

ΤΕΙ ΠΑΤΡΩΝ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Κ.Β.Σ.
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ**



Σπουδάστρια
Καραφωτιά Ιωάννα

Εποπτεύουσα καθηγήτρια
Νικολοπούλου Δήμητρα

ΠΑΤΡΑ 2010

Ευχαριστίες

Ευχαριστώ θερμά την εποπτεύουσα καθηγήτρια κ. Νικολοπούλου Δήμητρα για την βοήθεια που μου προσέφερε για την ολοκλήρωση της πτυχιακής μου εργασίας.

**Η σπουδάστρια
Καραφωτιά Ιωάννα**

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η σωστή τήρηση των βιβλίων και των στοιχείων του κώδικα αποτελεί το δεδομένο, την βάση μέσω της οποίας επιτυγχάνεται η παρακολούθηση των συναλλαγών και γενικότερα της οικονομικής δραστηριότητας της επιχείρησης που με βάση αυτή προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδά της, τα καθαρά της κέρδη και επομένως οι φορολογικές υποχρεώσεις της επιχείρησης.

Η σωστή και ακριβής τήρηση των βιβλίων και των στοιχείων του Κώδικα συνεισφέρει καθοριστικά στην κατοχύρωση του λογιστικού πλαισίου λειτουργίας της επιχείρησης καθώς και στην διασφάλιση των προϋποθέσεων της εφαρμογής των διαφόρων φορολογιών που επιβάλλει το κράτος.

Σκοπός λοιπόν της σωστής τήρησης των βιβλίων και των στοιχείων του κώδικα είναι η πάταξη της φοροδιαφυγής που στην Ελλάδα είναι μείζον πρόβλημα διότι αποτελεί μέσο απώλειας του μεγαλύτερου ποσοστού των εισερχομένων οικονομικών πόρων της εθνικής οικονομίας για την άσκηση και την πραγμάτωση των σκοπών της πολιτείας.

Συμπεραίνουμε λοιπόν ότι η πάταξη της φοροδιαφυγής, ορίζοντας παραβάσεις και επιβάλλοντας πρόστιμα οικονομικά και διοικητικά είναι μια συνεχής και εντατικοποιημένη προσπάθεια ώστε οι λειτουργίες του κράτους να είναι αποτελεσματικές για το κοινωνικό σύνολο.

Από την άλλη πλευρά βέβαια, και από την οπτική γωνία των επιχειρήσεων υπάρχει η ανάγκη και επιβάλλεται για δίκαιη και όχι αυθαίρετη επιβολή των προστίμων χωρίς διακρίσεις. Εδώ λοιπόν μπαίνει η ανάγκη ύπαρξης του αντικειμενικού συστήματος επιβολής προστίμων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που εφαρμόζεται τα τελευταία χρόνια στην Ελλάδα.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ) είναι νομοθέτημα που ρυθμίζει τις οικονομικές σχέσεις των επαγγελματιών, ορίζεται δε με το Π.Δ. 186/1992, όπως δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ Α 84. Είναι επινόημα ελληνικό, καθώς στις άλλες χώρες τα θέματα που πραγματεύεται ο κώδικας αυτός ρυθμίζονται μηχανογραφικά και αυτόματα. Στην Ελλάδα δεν υπάρχουν ολοκληρωμένα μηχανογραφικά συστήματα και γι' αυτό ο Κώδικας αυτός ακολουθείται για τη σωστή τήρηση των βιβλίων ώστε να υπάρχει συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία, καθώς επίσης και σωστή έκδοση των στοιχείων (τιμολογίων, αποδείξεων κ.λπ.). Το τελευταίο διάστημα γίνονται προσπάθειες από το Υπουργείο Οικονομικών για τη δημιουργία Ηλεκτρονικού Κώδικα προς αντικατάσταση του παρόντος, καθώς και ηλεκτρονική επίλυση των οικονομικών διαφορών με την Εφορία, με παράλληλη δυνατότητα πληρωμής με πιστωτική κάρτα.

Σχετικοί νόμοι είναι οι εξής: Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και Ν. 3522/2006, Ν. 1809/1988(Η.Τ.Μ.), Άρθρα 5,9,13,19,20,24,25 Ν. 2523/1997 (Φορολογικό Ποινολόγιο) και Ν. 3522/2006 και Υπουργικές Αποφάσεις όπου παραπέμπει άρθρο του Κώδικα.

Τα βιβλία που προβλέπονται από τον κώδικα είναι τριών κατηγοριών:

- § Βιβλία Α' Κατηγορίας: Βιβλία Αγορών
- § Βιβλία Β' Κατηγορίας: Βιβλία Εσόδων-Εξόδων
- § Βιβλία Γ' Κατηγορίας: Βιβλία Διπλογραφικής Μεθόδου
- § Βιβλίο αποθήκης, παραγωγής – κοστολογίου
- § Έννοια υποκαταστήματος - Βιβλία υποκαταστήματος
- § Πρόσθετα βιβλία.

Η σωστή τήρηση των βιβλίων και των στοιχείων του Κώδικα συνεισφέρει καθοριστικά στην κατοχύρωση του λογιστικού πλαισίου λειτουργίας των επιχειρήσεων καθώς επίσης διασφαλίζει την εφαρμογή της φορολογίας. Αποτέλεσμα είναι η πάταξη της φοροδιαφυγής και η ενίσχυση των οικονομίας της χώρας ώστε να εκτελέσει το σκοπό της προς το κοινωνικό σύνολο. Ταυτόχρονα είναι αναγκαία η δίκαιη επιβολή προστίμων στις επιχειρήσεις μέσω του αντικειμενικού συστήματος για να μπορούν να λειτουργούν χωρίς να κινδυνεύουν.

ABSTRACT

The Code of Books and Records (KBS) is a statute regulating economic relations professionals is defined by the Presidential Decree 186/1992, as published in Government Gazette 84. Is a Greek invention, and in other countries matters dealt with in the code that dealt with computer and automatically. In Greece there is no integrated computer systems and why the code is followed for the proper keeping of records for compliance with tax laws, as well as the correct version of the data (invoices, receipts, etc.). Recently there are efforts by the Treasury to create computer code to replace the present, and electronic settlement of financial disputes with the Tax Office, whilst allowing payment by credit card.

Relevant laws are: Presidential 186/1992 (KBS) and Law 3522/2006, Law 1809/1988 (I.T.M.) Articles 5,9,13,19,20,24,25 Law 2523 / 1997 (Fiscal crime sheet) and Law 3522/2006 and Ministerial Decisions which refers to Article Code.

The records required by the code into three categories:

- § Books First Class: Book Shopping
- § Books B-Class: Books Income-Expense
- § Books C-Class: Books double entry method
- § Paper stock production - costing
- § Concept branch - a branch of Books
- § Additional books.

Proper maintenance of records and data of the code contributed decisively to the consolidation of the accounting framework for the operation of businesses as well as ensure the implementation of taxation. The result is the combat tax evasion and strengthen the economy in order to carry out the purpose for the community. Simultaneously it is necessary to fairly enforce fines on companies through the objective system can operate without risk.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Σελίδα

Ευχαριστίες	ii
Πρόλογος	iii
Περίληψη	iv
Abstract	v
Περιεχόμενα	vi
Συντομογραφίες	viii
Εισαγωγή	ix

Κεφάλαιο 1^ο

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

1.1	Στόχος αντικειμενικού συστήματος επιβολής προστίμων	1
1.1.1	Πλεονεκτήματα αντικειμενικού συστήματος	1
1.1.2	Μειονεκτήματα αντικειμενικού συστήματος	2
1.2	Βασικές έννοιες αντικειμενικού συστήματος	2
1.3	Διάκριση παραβάσεων Κ.Β.Σ.	4

Κεφάλαιο 2^ο

ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ

2.1	Υπολογισμός προστίμου	6
2.1.1	Γενικές παραβάσεις	6
2.1.2	Αυτοτελείς παραβάσεις (άρθρο 5, παρ. 8 ν. 2523/97)	9
2.1.3	Μη επιβολή προστίμου	11
2.1.4	Πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής	12
2.2	Πρόστιμο για πλαστά, εικονικά, νοθευμένα στοιχεία και εικονικές εγγραφές	12
2.2.1	Πρόστιμο για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα στοιχεία	13
2.2.2	Μεταβατικές διατάξεις για εκκρεμείς υποθέσεις	14
2.2.3	Τρόπος-διαδικασία έκδοσης Α.Ε.Π. από 11/9/97 και μετά, για παλαιότερες υποθέσεις Κ.Β.Σ.	15
2.3	Κρίσιμος χρόνος	22
2.4	Διοικητική επίλυση διαφοράς (συμβιβασμός)	22

Κεφάλαιο 3^ο

ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Φ.Τ.Μ. – ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

3.1	Αντικειμενικό πρόστιμο	24
3.2	Ποινικές και λοιπές κυρώσεις για παραβάσεις Φ.Τ.Μ.	28

Κεφάλαιο 4^ο**ΕΠΙΒΟΛΗ – ΚΥΡΩΣΕΙΣ**

4.1	Επιβολή – Βεβαίωση καταβολή προστίμου (άρθρο 9 ν. 2523/97)	31
4.1.1	Επιβολή προστίμου	31
4.1.2	Μη καταβολή προστίμου- αδίκημα φοροδιαφυγής	32
4.2	Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις (άρθρο 35)	33
4.3	Δικαιώματα προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. (άρθρο 36)	34
4.3.1	Γενικά δικαιώματα προϊσταμένου	34
4.3.2	Δικαιώματα και υποχρεώσεις Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. κατά τον φορολογικό έλεγχο	35
4.3.3	Δικαιώματα Προϊσταμένου κατά την θεώρηση στοιχείων	37
	Βιβλιογραφία	39

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

TAXIS:	Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Φορολογίας (TAX Information System).
A.E.:	Ανώνυμη Εταιρεία
A.E.Π.:	Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν
A.E.Π.:	Απόφαση Επιβολής Προστίμου
A.Λ.Π.:	Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης
Δ.Α.:	Δελτία αποστολής
Δ.Ο.Υ.:	Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
E.E.:	Ετερόρρυθμη εταιρεία
E.Π.Ε.:	Εταιρεία περιορισμένης ευθύνης
Κ.Β.Σ.:	Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων
Κ.Φ.Σ.:	Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων
N.:	Νόμος
ν.:	Νόμος
O.E.:	Ομόρρυθμη εταιρεία
παρ.:	Παράγραφος
Σ.Β.:	Συντελεστής βαρύτητας
Σ.Δ.Ο.Ε.:	Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος
Στ.Ε.:	Συμβούλιο της Επικρατείας
Φ.Π.Α.:	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
φ.τ.μ.:	Φορολογική ταμειακή μηχανή
Φ.Τ.Μ.:	Φορολογική ταμειακή μηχανή

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Από πολύ παλαιότερα, ένα μείζον ζήτημα της φορολογικής πολιτικής του κράτους ήταν η θέσπιση ενός αντικειμενικού συστήματος επιβολής προστίμων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Μετά την θέσπιση του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού του εισοδήματος, την συνεχή συσσώρευση προβλημάτων και δυσλειτουργιών στο καταργούμενο σύστημα, καθώς και τις δυσχέρειες που παρουσιάστηκαν στην μηχανογράφηση του αντικειμένου στα πλαίσια του TAXIS, η αντικειμενοποίηση του συστήματος επιβολής προστίμων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων θεωρήθηκε αναγκαιότητα πρώτης προτεραιότητας.

Έτσι λοιπόν συντάχθηκε και υποβλήθηκε υπό μορφή μελέτης το σχέδιο του αντικειμενικού συστήματος επιβολής προστίμων .

Το σύστημα αυτό θεωρείται ότι αποτελεί τομή και συμβάλλει ουσιαστικά στον εκσυγχρονισμό του φορολογικού συστήματος και βελτιώνει τις σχέσεις κράτους-πολίτη.

Ο θεσμός της τήρησης βιβλίων και στοιχείων από τους επιτηδευματίες καθιερώθηκε το 1948 και αποτέλεσε βασική θεσμική μεταρρύθμιση στο φορολογικό μας σύστημα.

Με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων από τους επιτηδευματίες για όλες τις επαγγελματικές τους συναλλαγές, επιδιώκεται η παρακολούθηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας και ο προσδιορισμός των φορολογικών τους υποχρεώσεων, με τρόπο αντικειμενικό ώστε να αποφεύγονται ή να περιορίζονται στο ελάχιστο οι φορολογικές διαφορές και γενικά να διευκολύνεται το έργο της βεβαίωσης των φόρων.

Η εφαρμογή του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων συντέλεσε αποφασιστικά στην εισαγωγή του ενιαίου φόρου εισοδήματος και συνέβαλε καθοριστικά στην βελτίωση της απόδοσης των εσόδων του δημοσίου από τη φορολογία του κύκλου εργασιών, χαρτοσήμου, κ.λπ. ως και την επιτυχία του θεσμού των Γεωργικών Κοινωνικών Ασφαλίσεων. Επίσης η εφαρμογή του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων συνέβαλε σε μεγάλο βαθμό στη λογιστική οργάνωση των επιχειρήσεων και προετοίμασε τις συνθήκες για την εισαγωγή του λογιστικού σχεδίου στη χώρα μας.

Κατά την πολυετή εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (Κ.Φ.Σ.) και λοιπών διατάξεων περί βιβλίων και στοιχείων, διαπιστώθηκαν πολλά νομοθετικά κενά, που προκαλούσαν δυσχέρειες στο όλο σύστημα της παρακολούθησης των συναλλαγών και δημιούργησαν πολλές νομοθετικές αμφισβητήσεις.

Για το λόγο αυτό, και για την προσαρμογή των εκάστοτε διατάξεων στις συνθήκες λειτουργίας των επιχειρήσεων, κρίθηκε αναγκαία η απ' αρχής διαμόρφωση αυτών σε ενιαίο κείμενο και η κατά το δυνατό απλούστευση αυτών, ώστε να διευκολυνθεί η εφαρμογή τους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

1.1 ΣΤΟΧΟΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ

Με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 καθιερώθηκε ως βασική αρχή ο αντικειμενικός τρόπος επιβολής προστίμων, σε όλες τις περιπτώσεις των παραβάσεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Με βάση τις νέες διατάξεις, καταργούνται τα κυμαινόμενα πρόστιμα και η διακριτική ευχέρεια των προϊσταμένων Δ.Ο.Υ. να επιβάλλουν πρόστιμα μεταξύ ανωτάτων και κατωτάτων ορίων.

