

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ
ΚΑΙ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ
DISPLAY TRANSACTION TAX CODE
CODE AND PENALTIES**



**ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:
ΝΤΟΥΝΗ ΑΝΤΡΙΑΝΝΑ
ΡΑΜΟΠΟΥΛΟΣ ΕΥΘΥΜΗΣ
ΤΡΙΑΝΤΑΦΥΛΛΟΥ ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ**

**ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ
ΒΑΡΔΑΣ ΙΩΑΝΝΗΣ**

ΠΑΤΡΑ 2015

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα ασχοληθούμε με τις αλλαγές που έχουν επέλθει στην φορολογική νομοθεσία και το ποινολόγιο.

Για να ανταπεξέλθουμε στις απαιτήσεις της εργασίας αυτής μελετήσαμε όσο το δυνατόν περισσότερη σχετική βιβλιογραφία όπως επίσης και άρθρα σχετικά με τους πρόσφατους φορολογικούς νόμους. Σε συνδυασμό με τις γνώσεις που αποκτήσαμε κατά την διάρκεια των σπουδών μας προσπαθήσαμε κατανοητά να παραθέσουμε όσα στοιχεία και πληροφορίες συγκεντρώσαμε.

Το κυρίως μέρος της εργασίας μας αποτελείται από τρία κεφάλαια μέσα στα οποία παρουσιάζουμε τα άρθρα του κώδικα φορολογικής απεικόνισης συναλλαγών, όλες τις αλλαγές που έχουν επέλθει στην φορολογία με τον πρόσφατο νόμο 2174/2013 καθώς επίσης και τις κυρώσεις που επέρχονται μέσω του ποινολογίου.

Μια σειρά από αλλαγές έχουν επέλθει τόσο στην φορολογία μέσω του νόμου 2174/2013, όσο και στην τήρηση βιβλίων και στοιχείων λόγω του νέου κώδικα φορολογικής απεικόνισης συναλλαγών.

Στόχος λοιπόν της παρούσης εργασίας είναι να εντοπιστούν και να αναλυθούν όλες αυτές οι αλλαγές που τα τελευταία έτη έχουν επέλθει στο φορολογικό τοπίο.

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τον καθηγητή μας και εισηγητή της εργασίας αυτής, κο Βάρδα Ιωάννη, για την την σωστή καθοδήγησή του κατά την εκπόνηση της εργασίας αυτής.

Επίσης θα θέλαμε να εκφράσουμε τις ευχαριστίες μας και την ευγνωμοσύνη μας προς τις οικογένειές μας για την συμπαράστασή τους προς εμάς καθόλη την διάρκεια των σπουδών μας.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία ασχοληθήκαμε με τις αλλαγές που έχουν επέλθει στις συναλλαγές των επιχειρήσεων μέσω του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και επίσης αναλυτικά παρουσιάζουμε όλες τις σχετικές με το ποινολόγιο διατάξεις.

Την εργασία μας την ξεκινάμε με μια μικρή εισαγωγή όπου συνοπτικά προλογίζουμε τα όσα στην πορεία της εργασίας αναλυτικά θα παρουσιαστούν.

Στο πρώτο κεφάλαιο κατατίθεται αναλυτικά το περιεχόμενο του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών. Καθώς πρόσφατη ήταν η αντικατάσταση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων από τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, κρίναμε ωφέλιμο να παρουσιάσουμε αναλυτικά όλα τα άρθρα του νέου κώδικα.

Στο δεύτερο κεφάλαιο της εργασίας αυτής παρουσιάζουμε τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας βάσει του νόμου 4174/2013, παραθέτοντας όλα τα σχετικά άρθρα.

Τέλος στο τελευταίο κεφάλαιο καταγράφουμε όλα τα σχετικά με το ποινολόγιο άρθρα δίνοντας και ορισμένα πρακτικά παραδείγματα.

ABSTRACT

In this thesis we have dealt with the changes that have occurred in business transactions via Transaction Code Forlogikis Imaging and also presented all the relevant details with the provisions of the crime sheet.

We start our work with a short introduction where we preface what in the course of work in detail will be presented.

In the first chapter, we give all the necessary details of the content of the Tax Transaction Visualization. Because the replacement of the books and information code from Code Illustration Transaction Tax was recent, we thought it was useful to present in detail all the articles of the new code.

