΝ
 Α.Ε.: 9935/22/Β/86/26



METALLOURGY PRAPOPOULOS BROS S.A.

123 ARISTOTELOUS ST., 263 35 PATRAS GREECE
 TEL.: +30/61/641.642, FAX : +30/61/641.641
 V.A.T.: EL 094012072
 EXPORT REGISTER No 169

ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ / ORDER REFERENCE	ΣΕΙΡΑ	ΑΡΙΘ. / No	ΗΜ/ΝΙΑ / DATE	ΩΡΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ / ΕΝΑΡΞΗΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ
ΠΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	A	0ΑΦ000023	30-3-01	15:47

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΕΛΑΤΗ / CUSTOMER REFERENCE	
ΑΡΙΘ. ΠΕΛΑΤΗ / No	2-09-01-015
ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ / NAME	ΣΙΔΕΡΗΣ Γ. ΚΩΝ/ΝΟΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ / ADDRESS	ΧΩΜ. ΑΡΓΟΥΣ - ΣΤΕΡΝΑΣ
ΠΟΛΙΣ / CITY	ΑΡΓΟΣ
ΤΗΛΕΦΩΝΟ / TEL	061-91174
ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ / ADDRESS	91381 ΟΙΚΙΑ Δ.Ο.Υ.
ΑΦ.Μ. / V.A.T.	051927886
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟ ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ / COMPANY NAME	00Υ ΑΡΓΟΥΣ

ΠΑΡΑΓΓ. ΜΑΣ / ORDER No:	
ΣΚΟΠΟΣ / AIM:	ΠΩΛΗΣΗ
ΣΗΜΕΙΑ / SHIP MARKS:	Κ. ΑΡΓΟΣ
ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΟ / TRANSPORTER:	Π. ΠΑΠΑΝΤΩΝΗΣ
ΑΡ. ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ / TRUCK No:	
ΦΟΡΤΩΣΗ / ORIGIN:	ΕΔΡΑ ΜΑΣ
ΠΑΡΑΔΟΣΗ / DELIVERY:	ΕΝ ΧΩΜ. ΑΡΓΟΥΣ - ΣΤΕΡΝΑΣ

ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ / PAYMENT METHOD
ΜΕ ΕΠΙΤΑΓΗ 60 ΗΜΕΡΩΝ

ΝΟΜΙΣΜΑ / CURRENCY	ΑΡ. ΘΕΩΡΗΣΗΣ
	00595

ΚΩΔΙΚΟΣ / CODE	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ / DESCRIPTION OF GOODS	ΑΡΙΘ. / No	ΤΕΜ. / UNITS	ΤΙΜΗ ΜΟΝ. / PRICE	ΕΚΠΤ. / DISCOUNT %	ΠΟΣΟ / AMOUNT	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ / NET VALUE
100	ΕΚΚΑΤΗΡΕΙΣ	ECOSPRAY	10				
100	ΙΟΝΙΑ ΙΣΙΑ ΜΕ ΞΥΛΙΝΗ ΛΑΒΗ	A300	12				
06	ΜΠΕΚ	E106	20				
27	ΠΟΣ ΠΑΡΑΣΤΙΚΟΣ "ΠΑΤΡΑ" 0.5m	127	10				

ΚΙΒΩΤΙΑ / CARTONS: 1 ΔΕΜΑΤΑ / PARCELS: 0 ΣΥΝΟΛΟ / TOTAL COLLI: ΣΥΝΤ. Φ.Π.Α. 18.00 %

ΒΑΡΟΣ / NET WEIGHT (kg)	ΠΑΛΑΙΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ / PREV. BALANCE	ΣΥΝΟΛΑ / TOTALS
ΒΑΡΟΣ / GROSS WEIGHT (kg)	ΝΕΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ / NEW BALANCE	
ΔΕΜΑΤΑ / TOTAL COLLI		ΑΞΙΑ / VALUE:
ΟΓΚΟΣ / VOLUME m3		ΕΚΠΤΩΣΗ / DISCOUNT:
		ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ / NET VALUE:
		Φ.Π.Α. / V.A.T.:
		ΣΥΝΟΛΟ / TOTAL:
		ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΙΣ / EXTRAS:
		Φ.Π.Α. ΕΠΙΒΑΡ. / V.A.T. OF EXTRAS:
		ΠΑΡΗΡΤΕΟ ΠΟΣΟ / PAYABLE