Όπως είναι γνωστό μέχρι πρόσφατα το σύνολο των παραβάσεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός των περιπτώσεων που επισύρουν πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, τιμωρούνταν με πρόστιμο κυμαινόμενο, με μεγάλο εύρος διακύμανσης, γεγονός που έχει οδηγήσει σε επιβολή διαφοροποιούμενου προστίμου για όμοιες περιπτώσεις τόσο σε επίπεδο διαφορετικών Δ.Ο.Υ., με αποτέλεσμα την δημιουργία γενικού αισθήματος επιτυχίας και καχυποψίας.

Σε ορισμένες δε περιπτώσεις, για την αποφυγή των ανωτέρω παρενεργειών, προϊστάμενοι Δ.Ο.Υ. επιβάλλουν κατά ισοπεδωτικό τρόπο ανώτατα πρόστιμα χωρίς κριτήρια ή με την χρησιμοποίηση άτυπων κριτηρίων. Ακόμη, με την καθιέρωση προστίμου μέχρι του πενταπλάσιου της αξίας (από το 1992 μέχρι και το 1997) η διάταξη αυτή λειτούργησε με ακραίο τρόπο (εξωπραγματικά πρόστιμα) ώστε να μην εξυπηρετείται πλέον ο σκοπός για τον οποίο θεσπίστηκε και να έχει αρνητική επίδραση και στην περαίωση και άλλων φορολογιών (εισοδήματος).

1.1.1 Πλεονεκτήματα αντικειμενικού συστήματος

Με βάση το αντικειμενικό σύστημα επιβολής προστίμων, προκύπτουν τα εξής πλεονεκτήματα:

- Απλότητα
- Αποτελεσματικότητα
- Διαφάνεια
- Σαφήνεια
- Εκλογίκευση
- Διευκόλυνση διαχείρισης (μηχανογραφική)

1.1.2 Μειονεκτήματα αντικειμενικού συστήματος

Ως μειονέκτημα μπορεί καταρχήν να αντιπροτείνει κανείς ότι με το σύστημα αυτό για φορολογούμενους αυτής της κατηγορίας βιβλίων οι γενικές παραβάσεις (εκτός όσων συνδέονται ευθέως με απόκρυψη φορολογητέας ύλης) θα τιμωρούνται για αυτό το είδος της παράβασης με το ίδιο πρόστιμο ανεξάρτητα της οικονομικής επιφάνειας της επιχείρησης. Δηλαδή στο σύστημα αυτό διαβαθμίζει το ύψος του προστίμου με βάση την σοβαρότητα της παράβασης, χωρίς να μπορεί να αποτελέσει παράμετρο η πραγματική οικονομική δυνατότητα του υπόχρεου.

Το επιχείρημα αυτό αποδυναμώνεται κυρίως, γιατί βασικά μπορεί να προβληθεί ότι κατά την επιμέτρηση του προστίμου δεν περιλαμβάνεται και η οικονομική κατάσταση του παραβάτη, δεδομένου ότι ελλείπει υποψιών κατά την διαμόρφωση του ανώτατου ορίου, ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων, αλλά και με την διαβάθμιση ορισμένων παραβάσεων που αφορούν αποκλειστικά τα βιβλία Γ' κατηγορίας, για τις οποίες ορίστηκαν συντελεστές μεγαλύτεροι της μονάδας (μη τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας, μη τήρηση βιβλίου αποθήκης ή παραγωγής κοστολογίου, μη σύνταξη ή μη εμπρόθεσμη σύνταξη ισολογισμού).

1.2 ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

Για τις λειτουργίες του αντικειμενικού συστήματος καθιερώνονται ορισμένες νέες έννοιες:

Βάσεις υπολογισμού

Ως βάση υπολογισμού λογίζεται το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας.

Ορίζονται δύο τέτοιες βάσεις:

1. Βάση υπολογισμού Νο 1 ΒΑΣ. ΥΠ-1

Ως ΒΑΣ. ΥΠ-1 ορίζεται το ανώτατο 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 | 880€ |
| β) Για τους τηρούντες βιβλία Β' κατηγορίας και ιδρυτές επιχειρήσεων, πλην Α.Ε. και Ε.Π.Ε | 586€ |

γ) Για τους τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας **293€**

δ) Για τους μη τηρούντες βιβλία

και τους λοιπούς υποχρέους

293€

Η βάση αυτή χρησιμοποιείται για όλες τις παραβάσεις που δεν εμπίπτουν στη βάση υπολογισμού Νο2.

2. Βάση υπολογισμού Νο2 ή ΒΑΣ. ΥΠ.-2

Ως ΒΑΣ. ΥΠ.-2 ορίζεται η αξία της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών, μη συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ, κατά περίπτωση. Η βάση αυτή χρησιμοποιείται στις παραβάσεις που επισύρουν πρόστιμο ισόποσο της αποκρουστικής αξίας καθώς στις περιπτώσεις χρήσης πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων.

Προϋπόθεση εφαρμογής της ΒΑΣ. ΥΠ.-2 είναι να αναφέρεται η παράβαση σε μέγεθος άνω των 880,00 €. Τέτοιες παραβάσεις είναι:

- Η μη έκδοση στοιχείου
- Η ανακριβής έκδοση στοιχείου
- Η διακίνηση χωρίς συνοδευτικό
- Η έκδοση πλαστού στοιχείου
- Η έκδοση εικονικού στοιχείου
- Η λήψη εικονικού στοιχείου
- Η εικονική εγγραφή (εγγραφή χωρίς παραστατικό ανύπαρκτη αγορά ή έξοδο)
- Η νόθευση στοιχείου

Αξία > 880,00 €

3. Συντελεστές Βαρύτητας (ΣΒ)

Είναι ειδικοί, ανά είδος παράβασης, συντελεστές, οι οποίοι εφαρμόζονται στην αντίστοιχη ΒΑΣ. ΥΠ. (σταθερή).

Οι συντελεστές αυτοί καθώςσον αφορά στην τιμή τους ορίζονται με βάση τη σοβαρότητα και τις επιπτώσεις των καταλογιζόμενων παραβάσεων.

4. «Οροφές» αυτοτελών παραβάσεων

Για όσες αυτοτελείς παραβάσεις ισχύει η ΒΑΣ. ΥΠ-1 (πρόστιμο ανάλογο της κατηγορίας βιβλίων) και προκειμένου να μην οδηγείται το σύστημα σε επιβολή εξωπραγματικών προστίμων έχουν θεσπιστεί ανώτατα όρια, τα οποία δεν μπορεί κανείς να υπερβεί ανεξαρτήτως πλήθους παραβάσεων.

Οι «οροφές» αυτές έχουν ως εξής:

- Μέχρι το 15/πλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ.-1 (κατηγορία βιβλίων), για την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου (Α.Ε.Π.)
- Μέχρι το 30/πλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ.-1 για τη δεύτερη έκδοση Α.Ε.Π. στην ίδια χρήση.
- Απεριόριστος (ίσο με το πλήθος των παραβάσεων Χ τη ΒΑΣ. ΥΠ.-1) για την τρίτη και περαιτέρω έκδοση Α.Ε.Π. στην ίδια χρήση.

Κατ' εξαίρεση για τις παραβάσεις των περ. ιδ' και ιε' της παρ. 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/97 (εκπρόθεσμη ή ανακριβής, ως προς την ποσότητα, υποβολή στοιχείων για το πετρέλαιο θέρμανσης και για τη μη υποβολή ή εκπρόθεσμη υποβολή των φορολογικών παραστατικών για τις ίδιες συναλλαγές), το ανώτατο όριο προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί το 30/πλάσιο (άρθρο 25 παρ. 3 ν. 3634/2008).

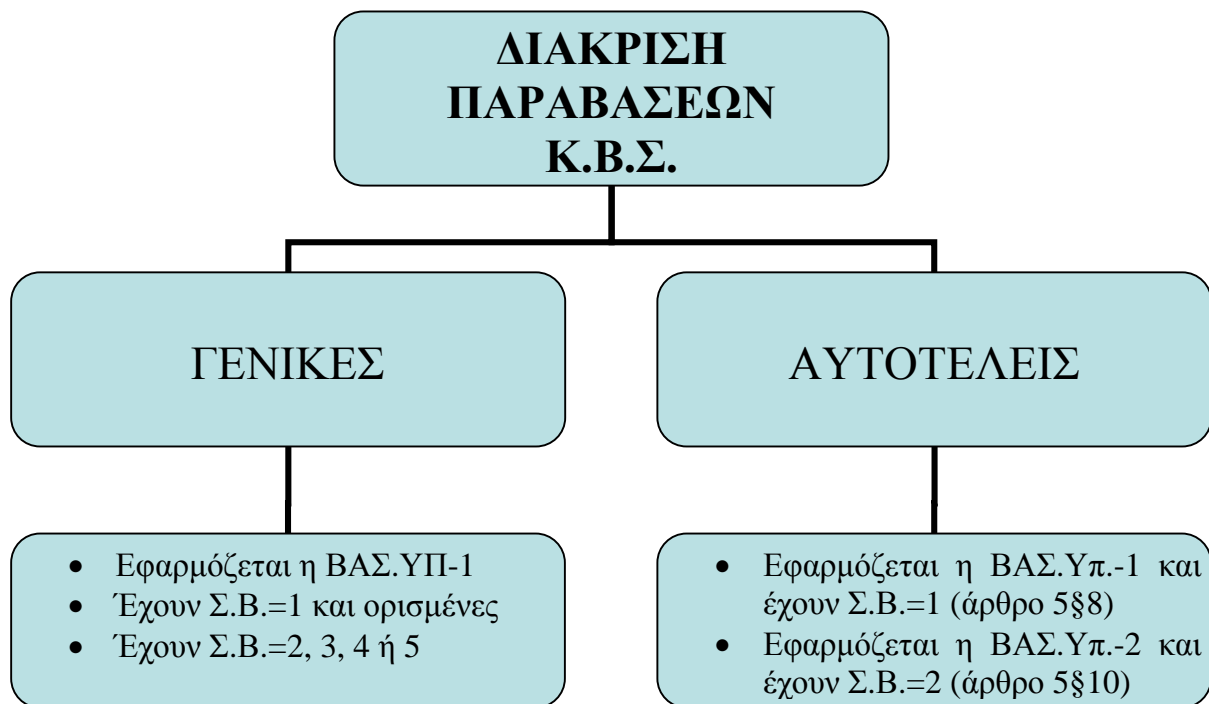
1.3 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ Κ.Β.Σ.

Οι παραβάσεις του Κ.Β.Σ. διακρίνονται σε γενικές και αυτοτελείς.

Για τις γενικές παραβάσεις ισχύει η ΒΑΣ. ΥΠ.-1 (πρόστιμο ανάλογο της κατηγορίας βιβλίων) και έχουν κατ' αρχήν συντελεστή βαρύτητας (1.Β) ίσο με τη μονάδα (Σ.Β.=1) εκτός συγκεκριμένων παραβάσεων που ο Σ.Β. είναι μεγαλύτερος του 1 και έως 5.

Για τις αυτοτελείς παραβάσεις, όσες περιοριστικά αναφέρονται στην παρ. 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/97, ισχύει κατ' αρχήν η ΒΑΣ. ΥΠ.-1 (πρόστιμο ανάλογο της κατηγορίας βιβλίων) και παράλληλα οι «οροφές» της παρ. 9. Κατ' εξαίρεση για την περίπτωση ιγ' ισχύει Σ.Β.=10, ενώ για τις περιπτώσεις ιδ' και ιε' το πρόστιμο δεν μπορεί να υπερβεί το 30/πλάσιο (οι περιπτώσεις αυτές αφορούν το πετρέλαιο θέρμανσης και προστέθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 3634/2008).

Αυτοτελείς στην ουσία είναι και οι παραβάσεις της παρ. 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/97, για τις οποίες όμως εφαρμόζεται η ΒΑΣ. ΥΠ.-2 και Σ.Β.=2, εφόσον αφορούν μέγεθος μεγαλύτερο των 880,00 €



Σχήμα 1. Διάκριση παραβάσεων Κ.Β.Σ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 **ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ**

2.1 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ

2.1.1 Γενικές παραβάσεις

Για όλες τις γενικές παραβάσεις που ο Σ.Β. ισούται με τη μονάδα το τελικό πρόστιμο είναι ίσο με το ποσό που αντιστοιχεί στο ποσό της κατηγορίας βιβλίων.

Για τις γενικές παραβάσεις που προβλέπεται $1.B > 1$ το τελικό ποσό προστίμου προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του ποσού της κατηγορίας βιβλίων επί την αριθμητική τιμή του $1.B$ (δηλαδή διπλασιάζεται, τριπλασιάζεται, τετραπλασιάζεται ή πενταπλασιάζεται, κατά περίπτωση).

Γενικός τύπος: Ποσό προστίμου = ΒΑΣ.ΥΠ. 1 X Σ.Β.

Όπου,

- ΒΑΣ.ΥΠ. 1 = 293,586 ή 880,00 €(ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων)
- Σ.Β. = 1, 2, 3, 4 ή 5.

**ΠΙΝΑΚΑΣ 1. ΓΕΝΙΚΩΝ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΜΕ ΣΒ>1
(ΑΠΟ 11/9/1997-31/12/2006)**

A/A	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΣΒ ΑΠΟ 11/9/97	ΣΒ ΑΠΟ 24/09/02
1	ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ Η ΚΑΤΩΤΕΡΗΣ ΑΥΤΗΣ	2	2
2	ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ	2	2
3	ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ Η ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΚΑΙ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ	2	2
4	ΕΛΛΙΠΗΣ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ ΑΓΑΘΩΝ Η ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	2	2
5	ΜΗ ΕΠΙΔΕΙΞΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕΤΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ	2	2
6	ΜΗ ΕΜΠΡΟΘΕΣΜΗ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ Η ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΑΥΤΟΥ	3	3
7	ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΡΘΡΟ ΚΒΣ -ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ (ΠΕΡΑΝ ΤΙΣ 31/12) -ΕΛΛΙΠΗΣ Η ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗ(ΔΙΑΦΟΡΕΣ>14.673 €)	3	3
8	ΜΗ ΣΥΝΤΑΞΗ Η ΕΜΠΡΟΘΕΣΜΗ ΣΥΝΤΑΞΗ ΚΑΙ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	4	4
9	ΠΑΡΕΜΠΟΔΙΣΗ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΘΕΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ	4	5
10	ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΜΗ ΕΞΑΓΩΓΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ	1	4
11	ΜΗ ΕΠΙΔΕΙΞΗ ΣΤΟΝ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ ΤΩΝ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ	1	5

ΠΙΝΑΚΑΣ 2. ΓΕΝΙΚΩΝ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΜΕ ΣΒ>1 (ΑΠΟ 1/1/2007)

A/A	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΣΒ
1	<ul style="list-style-type: none">• ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ• ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΤΩΤΕΡΗΣ ΤΗΣ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ• ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΩΝ• ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ• ΜΗ ΣΥΝΤΑΞΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ• ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ ΣΥΝΤΑΞΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	2
2	• ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 10 ΠΑΡ 5	2
3	• ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ Η ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΚΑΙ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ	2
4	• ΕΛΛΙΠΗΣ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΟΥ ΕΙΔΟΥΣ ΤΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	2
5	• ΜΗ ΕΠΙΔΕΙΞΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΑΙ ΒΙΒΛΙΩΝ ΜΕΤΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ - ΤΗΝ 1 ^η ΦΟΡΑ - ΚΑΘΕ ΜΙΑ ΑΠΟ ΤΙΣ ΕΠΟΜΕΝΕΣ 2ΦΟΡΕΣ	2 5
6	• ΜΗ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΤΗΣ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΣΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ	3
7	• ΓΙΑ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ - ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ - ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ (ΠΕΡΑΝ 31/12) - ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗ Η ΕΛΛΙΠΗΣ	3
8	• ΜΗ ΕΠΙΔΕΙΞΗ ΣΤΟΝ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ ΤΩΝ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ	5
9	• ΠΑΡΕΜΠΟΔΙΣΗ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΘΕΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ	5
10	• ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ Η ΜΗ ΕΠΙΔΕΙΞΗ ΑΥΤΟΥ ΜΕΤΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ	5

Για όλες τις γενικές παραβάσεις που ο Σ.Β. ισούται με τη μονάδα, το τελικό πρόστιμο είναι ίσο με το ποσό που αντιστοιχεί στο ποσό της κατηγορίας βιβλίων.