In the second chapter of this work we present the tax proceedings under law 41742013, listing all the relevant articles.

Finally in the last chapter we write down all the relevant articles of the crime sheet, giving and some practical examples.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	1
---------------	---

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1Ο Ο ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

1.1 ΆΡΘΡΟ 1 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ.....	3
1.2 ΆΡΘΡΟ 2 ΤΡΟΠΟΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ.....	4
1.3 ΆΡΘΡΟ 3 ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ – ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ.....	6
1.4 ΆΡΘΡΟ 4 ΤΗΡΗΣΗ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ Η ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ.....	7
1.5 ΆΡΘΡΟ 5 ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ.....	17
1.6 ΆΡΘΡΟ 6 ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ.....	21
1.7 ΆΡΘΡΟ 7 ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ.....	28
1.8 ΆΡΘΡΟ 8 ΈΓΓΡΑΦΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΛΟΙΠΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ.....	30
1.9 ΆΡΘΡΟ 9 ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ.....	34
1.10 ΆΡΘΡΟ 10 ΔΙΑΣΤΑΥΡΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ.....	37
1.11 ΆΡΘΡΟ 11 ΕΞΟΥΣΙΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ.....	40
1.11 ΆΡΘΡΟ 11 ΕΞΟΥΣΙΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ.....	42
1.13 ΆΡΘΡΟ 13 ΘΕΣΗ ΣΕ ΙΣΧΥ.....	42
1.14 ΆΡΘΡΟ 14 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ.....	42
1.15 ΟΙ ΠΡΟΣΦΑΤΕΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟΝ ΚΦΑΣ.....	43

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2Ο ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ 4174/2013

2.1 ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ.....	51
2.2 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΜΗΤΡΩΟ.....	58
2.3 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΝΗΜΕΡΟΤΗΤΑΣ....	60
2.4 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.....	60
2.5 ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ.....	65

2.6 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥΣ ΕΛΕΓΧΟΥΣ.....	67
2.7 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	70
2.8 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	76
2.9 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	91

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3Ο ΤΟ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ

3.1 ΤΟ ΝΕΟ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ ΚΑΙ ΟΙ ΠΟΙΝΕΣ ΠΟΥ ΠΡΟΒΛΕΠΟΝΤΑΙ.....	92
3.2 ΤΟ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΣΧΕΤΙΚΗΣ ΕΓΚΥΚΛΙΟΥ.....	95
3.3 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ.....	100
3.4 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΟΙΝΩΝ.....	111
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	115
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	116

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα ασχοληθούμε με τις αλλαγές οι οποίες βάσει νόμων έχουν επέλθει στο φορολογικό σύστημα τα τελευταία έτη. Με το πέρασμα των ετών το φορολογικό καθεστώς αλλάζει. Από την μια μεριά οι φορολογικές συναλλαγές ίσως να απλοποιούνται λίγο και από την άλλη οι κυρώσεις και τα πρόστιμα για τυχόν φορολογικές παραβάσεις γίνονται υπό κάποια μορφή ελαστικότερα με σκοπό βέβαια την «σιγουρότητα» της εισπραξής τους από το κράτος.

Όλα αυτά έρχονται να συμβούν μέσω της κατάργησης του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, του γνωστού σε όλους μας Κ.Β.Σ, καθώς επίσης και του νόμου 2174/2013 μέσω του οποίου καθιερώνονται αλλαγές στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ενώ στα τελευταία άρθρα του ασχολείται με το ποινολόγιο,δηλαδή τα πρόστιμα των φορολογικών παραβάσεων.

Όπως προαναφέραμε στην προηγούμενη παράγραφο ο Κ.Β.Σ καταργήθηκε ή θα μπορούσαμε να πούμε πως μετονομάστηκε και απλοποιήθηκε. Μετονομάστηκε και αντικαταστάθηκε από τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ή Κ.Φ.Α.Σ, ο οποίος μέσω λιγότερων άρθρων έρχεται να αλλάξει τα όσα γνωρίζαμε σχετικά με τις φορολογικές συναλλαγές όλων των επιτηδευματιών.

Μερικές από τις αλλαγές του, τις οποίες καλύτερα θα γνωρίσουμε στην πορεία της εργασίας μας είναι αλλαγές στην θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων, μετονομασία των βιβλίων που μέχρι πρότινος χωρίζονταν σε βιβλία Α', Β', Γ' κατηγορίας, αλλαγή των χρονικών ορίων θεώρησης βιβλίων και άλλα.