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ / REMARKS

ΗΜΕΙΣ: ΤΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΤΑΞΙΔΕΥΟΥΝ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΚΑΙ ΜΕ ΧΙΝΔΥΝΟ ΤΟΥ ΑΓΟΡΑΣΤΗ, ΑΣΦΑΛΙΖΟΝΤΑΙ ΔΕ ΜΟΝΟ ΟΤΑΝ ΤΟ ΚΥΡΩΣΗΤΑΙ ΤΟΝ ΑΝΑΦΕΡΟΜΕΝΟΝ ΣΤΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΠΑΡΑΜΕΝΕΙ ΣΤΟΥΣ ΠΟΛΗΤΕΣ ΜΕΧΡΙ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗΣ ΤΗΣ Ε. Η ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΤΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΜΑΣ ΑΠΟΔΕΚΝΗΤΕΑΙ ΜΟΝΟ ΜΕ ΕΝΤΥΧΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΜΑΣ, ΟΥΔΕΜΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΚΤΗ ΠΕΡΑΝ ΤΩΝ 30 ΗΜΕΡΩΝ ΑΠΟ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ, ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΥΠΕΡΒΑΣΗΣ ΤΟΥ ΤΡΟΤΟΥ ΚΑΙ ΟΡΙΟΥ ΠΛΗΡΩΜΗΣ ΤΗΣ ΕΠΙΒΑΡΥΝΕΤΑΙ ΜΕ ΤΟΥΣ ΝΟΜΙΜΟΥΣ ΤΟΚΟΥΣ ΥΠΕΡΗΜΕΡΙΑΣ ΓΙΑ ΚΑΘΕ ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΡΜΟΔΙΑ ΕΙΝΑΙ ΤΑ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΑ ΤΩΝ ΠΑΤΡΩΝ. Α ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ - ΑΡ. ΑΟΓ: 226/47000151

MS: LEGAL STEPS WILL BE TAKEN IF PAYMENT TERMS ARE EXCEEDED. GOODS REMAIN PROPERTY OF PRAPOPOULOS BROS FULL PAYMENT IS RECEIVED. ANY RETURNED ITEMS WILL BE SUBJECT TO A 10% SERVICE CHARGE. NOTIFY NON DELIVERY DAYS. BANKS NATIONAL BANK OF GREECE ACC. No 226/47000151 SWIFT: ETHNGRAA

Ο ΕΚΔΟΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΑ ΑΦΙΟ ΠΡΑΠΟΠΟΥΛΟΙ Α.Ε.
 ΑΡΙΣΤΟΤΕΛΟΥΣ 123, 263 35 ΠΑΤΡΑ
 ΤΗΛ: 061/641.642, FAX: 061/641.641
 ΤΗΛ: 094012072, Δ.Ο.Υ.: Γ' ΠΑΤΡΩΝ
 Α.Ε.: 9935/22/Β/86/26



METALLOURGY PRAPOPOULOS BROS S.A.
 123 ARISTOTELOUS ST., 263 35 PATRAS GREECE
 TEL.: +30/61/641.642, FAX: +30/61/641.641
 V.A.T.: EL 094012072
 EXPORT REGISTER No 169

ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ / ORDER REFERENCE	ΣΕΙΡΑ	ΑΡΙΘ. / No	ΗΜ/ΝΙΑ / DATE	ΩΡΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ
Τιμολόγιο	A	ΤΑΦ000019	30-3-01	16:31

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΕΛΑΤΗ / CUSTOMER REFERENCE	
ΚΩΔ. / CODE:	02-09-01-015
ΟΝΟΜΑ / NAME:	ΣΙΔΕΡΗΣ Γ. ΚΩΝ/ΝΟΣ
ΔΙΕΥΣΗ / ADDRESS:	45 ΧΛΜ. ΑΡΓΟΥΣ-ΣΤΕΡΝΑΣ
ΠΛΗΡΟΦ. ΠΕΡΙΟΧΗΣ / CITY:	ΑΡΓΟΣ
ΕΓΓΡΑΦΗ Α.Ε.Μ.Α. / Α.Φ.Μ. / V.A.T.:	051927886
ΤΗΛΕΦΩΝΟ / TEL.:	0751-91174 91301 ΟΙΚΙΑ Δ.Ο.Υ.: ΔΟΥ ΑΡΓΟΥΣ