Για τις γενικές παραβάσεις που προβλέπεται ΣΒ>1 το τελικό ποσό προστίμου πολλαπλασιάζεται με την αριθμητική τιμή του Σ.Β. κατά περίπτωση.

Γενικός Τύπος: Ποσό προστίμου Β. ΥΠ. 1 * ΣΒ

ΠΙΝΑΚΑΣ 3. ΓΕΝΙΚΩΝ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ

α/α	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΤΙΜΗ ΣΒ	ΠΟΣΟ ΒΑΣ ΥΠ.1	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ
1	ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ	1	200.000	200.000
2	ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΑΝΤΙ ΓΙΑ Γ	2	300.000	600.000
3	ΜΗ ΕΜΠΡΟΘΕΣΜΗ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ ΑΕ	3	300.000	900.000
4	ΠΑΡΕΜΠΟΔΙΣΗ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ – ΒΙΒΛΙΑ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ	4	200.000	800.000
5	ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΤΟΥ ΑΘΡΟΙΣΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΠΟΣΟΤΗΤΩΝ ΣΕ ΔΑ –ΒΙΒΛΙΑ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ	1	200.000	200.000
6	ΕΛΛΙΠΗΣ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΟΥ ΕΙΔΟΥΣ ΣΕ ΤΔΑ – ΒΙΒΛΙΑ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ	2	200.000	400.000
7	ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΠΡΟΣΘΕΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΠΕΛΑΤΩΝ –ΒΙΒΛΙΑ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ	2	200.000	400.000
8	ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ	2	300.000	600.000
9	ΜΗ ΣΥΝΤΑΞΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	4	300.000	1200.000
10	ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ ΕΚΔΟΣΗ 10 Α.Π.Υ ΑΠΟ ΔΙΚΗΓΟΡΟ	1	200.000	200.000

Σημείωση: Όλα τα πρόστιμα συμβιβάζονται στο 1/3.

2.1.2 Αυτοτελείς παραβάσεις (άρθρο 5, παρ. 8 ν. 2523/97)

Με τις διατάξεις του άρθρου 5, παρ. 8 του ν. 2523/97, προσδιορίζονται δέκα πέντε (15) κατηγορίες αυτοτελών παραβάσεων, για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε πράξη ή παράλειψη.

Για τις συγκεκριμένες παραβάσεις βάση υπολογισμού αποτελεί το ποσό της κατηγορίας βιβλίων, ο δε συντελεστής βαρύτητας έχει αριθμητική τιμή ένα (1), εκτός της περ. ιγ' που έχει αριθμητική τιμή δέκα (10). Ύστερα από τα προαναφερόμενα είναι σαφές ότι επί αυτοτελών παραβάσεων το πρόστιμο, κατ' αρχήν, ισούται με το γινόμενο του πλήθους των παραβάσεων επί το ποσό της κατηγορίας βιβλίων, επί το Σ.Β.

$$\text{Πρόστιμο} = \text{Πλήθος παραβάσεων} \times \text{ΒΑΣ.ΥΠ.-1} \times \text{Σ.Β.}$$

Επισημαίνεται ότι για τις συγκεκριμένες κατηγορίες παραβάσεων ισχύουν ανώτατα όρια προστίμων «οροφές» για τις οποίες αναφερόμαστε ανωτέρω. Στον Πίνακα που ακολουθεί καταγράφονται οι δώδεκα (12) κατηγορίες αυτοτελών παραβάσεων.

ΠΙΝΑΚΑΣ 4. ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ – ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ

α/α	ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ - ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
1	Μη έκδοση στοιχείων ΚΒΣ (αφορά συναλλαγές <_880,00 € Μη έκδοση θεωρείται και η μη καταχώρηση ειδών στα δελτία παραγγελία)	<i>ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ</i> Α) τα Δ.Α. των αγροτών αξίας <880,00 €(γενική παράβαση). Β) τα στοιχεία διακίνησης, όταν έχει εκδοθεί στοιχείο αξίας και καταχωρηθεί στα βιβλία.
2	Έκδοση αθεωρήτων στοιχείων αντί θεωρημένων.	Εξαιρείται εκ παραδρομής η έκδοση όταν κατά το χρόνο του ελέγχου είναι καταχωρημένα (γενική παράβαση)
3	Μη αναγραφή ή ανακριβής αναγραφή <ul style="list-style-type: none"> • Της επωνυμίας • Α.Φ.Μ. • Είδους (αξίας <880,00 €) • Ποσότητας • Αξίας 	Εξαιρείται η μη αναγραφή του ονοματεπωνύμου στις Α.Λ.Π. (γενική παράβαση)
4	Μη καταχώρηση στοιχείων ή εγγράφων <ul style="list-style-type: none"> • Αγοράς ή πώλησης • Εσόδου ή εξόδου 	<ul style="list-style-type: none"> • Δεν επιβάλλεται πρόστιμο εάν επιβλήθηκε για τις περιπτώσεις 1κ3 • Διαφορά<_880,00 €
5	Ανακριβής καταχώρηση στοιχείων ή εγγράφων <ul style="list-style-type: none"> • Αγοράς ή πώλησης • Εσόδου ή εξόδου 	<ul style="list-style-type: none"> • Δεν επιβάλλεται πρόστιμο εάν επιβλήθηκε για την περίπτωση 3 • Διαφορά<_880,00 €
6	Μη καταχώρηση ή ανακριβής καταχώρηση στοιχείων απογραφής	Διαφορά<_880,00 €
7	Καταχώρηση ανύπαρκτων <ul style="list-style-type: none"> • Αγορών ή πωλήσεων • Εσόδων ή εξόδων • Στοιχείων απογραφής 	Εγγραφές χωρίς δικαιολογητικά στοιχεία Διαφορά<_880,00 €
8	Μη καταχώρηση ή ανακριβής καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία	Αν έχουν εκδοθεί στοιχεία εσόδου θεωρείται γενική παράβαση
9	Μη διαφύλαξη κάθε στοιχείου ή βιβλίου	Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περιπτώσεις ανωτέρας βίας
10	Μη εμπρόθεσμη εκτύπωση η εγγραφή σε οπτικό δίσκο <ul style="list-style-type: none"> • Κάθε βιβλίου • Κάθε κατάστασης 	Αφορά τα τηρούμενα βιβλία με Η/Υ

2.1.3 Μη επιβολή προστίμου

Με τις διατάξεις του άρθρου 5, παρ. 5 του ν. 2523/97 ορίζεται ρητά ότι για συγκεκριμένες εννέα (9) κατηγορίες παραβάσεων (γενικές και αυτοτελείς) δεν επιβάλλεται πρόστιμο με συγκεκριμένες προϋποθέσεις.

ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΜΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ

A/A	Περιγραφή περίπτωσης	Προϋποθέσεις
1.	Μη τήρηση ενιαίας αρίθμησης στα στοιχεία	<ul style="list-style-type: none">• Να έχει γίνει η παράλειψη από παραδρομή
2.	Επανάληψη αρίθμησης στα στοιχεία εμπρόθεσμα στα βιβλία.	<ul style="list-style-type: none">• Τα στοιχεία να έχουν καταχωρηθεί
3.	Έκδοση αθεώρητων στοιχείων αντί θεωρημένων.	<ul style="list-style-type: none">• Να έχει προηγηθεί του οποιουδήποτε ελέγχου έγγραφη δήλωση στη Δ.Ο.Υ.
4.	Έκδοση μη προσήκοντος φορολογικού στοιχείου (π.χ. Τ.Π.Υ. αντί φορτωτικής κ.ο.κ.)	<ul style="list-style-type: none">• Το εκδοθέν στοιχείο (μη προσήκον) να περιλαμβάνει όλα τα δεδομένα που ορίζονται για το κανονικό στοιχείο.• Να φέρει θεώρηση, αν αυτή απαιτείται για το κανονικό.
5.	Μη διαφύλαξη αντιτύπων στοιχείων που έχουν εκδοθεί προαιρετικά πέραν των προβλεπόμενων.	
6.	Μη έκδοση Δελτίων Αποστολής.	<ul style="list-style-type: none">• Να αφορούν επιστροφή ειδών αξίας μέχρι 880€ ή να αφορούν επισκευή ή συντήρηση ή άλλη αιτία που δεν αποκτά έσοδα ο αρχικά υπόχρεος• Να έχει εκδοθεί αντίστροφο Δ.Α. από τον παραλήπτη.
7.	Έκδοση ελλιπών, ως προς την περιγραφή του είδους (γενική περιγραφή), Δελτίων Αποστολής.	<ul style="list-style-type: none">• Ο σκοπός της διακίνησης να είναι ο δειγματισμός.• Τα δείγματα να μην παραδίδονται και να μη τηρείται βιβλίο αποθήκης.
8.	Οποιαδήποτε τυπική παράβαση.	<ul style="list-style-type: none">• Να μη καταγράφονται στις περιπτώσεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. ως περιπτώσεις που κατ' αρχήν οδηγούν σε ανακρίβεια των βιβλίων.• Να μη καθιστούν εξαιρετικά δυσχερή τον έλεγχο• Να μην έχει γίνει προηγούμενη υπόδειξη για την παράλειψη που διαπιστώνεται
9.	Οποιαδήποτε παράβαση που αφορά περαιωμένες χρήσεις και προκύπτει (διαπιστώνεται) μεταγενέστερα.	<ul style="list-style-type: none">• Να έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.• Να μη συνιστούν οι διαπιστώσεις συμπληρωματικά στοιχεία, που οδηγούν σε συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου.

2.1.4 Πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής

Επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με την αποκρυσβείσα αξία της συναλλαγής, εφόσον αυτή είναι άνω των 880,00 €. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται για τις πιο κάτω παραβάσεις:

- Μη έκδοση στοιχείου.
- Ανακριβής έκδοση στοιχείου.
- Διακίνηση χωρίς συνοδευτικό (όταν η παράβαση αυτή διαπιστώνεται κατά τη μεταφορά θεωρείται πάντα ότι έχει ως σκοπό την απόκρυψη συναλλαγής).

Επισήμανση:

Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 9§5 του ν. 3052/02, στις περιπτώσεις που προκύπτει η συνολικώς αποκρυσβείσα αξία, χωρίς όμως να προκύπτει το πλήθος των συναλλαγών και η αξία κάθε μιας (π.χ. επεξεργασία ανεπισήμων, έλεγχος «κλειστής αποθήκης») και καταλογίζεται η παράβαση για μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση του τουλάχιστον ενός στοιχείου αξίας, καθιερώθηκε «οροφή» στο ισόποσο πρόστιμο, ώστε να μην υπερβαίνει το δεκαπενταπλάσιο της κατηγορίας βιβλίων. Ειδικά όσοι τηρούν βιβλίο αγорών (π.χ. πρατήρια βενζίνης), εφόσον δεν προκύπτει το πλήθος των συναλλαγών και η αξία κάθε μιας, το πρόστιμο περιορίζεται στο 50%.

2.2 ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΓΙΑ ΠΛΑΣΤΑ, ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΝΟΘΕΥΜΕΝΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΙ ΕΙΚΟΝΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

Πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας του στοιχείου ή της εγγραφής (δεν συμπεριλαμβάνεται ο Φ.Π.Α.) επιβάλλεται για τις ακόλουθες παραβάσεις, εφόσον η αξία του στοιχείου ή της εγγραφής είναι άνω των 880,00 €

- Έκδοση πλαστού στοιχείου.
- Έκδοση ή λήψη εικονικού στοιχείου.
- Νόθευση στοιχείου.
- Εικονική εγγραφή (εγγραφή στον «αέρα»), δηλαδή εγγραφή για ανύπαρκτη αγορά ή έξοδο και χωρίς παραστατικό (ισχύει από 20/5/02 – άρθρο 9, παρ. 6 ν. 3052/02).

Αν η αξία είναι μέχρι 880,00 € επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο, που προβλέπεται για την ανακριβή έκδοση στοιχείων (άρθρο 9, παρ.6 ν. 3052/02), δηλαδή με βάση την κατηγορία βιβλίων και έως την κατά περίπτωση οροφή (15/πλάσιο, 30/πλάσιο ή απεριόριστο).

Για τα μερικώς εικονικά στοιχεία το πρόστιμο είναι ίσο με το διπλάσιο της μερικώς εικονικής αξίας.

Αν αυτή (μερικώς εικονική αξία) δεν μπορεί να προσδιοριστεί, επιβάλλεται πρόστιμο μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%), ήτοι ίσο με την αξία του μερικώς εικονικού στοιχείου, ουσιαστικά δηλαδή και για την περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής.

Η ίδια μείωση (50%) ισχύει και για τον λήπτη εικονικού στοιχείου όταν πρόκειται για υπαρκτή συναλλαγή και η εικονικότητα αναφέρεται στο πρόσωπο του εκδότη (ανύπαρκτος φορολογικά, διαφορετικό πρόσωπο κ.λπ., άρθρο 10§8 ν. 2753/99).