Πέρα λοιπόν από την αναμόρφωση του ΚΒΣ, αποφασίστηκε και πραγματοποιήθηκε και αλλαγή στα άρθρα του ποινολογίου. Βασική αλλαγή είναι πως τα πρόστιμα γίνονται ελαστικότερα ώστε να είναι εισπραξιμα και να μην δημιουργούν ληξιπρόθεσμα και μη εισπραξιμα έσοδα για το κράτος.

Στην παρούσα λοιπόν εργασία θα αναλύσουμε τα άρθρα του ΚΦΑΣ καθώς και του νόμου 2174/2013, ενώ στο τελευταίο μέρος της εργασίας μας θα σταθούμε στα άρθρα 53, 54, 57 και 59 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.4174/13 και θα προσπαθήσουμε με

παραδείγματα, να κατανοήσουμε τις διατάξεις για τα πρόστιμα και τους τόκους, που επιβάλλονται στις εκπρόθεσμες υποβολές δηλώσεων φορολογικών υποχρεώσεων και σε περιπτώσεις μη τήρησης φορολογικών διαδικασιών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10 Ο ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.186/1992, Α' 84), όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε από τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, του οποίου τις διατάξεις θα γνωρίσουμε πιο κάτω.

1.1 ΑΡΘΡΟ 1 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του νόμου 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση¹.

Τις υποχρεώσεις της προηγούμενης παραγράφου έχει και κάθε αλλοδαπό πρόσωπο ή νομική οντότητα που αποκτά πραγματική-φυσική επαγγελματική εγκατάσταση στην ελληνική επικράτεια ή ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια αποβλέποντας στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση. Εξαιρετικά, τις υποχρεώσεις αυτές έχει και κάθε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει εγκατάσταση στην ελληνική επικράτεια, εφόσον ανεγείρει ακίνητο κυριότητάς της εντός της ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιεί σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.

¹ www.taxheaven.gr

1.2 ΑΡΘΡΟ 2 ΤΡΟΠΟΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

Τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται στην ελληνική γλώσσα και στο ευρώ, εκτός αν έχει νομίμως επιτραπεί η τήρηση αυτών κατ' άλλον τρόπο. Τα στοιχεία που εκδίδονται για συναλλαγές με το εξωτερικό επιτρέπεται να διατυπώνονται σε ξένη γλώσσα και να αναγράφεται σ' αυτά το ξένο νόμισμα στο οποίο γίνεται η συναλλαγή.

Ειδικά, τα τιμολόγια και τα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου συνενωμένα ή μη με στοιχεία διακίνησης μπορεί να εκφράζονται σε ξένη γλώσσα για συναλλαγές και στο εσωτερικό της χώρας. Η φορολογική αρχή δικαιούται, για ορισμένους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών ή σε ορισμένες περιπτώσεις, να ζητά για λόγους ελέγχου, μετάφραση των στοιχείων που εκφράζονται σε ξένη γλώσσα, τα οποία προσκομίζονται μεταφρασμένα εντός ευλόγου προθεσμίας, η οποία τίθεται από την φορολογική αρχή. Τα ποσά που αναφέρονται στα ανωτέρω στοιχεία είναι δυνατόν να εκφράζονται σε οποιοδήποτε νόμισμα, υπό την προϋπόθεση ότι το ποσό του οφειλόμενου φόρου εκφράζεται στο εθνικό νόμισμα του κράτους - μέλους στο οποίο πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών με τη χρήση του μηχανισμού μετατροπής που προβλέπεται στο άρθρο 91 της οδηγίας 2006/112/EK.

Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Μηχανογραφικές καταστάσεις ή βεβαιώσεις, σε έγγραφη ή μαγνητική μορφή, οι οποίες εκδίδονται ή παράγονται από τράπεζες ή άλλους πιστωτικούς οργανισμούς και πιστοποιούν την πραγματοποίηση από αυτές εισπράξεων ή πληρωμών για λογαριασμό του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή ασφαλιστικών οργανισμών, επέχουν θέση παραστατικών εγγράφων των δοσοληψιών που αναφέρονται σ' αυτές.