ΠΑΡΑΓΓ. ΜΑΣ / ORDER No:	
ΣΚΟΠΟΣ / AIM:	ΠΩΛΗΣΗ
ΣΗΜΕΙΑ / SHIP MARKS:	Κ-ΑΡΓΟΣ
ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΟ / TRANSPORTER:	ΦΙΛΙΠΠΑΤΟΣ
ΑΡ. ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ / TRUCK No:	
ΦΟΡΤΟΣΤΗ / ORIGIN:	ΕΘΡΑ ΜΑΣ
ΠΑΡΑΔΟΣΗ / DELIVERY:	45 ΧΛΜ. ΑΡΓΟΥΣ-ΣΤΕΡΝΑΣ

ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ / PAYMENT METHOD
ΜΕ ΕΠΙΤΑΓΗ 60 ΗΜΕΡΩΝ

NOMISMA / CURRENCY	ΑΡ. ΘΕΩΡΗΣΗΣ
ΔΡΧ	00610

ΚΩΔ. / CODE	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ / DESCRIPTION OF GOODS	№	ΤΕΜ. ΜΟΝ. / UNITS	ΤΙΜΗ ΜΟΝ. ΠΡΟΣΤ. / PRICE	ΕΚΠΤ. / DISCOUNT %	ΠΟΣΟ / AMOUNT	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΝΕΤ VALUE
DSP	0ΑΦ000023/30-3-01, ΒΕΚΑΣΤΗΡΕΣ	ECOSPRAY	10	22 012	36,0	79 243	140 877
380	ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΓΙΑ ΜΕ ΞΥΛΙΝΗ ΛΑΒΗ	A300	12	4 600	32,0	17 664	37 536
106	ΜΠΕΚ	E106	20	766	30,0	4 596	18 724
127	ΑΥΑΟΣ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΟΣ "ΠΑΤΡΑ" 0.5m	127	10	2 300	30,0	6 900	16 100

ΚΑΡΤΟΝΙΑ / CARTONS: 1 ΔΕΜΑΤΑ / PARCELS: 0 ΣΥΝΟΛΟ / TOTAL COLLI: ΣΥΝΤ. Φ.Π.Α. 18,00 %

ΚΑΘΑΡΟ ΒΑΡΟΣ / NET WEIGHT (kg)	ΠΑΛΑΙΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ / PREV. BALANCE
ΜΕΤΡΗΣΙΜΟ ΒΑΡΟΣ / GROSS WEIGHT (kg)	232 115
ΣΥΝΟΛΟ ΔΕΜΑΤΩΝ / TOTAL COLLI	ΝΕΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ / NEW BALANCE
ΟΓΚΟΣ / VOLUME m3	710,72

ΣΥΝΟΛΑ / TOTALS	
ΑΞΙΑ / VALUE:	215 640
ΕΚΠΤΟΣΗ / DISCOUNT:	100 400
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ / NET VALUE:	205 240
Φ.Π.Α. / V.A.T. 18% ΕΠΙΒ.	36 942
ΣΥΝΟΛΟ / TOTAL:	242 179
ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΙΣ / EXTRAS:	0
Φ.Π.Α. ΕΠΙΒΑΡ. / V.A.T. OF EXTRAS:	0
ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΠΟΣΟ / PAYABLE	242 179

ΠΡΟΣΟΧΗ: ΤΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΤΑΣΙΔΕΥΟΥΝ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑΣΙΜΟ ΚΑΙ ΜΕ ΚΙΝΔΥΝΟ ΤΟΥ ΑΓΟΡΑΣΤΗ, ΑΣΦΑΛΙΖΟΝΤΑΙ ΔΕ ΜΟΝΟ ΟΤΑΝ ΤΟ ΚΥΡΙΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΑΝΑΦΟΡΕΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΠΑΡΑΜΕΝΕΙ ΣΤΟΥΣ ΠΩΛΗΤΕΣ ΜΕΧΡΙ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗΣ ΤΗΣ ΣΥΜΦΩΤΗΤΑ ΤΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΜΑΣ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ ΜΟΝΟ ΜΕ ΕΝΤΥΠΗ ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΜΑΣ. ΟΥΔΕΝΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΕΚΤΗ ΠΕΡΑΝ ΤΩΝ 30 ΗΜΕΡΩΝ ΑΠΟ ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΤΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ. ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΥΠΕΡΒΑΣΗΣ ΤΟΥ ΤΡΟΠΟΥ ΚΑΙ ΟΡΘΟΥ ΠΛΗΡΩΜΗΣ ΤΗΣ ΕΠΙΒΑΡΥΝΕΤΑΙ ΜΕ ΤΟΥΣ ΝΟΜΙΜΟΥΣ ΤΟΚΟΥΣ ΥΠΕΡΗΜΕΡΙΑΣ. ΓΙΑ ΚΑΘΕ ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΡΜΟΔΙΑ ΕΙΝΑΙ ΤΑ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΑ ΤΩΝ ΠΑΤΡΩΝ. ΤΑ ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ - ΑΡ. ΑΟΓ: 226/47000151