2.2.1 Πρόστιμο για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα στοιχεία

Αντικειμενοκοποιείται το πρόστιμο που αφορά την έκδοση πλαστών ή εικονικών στοιχείων, τη λήψη εικονικών καθώς και τη νόθευση αυτών και ορίζεται **στο διπλάσιο** της αξίας του στοιχείου μη συμπεριλαμβανόμενου του Φ.Π.Α., όταν αυτή είναι μεγαλύτερη των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών. Αν η αξία του στοιχείου είναι μικρότερη των 300.000 δραχμών, τότε το πρόστιμο ισούται με το διπλάσιο της ΒΑΣ.ΥΠ.-1 (κατηγορία βιβλίων).

Θεσπίζεται για τα μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία αντιμετώπιση ανάλογη των μερικώς ανακριβών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή το πρόστιμο ισούται με το διπλάσιο της μερικώς εικονικής αξίας.

Αν αυτή (μερικώς εικονική αξία) δεν μπορεί να προσδιορισθεί, επιβάλλεται πρόστιμο μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%), ήτοι ίσο με την αξία του μερικώς εικονικού στοιχείου, ουσιαστικά δηλαδή και για την περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσης συναλλαγής.

Με τις τροποποιήσεις των διατάξεων που αναφέρονται στα πρόστιμα για τα πλαστά και εικονικά στοιχεία, εκλογικεύεται το σύστημα και παράλληλα καταργείται η δυνατότητα διακύμανσης του προστίμου, από το ισόποσο της αξίας μέχρι του πενταπλασίου αυτής, και αντικειμενοκοποιείται η επιβολή του στο διπλάσιο της αξίας.

Ο συμβιβασμός, στο 1/3 ισχύει και για τις περιπτώσεις των προστίμων αυτών.

ΠΙΝΑΚΑΣ 6
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ (ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΓΙΑ ΠΛΑΣΤΑ, ΕΙΚΟΝΙΚΑ Η
ΝΟΘΕΥΜΕΝΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ)

Α/ Α	Είδος Παράβασης	ΒΑΣΕΙΣ		ΣΒ =2	Πρόστιμο
		ΒΑΣ. ΥΠ.- 2	ΒΑΣ. ΥΠ.-1		
1.	Έκδοση εικονικού στοιχείου αξία 10.000.000 δρχ., χωρίς το Φ.Π.Α. για συναλλαγή	10.000.000		2	2X10.000.000= 20.000.000
2.	Έκδοση μερικώς εικονικού στοιχείου (χωρίς να είναι δυνατόν να προσδιορισθεί η εικονική αξία) συνολικής αξίας χωρίς το Φ.Π.Α 80.000.000	80.000.000		2	2X80.000.000X1/2= 80.000.000
3.	Έκδοση πλαστού στοιχείου αξίας, χωρίς το Φ.Π.Α., 200.000 δρχ.-βιβλία Γ' κατηγορίας-		300.000	2	2X300.000= 600.000

Σημείωση: Συμβιβασμός στο 1/3 για όλες τις περιπτώσεις

2.2.2 Μεταβατικές διατάξεις για εκκρεμείς υποθέσεις

Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 §4 του ν. 2523/97 «ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ», για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του αντικειμενικού συστήματος (11/9/1997), εφαρμόζονται οι επεικέστερες διατάξεις, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης.

Επεικέστερη διάταξη μπορεί να θεωρηθεί εκείνη, η εφαρμογή της οποίας συνεπάγεται την ελαφρύτερη συνολική επιβάρυνση για το φορολογούμενο συνυπολογιζομένης και της δυνατότητας συμβιβασμού στο 1/3 για όλες τις περιπτώσεις.

Έτσι, όπου το νέο σύστημα προβλέπει επεικέστερη αντιμετώπιση εφαρμόζεται αυτό, καταλαμβάνει δε τις εξής κατηγορίες παραβάσεων:

- α. Παραβάσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου (Α.Ε.Π.)
- β. Παραβάσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. και εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ. (δεν έχει γίνει η κοινοποίηση, εκκρεμεί αίτημα συμβιβασμού, έχει ασκηθεί προσφυγή και ακόμη δεν έχει σταλεί στα διοικητικά δικαστήρια κ.λπ.).
- γ. Παραβάσεις για τις οποίες οι Α.Ε.Π. εκκρεμούν στα Διοικητικά Δικαστήρια και το Σ.τ.Ε.

Για την τελευταία περίπτωση οι ενδιαφερόμενοι πρέπει σε εξήντα (60) ημέρες από τη δημοσίευση να υποβάλουν στη Δ.Ο.Υ. αίτηση για εξώδικη λύση της διαφοράς.

Για τις περιπτώσεις (β) και (γ) σε περίπτωση συμβιβασμού γίνεται επαναπροσδιορισμός του προστίμου και περιορισμός στο 1/3 όχι όμως κάτω του 20% του αρχικά επιβληθέντος προστίμου.

2.2.3 Τρόπος-διαδικασία έκδοσης Α.Ε.Π. από 11/9/97 και μετά, για παλαιότερες υποθέσεις Κ.Β.Σ.

Μια από τις κατηγορίες εκκρεμών υποθέσεων παραβάσεων Κ.Β.Σ. στις Δ.Ο.Υ. είναι αυτή που αφορά παραβάσεις που διαπράχθηκαν πριν την 11/9/97 και οι σχετικές ΑΕΠ εκδίδονται ή πρόκειται να εκδοθούν από την ως άνω ημερομηνία και μετά.

Βεβαίως η Διοίκηση με την εγκ. ΠΟΛ. 1269/97 έχει δώσει οδηγίες για την αντιμετώπιση αυτών των περιπτώσεων.

Ωστόσο, προς διευκόλυνση της κατανόησής του διατυπώνεται αναλυτικά και παραστατικά, στα πλαίσια πάντα των θέσεων της Υπηρεσίας, ο τρόπος και η διαδικασία εκδόσεως Α.Ε.Π. και συμβιβασμού για τις υπόψη περιπτώσεις παραβάσεων Κ.Β.Σ.

1. Μεταβατικό καθεστώς-παραβάσεις για τις οποίες δεν είχαν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμων (Α.Ε.Π.) έως 11.9.97

Η κατηγορία αυτή περιλαμβάνει παραβάσεις που:

- Στις 11.9.97 είχαν διαπιστωθεί, αλλά δεν είχαν εκδοθεί Α.Ε.Π. μέχρι την ημερομηνία αυτή.
- Στις 11.9.97 δεν είχαν διαπιστωθεί και διαπιστώνονται μεν μετά την ημερομηνία αυτή, αφορούν όμως πάντα πράξεις ή παραλείψεις που έλαβαν χώρα στο χρονικό διάστημα πριν την 11.9.97.

Η κατηγορία αυτή των παραβάσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 §4 του ν. 2523/97 «...κρίνονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5, εφόσον προβλέπουν επιεικέστερη μεταχείριση...»

Με βάση λοιπόν τις διατάξεις αυτές είναι σαφές ότι για τις παλιές παραβάσεις (διαπραχθείσες μέχρι 11.9.97), για τις οποίες οι Α.Ε.Π. θα εκδοθούν μετά την ημερομηνία ισχύος του αντικειμενικού τρόπου υπολογισμού του προστίμου, το πρόστιμο θα υπολογίζεται με το καθεστώς που συνεπάγεται την μικρότερη επιβάρυνση για το φορολογούμενο (ευμενέστερο).

Είναι λοιπόν δυνατόν γι' αυτήν την κατηγορία εκκρεμών υποθέσεων, άλλοτε μεν το πρόστιμο επιβάλλεται με τις διατάξεις των άρθρων 32-33 του Κ.Β.Σ. ή και του άρθρου 47 του Κ.Φ.Σ. (προηγούμενο καθεστώς), άλλοτε δε με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/97 στα πλαίσια των μεταβατικών διατάξεων του άρθρου 24 §4 του ίδιου νόμου (νέο καθεστώς).

Για την κατανόηση, εξειδίκευση και πρακτική εφαρμογή των ανωτέρω παραθέτουμε τα ακόλουθα (παρ. 2-8).

2. Τρόπος έκδοσης Α.Ε.Π. για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι 11.9.1997

Είναι βασικό να επισημανθεί ότι οι Α.Ε.Π. αυτές, πρέπει να αναφέρονται, ανά καταλογιζόμενη παράβαση, σ' ένα **τελικό συγκεκριμένο ποσό** προστίμου, το οποίο σε κάθε περίπτωση θα είναι το επιεικέστερο για το φορολογούμενο είτε εφαρμοσθούν οι παλαιότερες διατάξεις -άρθρα 47 Κ.Φ.Σ. και άρθρα 32-33 Κ.Β.Σ.- (προηγούμενο καθεστώς), είτε οι νεώτερες -άρθρα 5 και 24 §4 του ν. 2523/97- (νέο καθεστώς).

Για την υλοποίηση των ανωτέρω ακολουθείται η εξής λογική κατά την έκδοση των Α.Ε.Π.

3. Τρόπος έκδοσης Α.Ε.Π. μετά την 11.9.97 για γενικές και αυτοτελείς παραβάσεις άρθρων 32 (παρ. 1, 3, 6) και 33 ΚΒΣ).

Για κάθε τέτοια παράβαση που διαπράχθηκε μέχρι και 10.9.1997 το πρόστιμο υπολογίζεται κατ' αρχήν, με τις εκάστοτε ισχύουσες, κατά τον κρίσιμο χρόνο διάπραξης της παράβασης διατάξεις, το ποσό δε αυτό συγκρίνεται με το πρόστιμο που προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 και ως τελικό ποσό προστίμου θεωρείται το επιεικέστερο (μικρότερο).

Είναι όμως γνωστό, ότι για τις γενικές και αυτοτελείς παραβάσεις του προηγούμενου καθεστώτος επιβάλλονταν κυμαινόμενο πρόστιμο (από ... έως ..., ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων), κατά την υποκειμενική κρίση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα συγκεκριμένες παραβάσεις να μην είναι δυνατόν εκ των προτέρων (a priori) να προκύπτει εξ ορισμού το επιεικέστερο καθεστώς.

Συνεπώς, για τις γενικές και αυτοτελείς παραβάσεις εφόσον ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ., αποφασίζοντας κατά κρίση οδηγείται, με την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. σε **μικρότερο** ποσό προστίμου από αυτό που προκύπτει κατ' εφαρμογή του άρθρου 5 του ν. 2523/97, εκδίδει την Α.Ε.Π. με βάση τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (όπως δηλαδή και μέχρι 10.9.97).

Αντίθετα, αν οδηγείται με την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (κυμαινόμενο πρόστιμο) σε ποσό προστίμου **μεγαλύτερο** του αντικειμενικού προστίμου (άρθρο 5 ν. 2523/97), αναφέρει στη σχετική απόφαση τις διατάξεις του ν. 2523/97 (άρθρα 5 και 24 §4) και επιβάλλει το αντικειμενικό πρόστιμο (μικρότερο).

Παράδειγμα

Έκθεση ελέγχου καταλογίζει παράβαση μη έκδοσης 50 εισιτηρίων στις 10.7.97 από κέντρο διασκέδασης με βιβλίο Β' κατηγορίας.

Οι πιθανές εκδοχές ως προς την έκδοση Α.Ε.Π. είναι δύο.

Εκδοχή α'

Ο προϊστάμενος ΔΟΥ κατά την κρίση του θεωρεί επιβλητέο πρόστιμο,

κατ' εφαρμογή των άρθρων 32-33 του ΚΒΣ το ποσό των 30.000 δρχ. ανά εισιτήριο.

Η κρίση αυτή σημαίνει:

Πρόστιμο: 50 εισιτήρια χ 30.000 δρχ. = 1.500.000 δρχ.

Το ποσό αυτό είναι μικρότερο του αντικειμενικού προστίμου (15 X 200.000 = 3.000.000).

Κατά συνέπεια η σχετική Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθεί με τις διατάξεις του χρόνου διάπραξης της παράβασης.

Εκδογή β'

Ο προϊστάμενος ΔΟΥ, κατά την κρίση του θεωρεί επιβλητέο πρόστιμο, το ανώτατο που προέβλεπαν οι διατάξεις των άρθρων 32-33 του ΚΒΣ, ήτοι 200.000 δρχ. ανά εισιτήριο.

Η κρίση αυτή σημαίνει:

Πρόστιμο: 50 εισιτήρια X 200.000δρχ. = 10.000.000 δρχ.

Το ποσό αυτό είναι μεγαλύτερο του αντικειμενικού προστίμου (15 X 200.000 = 3.000.000).

Κατά συνέπεια η σχετική Α.Ε.Π. θα εκδοθεί με το μικρότερο ποσό των 3.000.000δρχ., όσο δηλαδή προβλέπεται από το αντικειμενικό σύστημα και η σχετική απόφαση θα αναφέρεται και στις διατάξεις των άρθρων 5 και 24 §4 του ν. 2523/97.

4. Τρόπος έκδοσης Α.Ε.Π. μετά την 11.9.97 - Πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής (άρθρο 32 §2 ΚΒΣ)

Στην εγκ. ΠΟΛ. 1269/97 (Κεφ. Α, παρ. 2.2., περ. δ) αναφέρεται ότι «δ) Ως προς τις παραβάσεις οι οποίες επισύρουν πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής, διευκρινίζουμε ότι οι νεότερες διατάξεις είναι **σε κάθε περίπτωση** επιεικέστερες δεδομένου ότι το επιβληθέν πρόστιμο, κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, περιορίζεται στο 1/3 του αρχικώς επιβληθέντος ενώ με τις προϊσχύουσες δεν υπήρχε διάταξη περιορισμού του».

Συνεπώς στις περιπτώσεις αυτές, οι σχετικές Α.Ε.Π. εκδίδονται με αναφορά στις διατάξεις των άρθρων 5 και 24 §4 του ν. 2523/97.

Διευκρινίζεται ότι για παραβάσεις που ανάγονται στο χρονικό διάστημα μέχρι 4.6.1996, για τις οποίες προκύπτει το ύψος της αποκρυβείσας αξίας αλλά δεν προκύπτει το πλήθος των μη εκδοθέντων ή ανακριβώς εκδοθέντων στοιχείων, ούτε η αξία κάθε συναλλαγής ξεχωριστά, επιβάλλεται **κυμαινόμενο** πρόστιμο (Γνωμ. 95/1992 Ν.Σ.Κ., που κοινοποιήθηκε με την εγκ. ΠΟΛ. 1080192).

Ακόμη διευκρινίζεται ότι παραβάσεις που επισύρουν κατ' αρχήν, πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής με βάση τις διατάξεις του άρθρου 47 §1 του Κ.Φ.Σ. (π.δ. 99/77), που έθεταν όριο αξίας 120.000 δρχ. (και όχι 300.000δρχ., όπως σήμερα ισχύει), εφόσον το ύψος της αξίας της συναλλαγής είναι από 120.001-300.000δρχ., ουσιαστικά στα πλαίσια

εφαρμογής των μεταβατικών διατάξεων (άρθρο 24 §4 ν. 2523/97) πρέπει να αντιμετωπισθούν με πρόστιμο ανάλογο της κατηγορίας βιβλίων (ΒΑΣ. ΥΠ. - 1), αν αυτό είναι επιεικέστερο του ισόποσου προστίμου.