Ο ΕΚΔΟΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

TERMS: LEGAL STEPS WILL BE TAKEN IF PAYMENT TERMS ARE EXCEEDED. GOODS REMAIN PROPERTY OF PRAPOPOULOS BROS FULL PAYMENT IS RECEIVED. ANY RETURNED ITEMS WILL BE SUBJECT TO A 10% SERVICE CHARGE. NOTIFY NON DELIVERY DAYS. BANKS NATIONAL BANK OF GREECE ACC. No 226/47000151 SWIFT: ETHNGRAA

ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΑ ΑΦΙΟ ΠΡΑΠΟΠΟΥΛΟΙ Α.Ε.
 ΑΡΙΣΤΟΤΕΛΟΥΣ 123, 263 35 ΠΑΤΡΑ
 ΤΗΛ: 061/641.642, FAX: 061/641.641
 ΤΗΛ: 094012072, Δ.Ο.Υ.: Γ' ΠΑΤΡΩΝ
 Α.Ε.: 9935/22/Β/86/26



METALLOURGY PRAPOPOULOS BROS S.A.
 123 ARISTOTELOUS ST., 263 35 PATRAS GREECE
 TEL: +30/61/641.642, FAX: +30/61/641.641
 V.A.T.: EL 094012072
 EXPORT REGISTER No 169

ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ / ORDER REFERENCE	ΣΕΙΡΑ	ΑΡΙΘ. / No	ΗΜ/ΝΙΑ / DATE	ΩΡΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ
Πρωτόκολλο Τιμολόγιο - ΔΠ	A	000000018	30-05-01	15:00

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΕΛΑΤΗ / CUSTOMER REFERENCE	
ΑΡΙΘ. / No: 07-05-001	ΟΝΟΜΑ / NAME: ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ / ADDRESS: 350 11	ΜΑΚΡΑΚΩΜΗ ΦΘΙΩΤΙΔΟΣ
Α.Φ.Μ. / V.A.T.: 006788113	Δ.Ο.Υ.: ΔΟΥ ΜΑΚΡΑΚΩΜΗΣ

ΠΑΡΑΓΓ. ΜΑΣ / ORDER No:	ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ
ΣΚΟΠΟΣ / AIM:	ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ
ΣΗΜΕΙΑ / SHIP MARKS:	ΧΑΡΜΗΤΙΔΑΣ ΧΡΗΣΤΟΣ
ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΟ / TRANSPORTER:	ΧΑΡΜΗΤΙΔΑΣ ΧΡΗΣΤΟΣ
ΑΡ. ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ / TRUCK No:	
ΦΟΡΤΩΣΗ / ORIGIN:	ΕΔΡΑ ΜΑΣ
ΠΑΡΑΔΟΣΗ / DELIVERY:	ΕΔΡΑ ΤΟΥ

ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ / PAYMENT METHOD

ΝΟΜΙΣΜΑ / CURRENCY
ΕΥΡΩ

ΑΡ. ΘΕΩΡΗΣΗΣ
00597

ΚΩΔ. / CODE	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ / DESCRIPTION OF GOODS	No	ΤΕΜ. UNITS	ΤΙΜΗ ΜΟΝ. PRICE	ΕΚΠΤ. / DISCOUNT %	ΠΟΣΟ / AMOUNT	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ NET VALUE
01A	ΚΑΘΗΡΕΙ	1A	1	24 807	34,0	8 434	16 373
ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΑΠΟ Τ-ΔΑ Νο 152/18-2-91 ΣΕ ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΣΑΣ Νο 13/23-2-01.							