Παράδειγμα

Επιχείρηση με βιβλία Β' κατηγορίας στις 15.11.1991 διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών αξίας 280.000 δρχ.

Η Α.Ε.Π. που θα εκδοθεί μετά την 11.9.97 (π.χ. στις 5.11.1997) πρέπει να αναφέρεται στο πρόστιμο που προκύπτει από τις επιεικέστερες διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/97, ήτοι σε γενικό πρόστιμο = 200.000 δρχ. (ΒΑΣ. ΥΠ. 1Χ1).

Ο αιτιολογικός λόγος είναι ότι το σημερινό αντικειμενικό σύστημα προβλέπει όριο αποκρυβείσας αξίας άνω των 300.000 δρχ., του οποίου δεν έχουμε υπέρβαση στην περίπτωση του παραδείγματος.

5. Τρόπος έκδοσης Α.Ε.Π. μετά την 11.9.97 Πρόστιμο για χρήση πλαστών ή εικονικών στοιχείων (άρθρο 33 §4 Κ.Β.Σ.)

Με την εγκ. ΠΟΛ. 1269/97 (κεφ. Α, παρ. 2.2. περ. ε) δίδεται ως οδηγία στους Προϊσταμένους ΔΟΥ για τις περιπτώσεις αυτές που αφορούν παραβάσεις πριν την 11.9.97 να επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας (καθαρής χωρίς το ΦΠΑ) του στοιχείου, άρα ίσο με το αντικειμενικό πρόστιμο.

Κατά συνέπεια όλες οι περιπτώσεις παραβάσεων πλαστών και εικονικών στοιχείων για τις οποίες επιβάλλεται πρόστιμο πολλαπλάσιο της αξίας των στοιχείων (περιπτώσεις στοιχείων αξίας άνω των 300.000 δρχ.), καθίστανται ευνοϊκότερο (κατ' αποτέλεσμα) στα πλαίσια εφαρμογής του ν. 2523/97, εφόσον παρέχεται και δυνατότητα συμβιβασμού τους στο 1/3.

6. Υπόδειγμα Α.Ε.Π. που εκδίδεται μετά την 11.9.97 για παραβάσεις πριν την ημερομηνία αυτή

Για (παλιές) παραβάσεις που τελέστηκαν πριν την 11.9.97, στις Α.Ε.Π. που εκδίδονται μετά την ημερομηνία αυτή, όπως προαναφέρεται (παρ. 1-5) πρέπει να εκτιμάται το επιβλητέο ανά παράβαση πρόστιμο με σύγκριση του ποσού που προκύπτει με βάση τις διατάξεις των άρθρων 32-33 του Κ.Β.Σ. και του αντικειμενικού προστίμου του άρθρου 5 του ν. 2523/97, καταλήγοντας εν τέλει στο επιεικέστερο, κατ' αποτέλεσμα, για το φορολογούμενο καθεστώς.

Είναι δυνατόν σε μια Α.Ε.Π. με περισσότερες της μιας κατηγορίες παραβάσεων να επιβάλλονται πρόστιμα για άλλες μεν παραβάσεις με βάση τα άρθρα 32-33 του Κ.Β.Σ. για άλλες δε με βάση το αντικειμενικό σύστημα.

Για το λόγο αυτό θεωρούμε ότι εξυπηρετεί η έκδοση των Α.Ε.Π. κατά το ενδεικτικό υπόδειγμα που ακολουθεί, χωρίς ασφαλώς να αποκλείεται οποιασδήποτε άλλη κατάταξη των παραβάσεων, αρκεί να προκύπτει με

σαφήνεια το τελικό ποσό προστίμου ανά παράβαση.

ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΔΟΥ ΚΟΝΙΤΣΑΣ

Δ/ΝΣΗ ΣΜΟΛΙΚΑ 27

ΤΗΛΕΦΩΝΟ 23456

ΑΡΜΟΔΙΟΣ I. Ραμαντάνης

Αριθμός αποφάσεως 45/1997

Αριθμός φακέλου

Αριθμός φορ/κου μητρώου 21277888

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/97

ΑΠΟΦΑΣΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ Κ.Β.Σ.

Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ.

Έχοντας υπ' όψη τις διατάξεις των άρθρων 32, 33 και 34 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) των άρθρων 5, 9 και 24 §4 του ν. 2523/97 και την από 26/7/97 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των εφοριακών υπαλλήλων της Περιφ. Δ.νσης ΣΔΟΕ Β. Φαρμάκη και Γ. Ανοιχτομάτη που επισυνάπτεται στην απόφαση αυτή, από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση Ιωάννης Γιαννιώτης και Σια Ο.Ε., με αντικείμενο εργασιών Κέντρο Διασκέδασης που λειτουργεί στην οδό Αώου και αριθμό 27 στη συνοικία ----- και έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, υπέπεσε στις εξής παραβάσεις:

Κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στις 10.7.1997 στο κατάστημα της ανωτέρω επιχείρησης που λειτουργεί ως κέντρο διασκέδασης στην προαναφερόμενη διεύθυνση διαπιστώθηκαν τα εξής:

- 1) Δεν είχαν εκδοθεί πενήντα εισιτήρια εισόδου σε ισάριθμα άτομα, κατά παράβαση των διατάξεων της ΑΥΟ 1072823/ΠΟΛ. 1159/22.6.94 (ΦΕΚ Β' 506).
- 2) Δεν έχει εκδοθεί τιμολόγιο – Δ.Α. για πωλήσεις ειδών προς την επιχείρηση «ΜΙΤΣΙΚΕΛΙ Ε.Π.Ε.» Τουριστικό Γραφείο κατά τη διοργάνωση εκδήλωσης στις 10.7.1997, κατά παράβαση των άρθρων 11 (παρ. 1) και 12 (παρ. 1) του π.δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Αποφασίζουμε

Επιβάλλουμε σε βάρος επιχείρησης της «Ιωάννης Γιαννιώτης και Σια», Ο.Ε. πρόστιμο ως εξής:

Ποσό Προστίμου σε δρχ.			
	Βάσει αρθρ. 32-33 ΚΒΣ	Βάσει άρθρ. 5 ν. 2523/97	Τελικό ποσό
Για την 1' παράβαση	50X30.000=1.500.000*	(1 ^η ΑΕΠ)	1.500.000
Για την 2' παράβαση	750.000	15X200.000=3.000.000 750.000X1=750.000*	750.000
Σύνολο:	---	---	2.250.000

Κόνιτσα 14.11.1997

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ Δ.Ο.Υ.

Τ.Σ.Υ.

***Σημείωση**

Οι αστερίσκοι δηλώνουν το επιεικέστερο καθεστώς για κάθε παράβαση της συγκεκριμένης Α.Ε.Π.

7. Διοικητική επίλυση της διαφοράς (συμβιβασμός) σε Α.Ε.Π. που εκδίδονται από 11.9.97 και μετά – Υπόδειγμα

Για όλες τις Α.Ε.Π., που εκδίδονται από 11.9.97 και μετά και αφορούν (παλιές) παραβάσεις που τελέστηκαν πριν την ως άνω ημερομηνία, ο συμβιβασμός γίνεται στο 1/3 του ποσού του επιβληθέντος προστίμου, κατά τα οριζόμενα δηλαδή στο άρθρο 9 §6 του ν. 2523/97. Αυτό δε ισχύει και όταν ακόμη η επιβολή του προστίμου έγινε με το προηγούμενο καθεστώς (άρθρο 32 και 33-Κ.Β.Σ.) σύμφωνα με τη διοικητική οδηγία στην εγκ. ΠΟΛ. 1269/97, στην οποία μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι «... Με τις προϊσχύουσες διατάξεις κατά το στάδιο του συμβιβασμού το πρόστιμο του Κ.Β.Σ. επιτρέπεται να περιοριστεί κατά την κρίση του προϊσταμένου τη Δ.Ο.Υ. Προς άρση όμως οποιονδήποτε αμφισβητήσεων, ως γενική διοικητική αρχή και για λόγους ισονομίας, πρέπει οι προϊστάμενοι Δ.Ο.Υ. στο εξής και κατά την εφαρμογή των παλαιών διατάξεων να περιορίζουν το επιβληθέν πρόστιμο στο ένα τρίτο του αρχικώς επιβληθέντος».

Η καταβολή του ποσού θα γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 §2 του ν. 2423/97, ήτοι άμεση καταβολή του 1/5 του ποσού του συμβιβασμού και το υπόλοιπο σε δόσεις κατά τις διατάξεις του άρθρου 74 §5 του ν. 2238/94. (Σχετική είναι η γνωμοδότηση 675/97 του Ν.Σ.Κ. που κοινοποιήθηκε με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1303/97).

ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ

ΠΡΑΞΗ Νο 35/97 ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΚΒΣ

Ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΚΟΝΙΤΣΑΣ έχοντας υπ' όψη τις διατάξεις του άρθρου 34 του ΚΒΣ, και των άρθρων 9 §6 και 24 §2 και 4 του ν. 2523/97, τα στοιχεία του φακέλου, το αίτημα του υπόχρεου για διοικητική επίλυση της διαφοράς και τους ισχυρισμούς του.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΖΟΥΜΕ

το επιβληθέν πρόστιμο ως εξής: για την 1' παράβαση $1.500.000 \times 1/3 = 500.000$ δρχ.

και για την 2' παράβαση $750.000 \times 1/3 = 250.000$ δρχ.

Σύνολο: 750.000δρχ

το οποίο αποδέχεται ο φορολογούμενος.

Κόνιτσα 19/12/1997

Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ.

Τ.Σ.Υ.

Ο φορολογούμενος

Υ.

Καταβλήθηκε το 1/5, ήτοι 150.000 με το υπ' αριθμ. 15001/20-12-97 διπλότυπο είσπραξης.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.

Τ.Σ.Υ.

ΠΡΟΣΟΧΗ: Κατά της παρούσας επιτρέπεται προσφυγή μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την επόμενη της κοινοποίησής της, ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Πρωτοδικείου. Στην προσφυγή είναι δυνατόν να περιλαμβάνεται και αίτημα Διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

ΠΡΟΣΟΧΗ: Για κάθε χρήση εκδίδεται χωριστή απόφαση. Το πρόστιμο επιβάλλεται για κάθε παράβαση.

Σημείωση: Εκδίδεται σε 4 αντίτυπα, το πρώτο ΓΙΑ ΤΟΝ ΟΙΚΕΙΟ ΦΑΚΕΛΟ, το δεύτερο ΓΙΑ ΤΟΝ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ, το τρίτο ΓΙΑ ΤΟ ΤΜΗΜΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ και το τέταρτο για το ΣΤΕΛΕΧΟΣ. Σε περίπτωση προσφυγής στο δικαστήριο, αποστέλλεται το πρωτότυπο, το οποίο αντικαθίσταται με φωτοαντίγραφο.

2.3 ΚΡΙΣΙΜΟΣ ΧΡΟΝΟΣ

Κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του προστίμου είναι ο χρόνος, κατά τον οποίο συντελέσθηκε η παράβαση και όχι ο χρόνος διαπίστωσης αυτής ή της έκδοσης και κοινοποίησης της απόφασης επιβολής προστίμων. Συνεπώς ο υπολογισμός του επιβλητέου προστίμου γίνεται με βάση τις διατάξεις που ίσχυαν καρά τον ως άνω προσδιοριζόμενο κρίσιμο χρόνο (Σ.τ.Ε. 3058/1990).

Η αρχή αυτή κάμπεται για τις εκκρεμείς υποθέσεις Κ.Β.Σ., εφόσον εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των άρθρων 24 παρ. 4 του ν. 2523/97, 10, παρ. 12 του ν. 2753/99, 9 παρ. 9 και 10 του ν. 3052/02 και 35 παρ. 2 του ν. 3522/2006.

2.4 ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΛΥΣΗ ΔΙΑΦΟΡΑΣ (ΣΥΜΒΙΒΑΣΜΟΣ)

Για όλα τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. που αφορούν γενικές ή αυτοτελείς παραβάσεις, τα πρόστιμα τα ισόποσα της συναλλαγής και αυτά για τη χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων παρέχεται δυνατότητα συμβιβασμού στο 1/3, αρμόδιο δε όργανο για το συμβιβασμό είναι πλέον σε όλες τις περιπτώσεις ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ.

ΠΙΝΑΚΑΣ 7. ΑΥΤΟΤΕΛΩΝ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ – ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΒΑΣ. ΥΠ. 1

A/A	ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ – ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
α.	Μη έκδοση στοιχείων Κ.Β.Σ. (αφορά συναλλαγές αξίας $\leq 880,00$ € Μη έκδοση θεωρείται και η μη καταχώρηση ειδών στα δελτία παραγγελίας (ισχύει από 17.11.1999)	Εξαιρούνται: α) Τα Δ.Α. των αγροτών αξίας $< 880,00$ € (γενική παράβαση) β) Τα στοιχεία διακίνησης, όταν έχει εκδοθεί στοιχείο αξίας και καταχωρηθεί στα βιβλία (γενική παράβαση)
β.	Έκδοση αθεωρήτων στοιχείων, αντί θεωρημένων	Εξαιρείται η εκ παραδρομής έκδοση όταν κατά το χρόνο του ελέγχου είναι καταχωρημένα (γενική παράβαση)
γ.	Μη αναγραφή ή ανακριβής αναγραφή § Του ονομ/μου ή της επωνυμίας → Αντισυμβαλλόμενου § Α.Φ.Μ. → § Είδους → § Ποσότητας → Αφορά στοιχεία αξίας ≤ 880 € § Αξίας ή αμοιβής →	Εξαιρείται η μη αναγραφή του ονομ/μου στις Α.Λ.Π (γενική παράβαση)

δ.	Μη καταχώρηση στοιχείων ή εγγράφων § Αγοράς ή πώλησης και § Εσόδου ή εξόδου	-Δεν επιβάλλεται πρόστιμο, αν επιβλήθηκε πρόστιμο των περιπτώσεων α' ή γ' -Διαφορά ≤ 880,00 = γενική παράβαση
ε.	Ανακριβής καταχώρηση στοιχείων ή εγγράφων § Αγοράς ή πώλησης και § Εσόδου ή εξόδου	Δεν επιβάλλεται πρόστιμο, αν επιβλήθηκε πρόστιμο της περίπτωσης γ' -Διαφορά ≤ 880,00 € = γενική παράβαση
στ.	Μη καταχώρηση ή ανακριβής καταχώρηση στοιχείων απογραφής	Διαφορά ≤ 880,00 € = γενική παράβαση
ζ.	Καταχώρηση ανύπαρκτων § Αγορών ή πωλήσεων § Εσόδων ή εξόδων § Στοιχείων απογραφής Σημείωση: Από 24.09.02 ισχύουν τα υπογραμμισμένα	Εγγραφές χωρίς δικαιολογητικά στοιχεία Διαφορά ≤ 880,00 € = γενική παράβαση
η.	Μη καταχώρηση ή ανακριβής καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία	Αν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδου η μη καταχώρηση θεωρείται γενική παράβαση
θ.	Μη διαφύλαξη κάθε βιβλίου ή κατάστασης ή ανά πενήντα (50) φύλλα στοιχείων ή άλλων δικαιολογητικών	Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περιπτώσεις ανωτέρας βίας
ι.	Μη εμπρόθεσμη εκτύπωση ή εγγραφή σε οπτικό δίσκο: § Κάθε βιβλίου § Κάθε κατάστασης	Αφορά τα με Η/Υ τηρούμενα βιβλία
ια.	Μη κάλυψη από τα προγράμματα λογισμικού των υποχρεώσεων του άρθρου 23 του Κ.Β.Σ. και η μη τήρηση αυτών (υποχρεώσεων)	Αφορά τα με Η/Υ τηρούμενα βιβλία
ιβ.	Κάθε μη καταχώρηση ή ανακριβής καταχώρηση στο βιβλίο κοστολογίου οικοδομών (από 1-1-2007)	Αφορά το βιβλίο της Α.Υ.Ο ΠΟΛ. 1039/2006
*ιγ.	Κάθε μη υποβολή στοιχείων για συναλλαγές πετρελαίου θέρμανσης	Έχεις Σ.Β = 10 (δέκα)
*ιδ.	Κάθε εκπρόθεσμη υποβολή στοιχείων ή ανακριβής υποβολή, ως προς την ποσότητα, για συναλλαγές πετρελαίου θέρμανσης	Με οροφή που δεν ξεπερνά το 30/πλάσιο, ανά έτος

Σημειώσεις:

- (1) Όλες οι κατηγορίες έχουν Σ.Β.=1, εκτός από την (ιγ') που έχει Σ.Β.=10
- (2) Οι κατηγορίες ιγ', ιδ', ιε' προστέθηκαν με το άρθρο 25 του ν. 3634/2008.
- (3) Ο πίνακας είναι συνοπτικός και δεν περιλαμβάνει όλες τις λεπτομέρειες.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Φ.Τ.Μ. – ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

3.1 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ

Με τις διατάξεις του άρθρου 16 παρ. 7 του ν. 2579/98 αντικαταστάθηκε το άρθρο 10 του ν. 1809/98 και καθιερώθηκε από 1/4/1998 αντικειμενικό σύστημα προστίμων και για τις παραβάσεις που αφορούν τη νομοθεσία περί φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων.

Ειδικότερα, για όλες τις παραβάσεις εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1), όπως προσδιορίζεται ανωτέρω, ο δε συντελεστής βαρύτητας, έχει αριθμητική τιμή που καθορίζεται ανά υπαίτιο παράβασης, ως εξής :

ΠΙΝΑΚΑΣ 8. ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Ν. 1809/1988 (Φ.Ε.Κ. 222 Α΄)
ΑΡΘΡΟΥ 10 (ΙΣΧΥΣ ΕΩΣ 31-12-2006)

α/α	ΥΠΑΙΤΙΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Σ.Β.
1.	Επιχειρήσεις που έχουν λάβει από την αρμόδια Επιτροπή του άρθρου 7, άδεια καταλληλότητας ή έγκριση μόνο τεχνικής υποστήριξης	Παραβίαση ή παραποίηση φ.τ.μ. & συστημάτων που έχουν άδεια καταλληλότητας από την Επιτροπή του άρθρου 7 ή επέμβαση κατά οποιοδήποτε τρόπο τη λειτουργία της μηχανής ή διάθεση ή χρησιμοποίηση παραβιασμένης ή διαφοροποιημένης ή παραποιημένης τέτοιας μηχανής. Άρθρο 10 παρ. 3 περ. δ. 1	60
2.	>>	Μη διαφύλαξη του δείγματος για τον προβλεπόμενο χρόνο Άρθρο 10 παρ. 3 περ. α.2.	30
3.	>>	Υποβολή ανακριβών στοιχείων, στην Επιτροπή του άρθρου 7, για την χορήγηση άδειας καταλληλότητας. Άρθρο 10 παρ. 3 περ. α.3.	20
4.	>>	Άρνηση ή παρακώλυση ή μη διευκόλυνση, με οποιοδήποτε τρόπο του ελέγχου της αξιοπιστίας των φ.τ.μ. και συστημάτων Άρθρο 10 παρ. 3 περ. α.1.	15
5.	>>	Λοιπές παραβάσεις διατάξεων ν. 1809/1988 Άρθρο 10 παρ. 3 περ. α.	4
6.	Επιχειρήσεις που έχουν εξουσιοδοτηθεί για την παροχή υπηρεσιών συντήρηση και επισκευής φ.τ.μ.	Παραβίαση ή παραποίηση φ.τ.μ. & συστημάτων που έχουν άδεια καταλληλότητας από την Επιτροπή του άρθρου 7 ή επέμβαση κατά οποιοδήποτε τρόπο στη λειτουργία της μηχανής ή διάθεση ή χρησιμοποίηση παραβιασμένης ή διαφοροποιημένης τέτοιας μηχανής Άρθρο 10 παρ. 3 περ. δ.2.	30

7.	>>	Λοιπές παραβάσεις διατάξεων ν. 1809/1988 Άρθρο 10 παρ. 3 παρ. β΄	2
8.	Χρήστες ή κάτοχοι φ.τ.μ. & συστημάτων ή οποιοδήποτε τρίτος	Παραβίαση ή παραποίηση φ.τ.μ. & συστημάτων που έχουν άδεια καταλληλότητας από την Επιτροπή του άρθρου 7 ή επέμβαση κατά οποιοδήποτε τρόπο στη λειτουργία της μηχανής ή διάθεση ή χρησιμοποίηση παραβιασμένης ή διαφοροποιημένης τέτοιας μηχανής Άρθρο 10 παρ. 3 περ. δ.3.	30
*9.	>>	Έκδοση αποδείξεων από μη εγκεκριμένη ή μη δηλωμένη φ.τ.μ. ή σύστημα (αυτοτελής) Άρθρο 10 παρ. 3 περ. γ΄ εδάφια δεύτερο και τρίτο	Πλήθος παρ/σεων X ΒΑΣ.ΥΠ.1
*10	>>	Έκδοση αποδείξεων από μη εγκεκριμένη ή μη δηλωμένη φ.τ.μ. ή σύστημα (αυτοτελής) Άρθρο 10 παρ. 3 περ. γ΄ εδάφιο τέταρτο	1
11.	>>	Λοιπές παραβάσεις διατάξεων ν. 1809/1988 Άρθρο 10 παρ. 3 περ. γ΄ εδάφιο πρώτο	1
12.	Πρόσωπα που κατ' ανάθεση της Επιτροπής του άρθρου 7 αναλαμβάνουν την διενέργεια ελέγχων φ.τ.μ. & συστημάτων	Βεβαίωση ανακριβώς αποτελεσμάτων ελέγχων Άρθρο 10 παρ. 6	60

Σημείωση: (περίπτ. 9 και 10 πίνακα Δ-1)

(1) Περίπτ. 9

Κατ' αρχήν στην περίπτωση αυτοτελούς παραβάσεως, το πρόστιμο ισούται με το γινόμενο του πλήθους των παραβάσεων επί το ποσό της κατηγορίας των βιβλίων, δηλαδή:

πρόστιμο = πλήθος εκδοθεισών αποδείξεων X ΒΑΣ.ΥΠ.1

Στις περιπτώσεις αυτές, υπενθυμίζεται ότι ισχύουν όρια προστίμων «οροφές» όπως και για τις αυτοτελείς παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (άρθρο 5, παρ. 9, ν. 2523/1997 – Εγκύκλιος 1125403/2171/Α0012/ΠΟΛ. 1317/2.12.1997, άρθρο 5 παρ. 2.1.4).

(2) Περίπτ. 10

Η έκδοση αποδείξεων από μη εγκεκριμένη ή μη δηλωμένη Φ.Τ.Μ. ή σύστημα χαρακτηρίζεται ως γενική παράβαση και επισύρει ένα πρόστιμο, με την προϋπόθεση ότι τα εκδοθέντα στοιχεία έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο.

**ΠΙΝΑΚΑΣ 9. ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Ν. 10=809/1988 (ΦΕΚ 222 Α΄)
ΑΡΘΡΟΥ 10 (ΙΣΧΥΣ ΑΠΟ 1-1-2007)**

α/α	ΥΠΑΙΤΙΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Σ.Β.
1.	Επιχειρήσεις που έχουν λάβει από την αρμόδια Επιτροπή του άρθρου 7, άδεια καταλληλότητας ή έγκριση μόνο τεχνικής υποστήριξης	Για φορολογικούς μηχανισμούς και συστήματα που έχουν άδεια καταλληλότητας από την Επιτροπή του άρθρου 7: <ul style="list-style-type: none"> - Παραβίαση ή παραποίηση - Επέμβαση κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία τους - Διάθεση ή χρησιμοποίηση παραβιασμένου ή διαφοροποιημένου μηχανισμού. Άρθρο 10 παρ. 3 περ. ε.1.	
2.	>>	Μη διαφύλαξη του δείγματος εγκεκρ. Φορολογικού μηχανισμού για τον προβλεπόμενο χρόνο (15 έτη) Άρθρο 10 παρ. 3 περ. α.2.	
3.	>>	Υποβολή ανακριβών στοιχείων, στην Επιτροπή του άρθρου 7, για την χορήγηση άδειας καταλληλότητας. Άρθρο 10 παρ. 3 περ. α.3.	
4.	>>	Άρνηση ή παρακώλυση ή μη διευκόλυνση, με οποιοδήποτε τρόπο του ελέγχου της αξιοπιστίας των φ.τ.μ. και συστημάτων. Άρθρο 10 παρ. 3 περ. α.1.	
5.	>>	Απώλεια φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος Άρθρο 10 παρ. 3 περ. στ.1	
6.	>>	Λοιπές παραβάσεις διατάξεων ν. 1809/1988 Άρθρο 10 παρ. 3 παρ. α (π.χ. μη έγκαιρη υποβολή καταστάσεων εξ. Τεχνικών, μη έγκαιρη αποκατάσταση βλάβης ΦΤΜ, κ.λπ.)	
7.	Επιχειρήσεις μεταπώλησης, τεχνικής υποστήριξης καθώς & τεχνικοί που έχουν εξουσιοδοτηθεί για την παροχή υπηρεσιών συντήρησης & επισκευής φορολογικών μηχανισμών & συστημάτων.	Για φορολογικούς μηχανισμούς και συστήματα που έχουν άδεια καταλληλότητας από την Επιτροπή του άρθρου 7: <ul style="list-style-type: none"> - Παραβίαση ή παραποίηση - Επέμβαση κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία τους - Διάθεση ή χρησιμοποίηση παραβιασμένου ή διαφοροποιημένου ή παραποιημένου μηχανισμού. - Άρθρο 10 παρ. 3 περ. ε.2. 	60
8.	>>	Απώλεια φορά/άκου μηχανισμού ή συστήματος Άρθρο 10 παρ. 3 περ. στ.1	20
9.	>>	Λοιπές παραβάσεις διατάξεων ν. 1809/1988 Άρθρο 10 παρ. 3 περ. β΄ (π.χ. μη ενημέρωση Βιβλιαρίου Συντήρησης, μη έγκαιρη ενημέρωση Δ.Ο.Υ. και της Δ/σεις ΚΒΣ στην περίπτωση διαπίστωσης προβλημάτων που θίγουν την αξιοπιστία του ΦΗΜ, χρήση ταυτότητας που έχει λήξει, κ.λπ.)	4
10	Χρήστες ή κάτοχοι φορ/κών μηχ/σμών και συστημάτων ή οποιοσδήποτε τρίτος	Για φορολογικούς μηχανισμούς και συστήματα που έχουν άδεια καταλληλότητας από την Επιτροπή του άρθρου 7: <ul style="list-style-type: none"> - Παραβίαση ή παραποίηση - Επέμβαση κατ' οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία τους - Διάθεση ή χρησιμοποίηση παραβιασμένου ή 	50

		διαφοροποιημένου ή παραποιημένου μηχανισμού. Άρθρο 10 παρ. 3 περ. ε.3.	
11. *	>>	Έκδοση στοιχείων από: Εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορ/κο μηχ/σμό ή σύστημα Άρθρο 10 παρ. 3 περ. γ.1. Αυτοτελής παράβαση (λογίζεται ως έκδοση αθεώρητων) Εφαρμόζονται οι διατάξεις των παρ. 8 περ. β΄ και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.	Πλήθος παρ/σεων X ΒΑΣ. ΥΠ.1
12. *	>>	Έκδοση στοιχείων από: - Μη εγκεκριμένο - Εγκεκριμένο και παραβιασμένο ή παραποιημένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα. Άρθρο 10 παρ. 3 περ. γ.2. Αυτοτελής παράβαση (λογίζεται ως μη έκδοση αυτών) Εφαρμόζονται οι διατάξεις των παρ. 8 περ. α΄ και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, με την επιφύλαξη της παρ. 10 περ. α΄ του ίδιου άρθρου και νόμου.	Πλήθος παρ/σεων X ΒΑΣ. ΥΠ.1
13.	>>	- Για το Βιβλιάριο Συντήρησης και Επισκευών: - Μη επίδειξη - Μη διαφύλαξη (απώλεια) Σημείωση: Άρ 10, παρ. 3 περ. ζ. Πρόστιμο ανά βιβλιάριο	2
14.	>>	Απώλεια φορ/κού μηχανισμού ή συστήματος Άρθρο 10 παρ. 3 περ. στ.2	5
15.	>>	Λοιπές παραβάσεις διατάξεων ν. 1809/1988 Άρθρο 10 παρ. 3 παρ. γ (π.χ. μη Ενημέρωση Βιβλιαρίου Συντήρησης με συγκεντρωτικά δεδομένα π.χ. εποχικής δραστηριότητας κ.λπ.)	1
16.	>>	- Μη χρήση εγκεκριμένου και δηλωμένου - Χρήση μη εγκεκριμένου - Χρήση μη δηλωμένου φορ/κού μηχανισμού που έχει παραβιασθεί ή παραποιηθεί για τη διασφάλιση των ηλεκτρονικών δεδομένων των βιβλίων Άρθρο 10 παρ. 3 περ. γ.3.	Αφορά τα βιβλία και δεν είναι ενεργός η διάταξη
*17.	Χρήστες ή κάτοχοι φορ/κών μηχ/σμών και συστημάτων ή οποιοσδήποτε τρίτος	Μη δήλωση κάθε φορ/κού μηχανισμού ή συστήματος. Άρθρο 10 παρ. 3 περ. δ πρώτο εδάφιο Γενική παράβαση – Εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 2 περ. α΄ του άρθρου 5 του ν. 2523/1997. (Επιβάλλεται δηλαδή ένα πρόστιμο ανά χρήση).	1
*18.	>>	Εκπρόθεσμη δήλωση φορ/κού μηχανισμού ή συστήματος. Άρθρο 10 παρ. 3 περ. δ δεύτερο εδάφιο. Γενική παράβαση – Εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 2 περ. α του άρθρου 5 του ν. 2523/1997. Επιβάλλεται ένα πρόστιμο ανά εκπρόθεσμη δήλωση ανεξάρτητα του πλήθους των φορ/κών μηχ/σμών και του χρόνου υποβολής της.	1
19.	Πρόσωπα που κατ' ανάθεση της Επιτροπής του άρθρου 7 αναλαμβάνουν την διενέργεια ελέγχων φ.τ.μ. & συστημάτων	Βεβαίωση ανακριβώς αποτελεσμάτων ελέγχων Άρθρο 10 παρ. 6	100