ΚΑΡΤΟΝΙΑ / CARTONS: 1 ΔΕΜΑΤΑ / PARCELS: 9 ΣΥΝΟΛΟ / TOTAL COLLI: ΣΥΝΤ. Φ.Π.Α. 19,00 %

ΚΑΘΑΡΟ ΒΑΡΟΣ / NET WEIGHT (kg)	
ΡΑΒΔΩΤΟ ΒΑΡΟΣ / GROSS WEIGHT (kg)	
ΔΕΜΑΤΑ / TOTAL COLLI	
ΟΓΚΟΣ / VOLUME m3	

ΠΑΛΑΙΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ / PREV. BALANCE	0
ΝΕΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ / NEW BALANCE	19 320

ΣΥΝΟΛΑ / TOTALS	
ΑΞΙΑ / VALUE:	24 807
ΕΚΠΤΩΣΗ / DISCOUNT:	8 434
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ / NET VALUE:	16 373
Φ.Π.Α. / V.A.T. 6,11%:	2 947
ΣΥΝΟΛΟ / TOTAL:	19 320
ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΙΣ / EXTRAS:	0
Φ.Π.Α. ΕΠΙΒΑΡ. / V.A.T. OF EXTRAS:	
ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΠΟΣΟ / PAYABLE	19 320

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ / REMARKS
 ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ

ΠΡΟΣΟΧΗ: ΤΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΤΑΣΙΔΕΥΟΥΝ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΚΑΙ ΜΕ ΚΙΝΔΥΝΟ ΤΟΥ ΑΓΟΡΑΣΤΗ. ΑΣΦΑΛΙΖΟΝΤΑΙ ΔΕ ΜΟΝΟ ΟΤΑΝ ΤΟ ΚΑΤΑΣΤΗΡΙΑ ΤΩΝ ΑΝΑΦΕΡΟΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΠΑΡΑΜΕΝΕΙ ΣΤΟΥΣ ΠΩΛΗΤΕΣ ΜΕΧΡΙ ΑΓΟΡΑΣΤΗΡΩΝ ΤΗΣ ΣΥΜΦΩΝΗΣΗΣ ΤΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΜΑΣ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΝΤΑΙ ΜΟΝΟ ΜΕ ΕΝΤΥΧΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΜΑΣ. ΟΥΔΕΔΕΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΕΙΝΑΙ ΠΕΡΑΝ ΤΩΝ 30 ΗΜΕΡΩΝ ΑΠΟ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ. ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΥΠΕΡΒΑΣΗΣ ΤΟΥ ΤΡΟΠΟΥ ΚΑΙ ΟΡΙΟΥ ΠΛΗΡΩΜΗΣ ΤΗΣ ΕΠΙΒΑΡΥΝΕΤΑΙ ΜΕ ΤΟΥΣ ΝΟΜΙΜΟΥΣ ΤΟΚΟΥΣ ΥΠΕΡΗΜΕΡΙΑΣ ΓΙΑ ΚΑΘΕ ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΡΜΟΔΙΑ ΕΙΝΑΙ ΤΑ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΑ ΤΩΝ ΠΑΤΡΩΝ. ΤΑ ΕΘΝΙΚΑ ΤΡΑΠΕΖΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ - ΑΡ. ΑΔΓ: 226-47000151

NOTES: LEGAL STEPS WILL BE TAKEN IF PAYMENT TERMS ARE EXCEEDED. GOODS REMAIN PROPERTY OF PRAPOPOULOS BROS FULL PAYMENT IS RECEIVED. ANY RETURNED ITEMS WILL BE SUBJECT TO A 10% SERVICE CHARGE. NOTIFY NON DELIVERY DAYS. BANKS NATIONAL BANK OF GREECE ACC. No 22647000151 SWIFT: ETHNGRAA

0 ΕΚΔΟΤΗΣ 0 ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
(Δημήτρης Παρ. Σταματόπουλου, Σεπτέμβριος 1998)
ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΝΤ.Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ
2. ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΒΟΗΘΗΜΑ
ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
(Δημήτρης Παρ. Σταματόπουλου, Αθήνα 2000)
ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΝΤ.Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ
3. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ
(ΙΟΥΛΙΟΣ 95,ΜΑΙΟΣ 2000)
4. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ
(ΙΟΥΝΙΟΣ 1991)
5. ΦΥΛΛΑ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ (Φ.Ε.Κ.)