Διευκρινίσεις των περιπτώσεων 1, 12, 17 και 18 του Πίνακα

Κατ' αρχήν στην περίπτωση αυτοτελούς παράβασης, το πρόστιμο ισούται με το γινόμενο του πλήθους των παραβάσεων επί το ποσό της κατηγορίας των βιβλίων, δηλαδή: πρόστιμο = πλήθος εκδοθεισών στοιχείων X ΒΑΣ.ΥΠ.1

Στις περιπτώσεις αυτές, υπενθυμίζεται ότι ισχύουν ανώτατα όρια προστίμων «οροφές» όπως και για τις αυτοτελείς παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (άρθρο 5 παρ. 9, ν. 2523/1997– Εγκύκλιος 1125403/2171/Α0012/ΠΟΛ. 1317/ 2.12.1997, άρθρο 5, παρ. 2.1.4).

3.2 ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Φ.Τ.Μ.

Με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 1809/88, όπως ισχύει από 1/4/98, μετά την αντικατάστασή τους με τις διατάξεις του άρθρου 16§7 του ν. 2579/98 καθορίζονται οι ποινές και κυρώσεις, που επιβάλλονται ανά υπαίτιο για ορισμένες παραβάσεις της νομοθεσίας περί φ.τ.μ., όπως απεικονίζονται στον πίνακα που ακολουθεί και ισχύουν έως 22-12-2006.

**ΠΙΝΑΚΑΣ 10. ΠΟΙΝΙΚΩΝ & ΑΛΛΩΝ ΚΥΡΩΣΕΩΝ ΓΙΑ
ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Φ.Τ.Μ.**

(από 1-4-1998 έως 22-12-2006)

ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Α/Α	ΥΠΑΙΤΙΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΙΔΟΣ ΠΟΙΝΗΣ ή ΚΥΡΩΣΗΣ
Παραβίαση ή παραποίηση φ.τ.μ. ή συστημάτων, που έχουν άδεια καταλληλότητας από την Επιτροπή του άρθρου 7 ή επέμβαση κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία της μηχανής ή διάθεση ή χρησιμοποίηση παραβιασμένης ή διαφοροποιημένης μηχανής.	1.	Επιχειρήσεις που έχουν λάβει από την αρμόδια Επιτροπή του άρθρου 7, άδεια καταλληλότητας ή έγκριση μόνο τεχνικής υποστήριξης. Άρθρο 10 παρ. 5	α) Φυλάκιση τουλάχιστον 3 μηνών. Άρθρο 10 παρ. 4. β) Ανάκληση για τη διάθεση καταλληλότητας για τη διάθεση των μηχανών του συγκεκριμένου τύπου.
	2.	Επιχειρήσεις που έχουν εξουσιοδοτηθεί για την παροχή υπηρεσιών συντήρησης και επισκευής φ.τ.μ.	Φυλάκιση τουλάχιστον τριών μηνών. Άρθρο 10 παρ. 4.
	3.	Χρήστες ή κάτοχοι φ.τ.μ. και συστημάτων ή οποιοσδήποτε τρίτος.	Φυλάκιση τουλάχιστον τριών μηνών. Άρθρο 10 παρ. 4.
Βεβαίωση ανακριβώς αποτελεσμάτων ελέγχων.	4.	Πρόσωπα που κατ' ανάθεση της Επιτροπής του άρθρου 7 αναλαμβάνουν την διενέργεια ελέγχων φ.τ.μ. και συστημάτων.	Φυλάκιση τουλάχιστον τριών μηνών. Άρθρο 10 παρ. 6.

Διευκρινίσεις:

Για την επιβολή των προβλεπόμενων ποινών στους υπαίτιους, εφαρμόζονται αναλόγως οι αντίστοιχες διατάξεις του ν. 2523/1997, που αναφέρονται στη χρήση πλαστών και εικονικών στοιχείων, για τις οποίες δόθηκαν οδηγίες και διευκρινίσεις, με την αριθμ. 1125403/2171/ΠΟΛ. 1317/Α0012/2.12.1997 ερμηνευτική εγκύκλιο (άρθρο 19).

Οι ποινές και οι κυρώσεις με βάση το άρθρο 10 του ν. 1809/1988, όπως ισχύουν από 22-12-2006 μετά την τροποποίηση και συμπλήρωση των διατάξεων με το άρθρο 34, παρ. 20 & 21 και 22 του ν. 3522/2006.

**ΠΙΝΑΚΑΣ 11. (Με βάση το Ν. 3522/2006)
ΠΟΙΝΙΚΩΝ & ΑΛΛΩΝ ΚΥΡΩΣΕΩΝ ΓΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Φ.Τ.Μ.
(από 1-4-1998 έως 22-12-2006)**

ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	A/A	ΥΠΑΙΤΙΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΙΔΟΣ ΠΟΙΝΗΣ ή ΚΥΡΩΣΗΣ
Παραβίαση ή παραποίηση φ.τ.μ. ή συστημάτων, που έχουν άδεια καταλληλότητας από την Επιτροπή του άρθρου 7 ή επέμβαση κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία της μηχανής ή διάθεση ή χρησιμοποίηση παραβιασμένης ή διαφοροποιημένου ή παραποιημένου μηχανισμού.	1.	Επιχειρήσεις που έχουν λάβει από την αρμόδια Επιτροπή του άρθρου 7, άδεια καταλληλότητας ή έγκριση μόνο τεχνικής υποστήριξης.	α) Φυλάκιση τουλάχιστον τριών μηνών. Άρθρο 10 παρ. 4. β) Ανάκληση για τη διάθεση καταλληλότητας για τη διάθεση των μηχανών του συγκεκριμένου τύπου. Άρθρο 10 παρ. 5
	2.	Επιχειρήσεις μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης που έχουν εξουσιοδοτηθεί για την παροχή υπηρεσιών συντήρησης και επισκευής φ.τ.μ.	α) Φυλάκιση τουλάχιστον τριών μηνών. Άρθρο 10 παρ. 4. β) Ανάκληση για τη διάθεση καταλληλότητας για τη διάθεση των μηχανών του συγκεκριμένου τύπου. Άρθρο 10 παρ. 5
	3.	Φυσικό πρόσωπο – τεχνικός που έχει εξουσιοδοτηθεί για την παροχή υπηρεσιών συντήρησης και επισκευής φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων.	Απαγόρευση παροχής υπηρεσιών τεχνικής υποστήριξης σε εγκεκριμένα μοντέλα φορολογικών μηχανισμών. Άρθρο 10 παρ. 3 περ. ε.2 δεύτερο εδάφιο.
	4.	Χρήστες ή κάτοχοι φ.τ.μ. και συστημάτων ή οποιοσδήποτε τρίτος.	Φυλάκιση τουλάχιστον τριών μηνών. Άρθρο 10 παρ. 4.
Βεβαίωση ανακριβώς αποτελεσμάτων ελέγχων.	5.	Πρόσωπα που κατ' ανάθεση της Επιτροπής του άρθρου 7 αναλαμβάνουν την διενέργεια ελέγχων φ.τ.μ. και συστημάτων.	Φυλάκιση τουλάχιστον τριών μηνών. Άρθρο 10 παρ. 6.

Διευκρινίσεις:

Για την επιβολή των προβλεπόμενων ποινών στους υπαιτίους, εφαρμόζονται αναλόγως οι αντίστοιχες διατάξεις του ν. 2523/1997, που αναφέρονται στη χρήση πλαστών και εικονικών στοιχείων, για τις οποίες δόθηκαν οδηγίες και διευκρινίσεις, με την αριθμ. 1125403/2171/ΠΟΛ. 1317/Α0012/2.12.1997 ερμηνευτική εγκύκλιο (άρθρο 19).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΕΠΙΒΟΛΗ – ΚΥΡΩΣΕΙΣ

4.1 ΕΠΙΒΟΛΗ – ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ (άρθρο 9 ν. 2523/97)

4.1.1 Επιβολή προστίμου

A. Επιβολή

Το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη φυσικού ή νομικού προσώπου και επί εταιριών (Ο.Ε. – Ε.Ε. – Ε.Π.Ε. – Α.Ε.), συνεταιρισμών και λοιπών νομικών προσώπων σε βάρος του νομικού προσώπου επί κοινοπραξιών, κοινωνιών και αστικών εταιριών σε βάρος των προσώπων αυτών και κοινοποιείται στα μέλη τους.

§ Διαδικασία επιβολής

Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και το ποσό του προστίμου. με την απόφαση μπορεί να επιβληθούν πρόστιμα χωριστά για περισσότερες της μιας παράβασης που ανάγονται στην ίδια διαχειριστική περίοδο. μαζί με την απόφαση κοινοποιείται και αντίγραφο της έκθεσης λόγου.

§ Αρμοδιότητα

Αρμόδιος για την έκδοση της απόφασης επιβολής του προστίμου είναι, για τον επιτηδευματία φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της έδρας της επιχείρησης ή του επαγγέλματος, κατά περίπτωση.

B. Βεβαίωση και καταβολή

Για τη διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής του προστίμου και για την παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για αρχική ή συμπληρωματική εγγραφή, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του Ν. 2238/1994, «περί φορολογίας εισοδήματος», όπως κάθε φορά ισχύουν. Σημειώνεται ότι με βάση το άρθρο 24, παρ. 2 του ν. 2523/97 κατά το συμβιβασμό καταβάλλεται το 1/5 του ποσού συμβιβασμού.

Ειδικότερα:

B1. Μετά από συμβιβασμό

Βεβαιώνεται και καταβάλλεται εντός των δύο εργάσιμων ημερών από το συμβιβασμό το 1/5.

Το υπόλοιπο καταβάλλεται σε έξι (6) ίσες μηνιαίες δόσεις, κάθε δόση δε, δεν μπορεί να είναι μικρότερη των 300,00 € εκτός της τελευταίας.

B2. Με βάση απόφαση διοικητικού δικαστηρίου

Καταβάλλεται σε δύο ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι το συνολικό ποσό δεν είναι μικρότερο των 300,00 €

B3. Άσκηση προσφυγής

Βεβαιώνεται αμέσως το 10% του προστίμου. (Το ποσοστό 10% έγινε με το άρθρο 9, παρ. 9, του ν. 3296/2004. Προηγούμενα ήταν 25%).

4.1.2 Μη καταβολή προστίμου- αδίκημα φοροδιαφυγής

Αδίκημα φοροδιαφυγής για έκδοση ή αποδοχή πλαστών, νοθευμένων ή εικονικών φορολογικών στοιχείων:

Γενικά

Οι διατάξεις του άρθρου 19 προβλέπουν αδικήματα φοροδιαφυγής για την έκδοση πλαστών εικονικών φορολογικών στοιχείων ή αποδοχή φορολογικών στοιχείων ή νόθευση φορολογικών στοιχείων και καταλαμβάνουν τα αδικήματα που διαπράττονται από τη 1^η Ιανουαρίου 1998 και μετά. Σημειώνεται ότι οι δράστες των αδικημάτων αυτών τιμωρούνται ανεξάρτητα από το αν διέφυγαν ή μη την πληρωμή του φόρου.

Παράγραφος 1

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1, πέρα από τον καθορισμό των αδικημάτων και των ποινών που επιβάλλονται για αυτά, ορίζεται ως παρεπόμενη ποινή, το κλείσιμο καταστήματος γραφείου, εργοστασίου, εργαστηρίου αποθήκης και γενικά επαγγελματικής εγκατάστασης του φράστη που καταδικάστηκε, εφόσον η συνολική αξία των πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων, για τα οποία καταδικάστηκε, υπερβαίνει το ποσό των 80.000.000 δρχ.

Παράγραφος 2

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι το αδίκημα του άρθρου αυτού είναι αυτοτελές και ανεξάρτητο από τα λοιπά ποινικά αδικήματα του νόμου.

Παράγραφος 3 και 4

Με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 καθορίζονται και οριοθετούνται οι έννοιες των πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων .

Ως προς τα πλαστά στοιχεία, επαναλαμβάνονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 που εφαρμόζονται ήδη και δεν χρήζουν περαιτέρω ερμηνείας.

Σε ό,τι αφορά τα εικονικά στοιχεία, πέραν των όσων αναφέρονται στην παρούσα, στην ερμηνεία των διατάξεων του άρθρου 5 (Κ.Β.Σ., παρ. 10.2), εικονικό είναι και το στοιχείο για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση.

Περαιτέρω δίνεται η έννοια του εικονικού στοιχείου που εκδίδεται ή λαμβάνεται από εικονική εταιρεία κ.λπ. και προσδιορίζεται με σαφήνεια ο χαρακτηρισμός των στοιχείων που αφορούν υπερτιμολογήσεις και υποτιμολογήσεις.

4.2 ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ (άρθρο 35)

Αυτός που λαμβάνει γνώση επαγγελματικού μυστικού από τα βιβλία και στοιχεία του κώδικα υποχρεούται στην τήρησή του, διαφορετικά υπόκειται στις ποινές που προβλέπονται από τον Ποινικό Κώδικα.

Δημόσιες Υπηρεσίες και Ν.Π.Δ.Δ. έχουν υποχρέωση να διευκολύνουν το φορολογικό έλεγχο και σε περίπτωση άρνησης υπόκεινται σε πειθαρχική δίωξη οι αρμόδιοι υπάλληλοι.

Σημείωση: Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις προβλέπονται ακόμη από τις διατάξεις των άρθρων 4, 13 και 19 του ν. 2523/97 για συγκεκριμένες πράξεις που αποτελούν και παραβάσεις του Κ.Β.Σ.

4.3 ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ Δ.Ο.Υ. (άρθρο 36)

4.3.1 Γενικά δικαιώματα προϊσταμένου

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν δικαιούται, οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει, να θεωρεί τα βιβλία και τα στοιχεία του Κώδικα, καθώς και τα προαιρετικά τηρούμενα, όπως και να λαμβάνει γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, εγγράφου ή περιουσιακού στοιχείου.

Ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της έδρας με απόφασή του, μπορεί:

- α)** Να απαλλάσσει από την έναρξη της διαχ. περιόδου, με σύμφωνη γνώμη του αρμοδίου επιθεωρητή, τον υπόχρεο από την τήρηση βιβλίων πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας και την έκδοση αποδείξεων (άρθρ. 13) και να επιτρέπει την τήρηση βιβλίων πρώτης κατηγορίας αντί δεύτερης.
- β)** Να εντάσσει τον απαλλασσόμενο από την τήρηση βιβλίων ή τον υπόχρεο στην τήρηση βιβλίων πρώτης κατηγορίας σε κατηγορία βιβλίων όχι ανώτερη της δεύτερης.
- γ)** Να ορίζει διαφορετικά τη θεώρηση κάθε βιβλίου ή στοιχείου ή και να επιτρέπει τη μη θεώρησή τους όταν χρησιμοποιούνται ειδικά έντυπα μηχανογράφησης, μετά σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου Επιθεωρητή.
- δ)** Να επιτρέπει στην κοινοπραξία αντί τήρησης δικών της βιβλίων, να παρακολουθεί τις εργασίες της σε ιδιαίτερο χώρο ή σε ιδιαίτερη σειρά λογαριασμών των βιβλίων ενός από τα μέλη της.
- ε)** Να επιτρέπει την τήρηση θεωρημένου βιβλίου κινητής αποθήκης στον επιτηδευματία χρησιμοποιεί οχήματα ιδιωτικής χρήσης για την διακίνηση κάθε είδους αγαθών του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Κ.Β.Σ., χωριστά για κάθε όχημα, αντί της έκδοσης Συγκεντρωτικού Δελτίου Αποστολής.
- στ)** Να απαλλάσσει τον υπόχρεο από την έκδοση αποδείξεων ποσοτικής παραλαβής ή δελτίων αποστολής, στις περιπτώσεις επαναλαμβανόμενων πωλήσεων.
- ζ)** Να υποχρεώνει τον παραγωγό αγροτικών προϊόντων στην έκδοση τιμολογίων, όταν ασκεί οργανωμένη αγροτική εκμετάλλευση.
- η)** Να επιβάλλει, με σύμφωνη γνώμη του αρμοδίου Επιθεωρητή ή να εγκρίνει τη θεώρηση οποιουδήποτε βιβλίου ή στοιχείου ατελώς για το οποίο δεν προβλέπεται θεώρηση από τις διατάξεις του Κώδικα.
- θ)** να ζητά την επαύξηση των υποχρεώσεων για την τήρηση βιβλίων αποθήκης του επιτηδευματία που έχει τύχει μερικής ή ολικής απαλλαγής από την ΕΛΒ.

ι) Να εντάσσει τις αλλοδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε. χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στη Β΄ κατηγορία βιβλίων.

4.3.2 Δικαιώματα και υποχρεώσεις Προϊστάμενου Δ.Ο.Υ. κατά τον φορολογικό έλεγχο

α) Κατάσχονται από τον ενεργούντα το φορολογικό έλεγχο υπάλληλο, τα βιβλία, έγγραφα και λοιπά στοιχεία που σχετίζονται με τον έλεγχο και είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Τα κατασχεθέντα παραδίδονται στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. και φυλάσσονται μέχρι την τελεσιδικία της φορολογικής εγγραφής που γίνεται με βάση τα στοιχεία αυτά.

β) Μπορεί ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο αρμόδιος Επιθεωρητής, εφόσον υπάρχουν βάσιμες υπόνοιες ότι αποκρύπτονται βιβλία, έγγραφα, εμπορεύματα ή άλλα στοιχεία, που ασκούν επιρροή στον ακριβή προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, να ζητήσει από τον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών και αν δεν υπάρχει από τον Ειρηνοδίκη, τη συνδρομή ανακριτικού υπαλλήλου, για έρευνα με τη σύμπραξη φοροτεχνικών υπαλλήλων, που ορίζονται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. ή τον αρμόδιο Επιθεωρητή.

γ) Στις παραπάνω περιπτώσεις α΄ και β΄ επιτρέπεται η κατάσχεση και των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται με βάση τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Επίσης επιτρέπεται παραλαβή των βιβλίων και στοιχείων αυτών στις περιπτώσεις μη ύπαρξης ανεπίσημων βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων με απόδειξη παραλαβής.

Ειδικότερα για τα θέματα κατάσχεσης διευκρινίζονται και τα εξής:

Πρόσωπα που υπογράφουν την έκθεση κατάσχεσης

Κατά την κατάσχεση ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων ή επίσημων, εφόσον κατάσχονται συγχρόνως και ανεπίσημα, συντάσσεται, ως ουσιώδης τύπος της διαδικασίας, έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται, εκτός από τους υπαλλήλους που διενεργούν την κατάσχεση και από έναν εκ των πιο κάτω προσώπων κατά τη διάρκεια του ελέγχου:

- α) Στην ατομική επιχείρηση (διαζευκτικά):
 - § Από τον Επιτηδευματία
 - § Από συγγενικό προς τον επιτηδευματία πρόσωπο
 - § Από υπάλληλο ή λογιστή της επιχείρησης.

- β)** Στα νομικά πρόσωπα, κοινοπραξίες, κοινωνίες κ.λπ. (διαζευκτικά και κατά περίπτωση):
- § Από το νομικό εκπρόσωπο ή διαχειριστή
 - § Από εταίρο ή μέλος
 - § Από συγγενικό προς τους ανωτέρω πρόσωπο
 - § Από πρόσωπο που συμμετέχει στη διοίκηση ή διαχείριση της επιχείρησης
 - § Από υπάλληλο ή λογιστή της επιχείρησης

Επιδότηση εγγράφου της έκθεσης κατάσχεσης

Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον υπόχρεο ή στο παριστάμενο πρόσωπο, όπως τα πρόσωπα αυτά αναλυτικά αναφέρονται ανωτέρω.

Αν αρνηθούν να υπογράψουν την έκθεση κατάσχεσης, το γεγονός αναγράφεται ρητά στην έκθεση (άρθρο 52 Κ.Φ.Δ.)

Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση αυτή επιτρέπεται η θυροκόλληση στο κατάστημα ή γραφείο του υπόχρεου (άρθρο 65 Κ.Φ.Δ.)

Λήψη φωτοαντιγράφων

Ο επιτηδευματίας δικαιούται με δικές του δαπάνες να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων.

Κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου

Σε περίπτωση που κατάσχονται βιβλία, έγγραφα και λοιπά στοιχεία όχι του ίδιου του φορολογούμενου, στον οποίο διενεργείται έλεγχος, άλλα τρίτου, δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν (τρίτο).

Πρέπει όμως απαραίτητα να επιβληθεί πρόστιμο Κ.Β.Σ. σε βάρος του τρίτου, στην έκθεση ελέγχου που επισυνάπτεται στην απόφαση επιβολής προστίμου (Α.Ε.Π.) να προσαρτάται και αντίγραφο της σχετικής έκθεσης κατάσχεσης ή απόσπασμα αυτής.

Διευκρινίζεται ότι το αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης πρέπει να φέρει ή πρότυπες υπογραφές ή να είναι επικυρωμένο ακριβές αντίγραφο. Ομοίως επικυρωμένο πρέπει να είναι το απόσπασμα της έκθεσης.

Παραλαβή επισήμων βιβλίων και στοιχείων

Επιτρέπεται η παραλαβή των προβλεπόμενων και τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. με απόδειξη παραλαβής, όταν δεν κατάσχονται ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα ή λοιπά στοιχεία.

Σημειώνεται ότι κατάσχεση, κατ' ανωτέρω, μπορούν να διενεργήσουν και οι προϊστάμενοι του Σ.Δ.Ο.Ε.

δ) Μπορεί με έγγραφό του να ζητεί από τις δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές και λοιπές Αρχές, καθώς και από κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, να αποστέλλουν κάθε στοιχείο και να παρέχουν κάθε πληροφορία που αφορά την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ.

ε) Υποχρεούται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν μετά το πέρας του τακτικού ελέγχου να παραδώσει στον επιτηδευματία με απόδειξη σημείωμα με τις παραλείψεις και παρατυπίες που διαπίστωσε. Το σημείωμα αυτό δεν αποτελεί στοιχείο της διαδικασίας για τη σύνταξη της έκθεσης και την επιβολή του προστίμου.

4.3.3 Δικαιώματα Προϊσταμένου κατά την θεώρηση στοιχείων

α) Να αρνείται τη θεώρηση φορολογικών στοιχείων όταν ο υπόχρεος δεν έχει εκπληρώσει ληξιπρόθεσμες και απαιτητές υποχρεώσεις από πάσης φύσεως φόρους του δημοσίου, από την επαγγελματική του δραστηριότητα, από δάνεια με εγγύηση του δημοσίου, από πρόστιμα για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., και τέλη ή εισφορές που βεβαιώνονται από τις Δ.Ο.Υ. όταν το σύνολο των υποχρεώσεων αυτών (χωρίς τις νόμιμες προσαυξήσεις) ξεπερνά τα 6.000,00 ευρώ, εκτός και αν έχει υπαχθεί σε ρύθμιση και είναι συνεπής στην καταβολή των δόσεων.

Για τις Ο.Ε., Ε.Ε., και Ε.Π.Ε., κοινοπραξίες, κοινωνίες του αστικού κώδικα και αστικές εταιρίες πρέπει να ερευνάται μόνο κατά την πρώτη θεώρηση μετά τη σύσταση εάν έχουν εκπληρώσει ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις και τα μέλη τους.

β) Να αρνείται τη θεώρηση στοιχείων όταν ο υπόχρεος δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις απόδοσης οποιουδήποτε παρακρατούμενου ή επιρριπτόμενου φόρου, τέλους, εισφοράς προς το δημόσιο από οποιαδήποτε αιτία, καθώς και δηλώσεις φόρου εισοδήματος.

Κατ' εξαίρεση των όσων ορίζονται παραπάνω ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. μπορεί με απόφασή του να εγκρίνει τη θεώρηση περιορισμένου αριθμού φορολογικών στοιχείων αφού καταβάλλει ο επιτηδευματίας μέρος της οφειλής που καθορίζεται με την ίδια απόφαση.

Ομοίως, μπορεί να θεωρούνται βιβλία και περιορισμένος αριθμός στοιχείων, όταν οφείλονται ληξιπρόθεσμα, μη φορολογικά χρέη με την προϋπόθεση ότι άμεσα θα αναγγέλλεται κάθε σχετική περίπτωση εγγράφως στα αρμόδια για τα χρέη αυτά πρόσωπα.

γ) Να αρνείται τη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων στον επιτηδευματία εκείνον που έχει αντικείμενο εργασιών την παραγωγή ή την εμπορία αγαθών και διατηρεί κοινή επαγγελματική στέγη με άλλο επιτηδευματία που έχει αντικείμενο εργασιών την παραγωγή ή την εμπορία όμοιων αγαθών με αυτόν. Μπορεί με απόφασή του να επιτρέπει τη θεώρηση με σύμφωνη γνώμη του αρμοδίου Επιθεωρητή, εφόσον δεν παρακωλύεται ο έλεγχος.

Σημείωση: *Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 του Ν. 2081/1992 και 63 του Ν. 2084/1992, δε θεωρεί βιβλία και στοιχεία επιτηδευματιών εάν δεν προσκομιστεί βεβαίωση καταβολής εισφορών στα Επιμελητήρια και στα Ταμεία Κύριας Ασφάλισης αντίστοιχα. Ειδικά για τα ασφαλιστικά χρέη δεν θεωρούνται βιβλία και στοιχεία αν αυτά υπερβαίνουν τα 6.000,00 €.*

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Εγκύκλιος. Αρ. Πρωτ. :1099747/840/0015/ΠΟΛ.1271.
2. Εφημερίδα της Κυβερνήσεως της Ελληνικής Δημοκρατίας. Τεύχος πρώτο,, αριθ. φύλλου 221, 24/9/2002, Νόμος υπ' αριθ. 3052.
3. Κώδικας Νομικού Βήματος. Τόμος 5^{ος}/ Τεύχος 9/ Σεπτέμβριος. Μηνιαίο νομικό περιοδικό. Έκδοση Δικηγορικού Συλλόγου Αθηνών.
4. Σεμινάριο «Φορολογικές αλλαγές 2002-2003» Ipirotiki Software & Publications – Εκπαιδευτικά σεμινάρια.
5. Σταματόπουλος Δ. (2003), Κώδικας φορολογικών βιβλίων και στοιχείων, Πρακτικό βοήθημα, Βασικές έννοιες, Εκδ. el Forin, Φορολογικό ινστιτούτο, Αθήνα.
6. Σταματόπουλος Δ. (2006), Παραβάσεις Κ.Β.Σ., Άρθρα Μελέτες, Θέματα Κ.Β.Σ., Αθήνα.
7. Τότσης Ν. & Τότσης Χ. (2007), Ερμηνεία κώδικα φορολογικών στοιχείων, Εκδοτικός οίκος Πάμισος, Θεσσαλονίκη.
8. Φορολογικές και Ποινικές Κυρώσεις στη Φορολογία (1997), Φυσικά και Νομικά Πρόσωπα, Φορολογική Επιθεώρηση Επιστημονική έκδοση του Υπουργείου Οικονομικών ΥΠΕΕ-ΔΟΥ, Αθήνα.
9. Φορολογικός Οδηγός (2008), Φορολογική Επιθεώρηση. Επιστημονική έκδοση, Ηλεκτρονική Τράπεζα Πληροφοριών, τεύχος 707, Μάιος, Αθήνα.

Πηγές από το διαδίκτυο

- § www.forin.gr
- § www.imerisia.gr
- § www.naftemporiki.gr
- § www.texnikosodigos.gr
- § www.kathimerini.gr
- § <http://el.wikipedia.org/>