Για τους σκοπούς του παρόντος νόμου, ως «ηλεκτρονικό τιμολόγιο» νοείται το τιμολόγιο που περιέχει τις απαιτούμενες σύμφωνα με τον παρόντα νόμο πληροφορίες και το οποίο εκδίδεται και λαμβάνεται σε οποιαδήποτε ηλεκτρονική μορφή. Η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου υπόκειται στην αποδοχή του αποκτώντος τα αγαθά ή του λήπτη των υπηρεσιών.

Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα των τιμολογίων, σε χαρτί ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από τη χρονική στιγμή της έκδοσής τους έως τη λήξη της περιόδου φύλαξής τους. Κάθε υπόχρεος ορίζει τον τρόπο διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητάς του με κάθε πρόσφορο τρόπο ο οποίος διασφαλίζει την αξιοπιστία της διαδρομής μεταξύ τιμολογίου και παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών.

Με τον όρο «αυθεντικότητα της προέλευσης» νοείται η διασφάλιση της ταυτότητας του προμηθευτή ή του εκδότη του τιμολογίου. Με τον όρο «ακεραιότητα του περιεχομένου» νοείται ότι το περιεχόμενο που απαιτείται σύμφωνα με την παρούσα οδηγία δεν έχει αλλοιωθεί.

Στην περίπτωση που πλήθος τιμολογίων αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του ίδιου αποκτώντος αγαθά ή λήπτη υπηρεσιών, οι κοινές ενδείξεις στα διάφορα τιμολόγια είναι δυνατόν να παρατίθενται μία μόνο φορά, όταν είναι δυνατή η πρόσβαση στο σύνολο των πληροφοριών κάθε τιμολογίου.

Ειδικά, για συναλλαγές με ιδιώτες το αντίτυπο των φορολογικών στοιχείων ή παραστατικών που προορίζεται για τον πελάτη, μπορεί να μην αποστέλλεται σε χαρτί, εφόσον ο πελάτης αποδέχεται τη λήψη ηλεκτρονικών αρχείων, τα οποία περιέχουν όλα τα δεδομένα και τις ενδείξεις που αποτυπώνονται στο στέλεχος ή το ηλεκτρονικό αρχείο του εκδότη των στοιχείων².

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών μπορεί να συγχωνεύει ή συνενώνει οποιοδήποτε βιβλίο ή βιβλία, στοιχείο ή στοιχεία, βιβλίο και στοιχείο ή βιβλία και στοιχεία σε άλλο, με την προϋπόθεση ότι από το βιβλίο ή το στοιχείο που προκύπτει από τη συγχώνευση ή τη συνένωση παρέχονται τουλάχιστον τα δεδομένα των συγχωνευομένων ή συνενωμένων

² www.e-forologia.gr

βιβλίων ή στοιχείων. Επί συνένωσης βιβλίου με στοιχείο το βιβλίο μπορεί να τηρείται σε περισσότερα του ενός αντίτυπα.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που χρησιμοποιεί ηλεκτρονικό υπολογιστή (Η/Υ) για την τήρηση των βιβλίων ή την έκδοση των στοιχείων υποχρεούται να θέτει στη διάθεση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., το κατάλληλο προσωπικό για τη χρήση του λογισμικού της επιχείρησης, για όσο χρόνο απαιτηθεί, κατά τη διάρκεια του ελέγχου και να επιτρέπει, σε συνεργείο ελέγχου που συμμετέχει και υπάλληλος με ειδικότητα πληροφορικής, την απευθείας λήψη οποιουδήποτε στοιχείου ή πληροφορίας από τα αρχεία του ηλεκτρονικού υπολογιστή. Επίσης, υποχρεούται να παρέχει κάθε πληροφορία στον φορολογικό έλεγχο σχετικά με τις εφαρμογές λογισμικού που αναφέρονται τουλάχιστον στην εφαρμογή των διατάξεων της Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

1.3 ΆΡΘΡΟ 3 ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ – ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

Το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί υποχρεούνται μόνο στη λήψη, έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον παρόντα νόμο.

Τα πρόσωπα αυτά, εκτός από το Δημόσιο, όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος θεωρούνται υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών μόνο για τις δραστηριότητες αυτές και έχουν τις υποχρεώσεις των άρθρων 1 έως 10.

Δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών τα φυσικά πρόσωπα, με εξαίρεση τους ελεύθερους επαγγελματίες, τα οποία, ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση, πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία από τον αντισυμβαλλόμενο³.

³ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ Δ., ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ - ΑΝΑΛΥΣΗ - ΕΡΜΗΝΕΙΑ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΙΝΣΤΙΤΟΥΤΟ, 2013

Απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών φυσικό πρόσωπο, που πραγματοποίησε κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, αθροιστικά ή διαζευκτικά.

Σε περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων, η νέα εταιρεία έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, που είχε οποιαδήποτε από τις επιχειρήσεις ή κλάδους που μετασχηματίστηκαν.

Έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αγορές και λοιπές συναλλαγές που πραγματοποιούνται από τον ιδρυτή, πριν τη σύσταση νομικού προσώπου ή υποκαταστήματος αλλοδαπού προσώπου ή κοινοπραξίας ή την έναρξη λειτουργίας ατομικής επιχείρησης και οποιασδήποτε επιχείρησης γενικά, καταχωρούνται στα βιβλία των προσώπων αυτών μετά τη σύστασή τους ή την υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών, κατά περίπτωση.

1.4 ΑΡΘΡΟ 4 ΤΗΡΗΣΗ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ Η ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ

Στην τήρηση διπλογραφικών βιβλίων εντάσσονται οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες καθώς και οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες. Κατ' εξαίρεση, μπορούν να τηρήσουν απλογραφικά βιβλία οι αλλοδαπές γενικά επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις των α.ν. 89/1967 (Α' 132) και 378/1968 (Α' 82), τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται από τη φορολογία εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας καθώς και οι αλλοδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε.

Σε απλογραφικά βιβλία εντάσσονται⁴ :

α) Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών, καθώς και ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων.

⁴ www.tax-profit.gr

Όποιος από τους παραπάνω υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών διατηρεί και κλάδο παροχής άλλων υπηρεσιών ή πώλησης αγαθών τηρεί, για όλες τις δραστηριότητές του τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στο σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του.

β) Ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του ν. 27/1975.

γ) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου και ο πωλητής πετρελαίου εσωτερικής καύσης (DIESEL) θέρμανσης.

Όποιος από τους παραπάνω υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών των περιπτώσεων β' και γ' διατηρεί και κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών τηρεί για τον κλάδο αυτόν τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του.

δ) Ο νέος υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών κατά την έναρξη εργασιών του.

Στην κατηγορία που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδά τους, οι λοιποί υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, συμπεριλαμβανομένων και των αστικών επαγγελματικών εταιρειών δικηγόρων των προεδρικών διαταγμάτων 518/1989 (Α' 220) και 81/2005 (Α' 120), για τους οποίους δεν προβλέπεται ένταξη με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου αυτού.

Για την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων τα όρια για την ένταξη σε τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων, ορίζονται με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, ως ακολούθως⁵:

Βιβλία όρια ακαθάριστων εσόδων

Απλογραφικά

(Β' Κατηγορίας) μέχρι και 1.500.000 ευρώ

⁵ www.tax-profit.gr

Διπλογραφικά

(Γ' Κατηγορίας) Ανω των 1.500.000 ευρώ

Αν η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη του 12μήνου τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα για την ένταξη σε κατηγορία βιβλίων βρίσκονται με αναγωγή.

Όταν πωλούνται αγαθά για λογαριασμό τρίτου ως ακαθάριστο έσοδο για την τήρηση βιβλίων θεωρείται η αξία των αγαθών που πωλήθηκαν.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, από την έναρξη της διαχειριστικής του περιόδου, μπορεί να τηρήσει βιβλία ανώτερης κατηγορίας από εκείνη στην οποία εντάσσεται, με την προϋπόθεση της τήρησης όλων των βιβλίων και των στοιχείων, που ορίζονται για την κατηγορία αυτή.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

Για την τήρηση των ημερολογίων και καθολικών εφαρμόζεται υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ. 1123/1980, Α' 283), μόνο ως προς την δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβαθμίων, δευτεροβαθμίων και των υπογραμμισμένων τριτοβαθμίων λογαριασμών, και από τους λογαριασμούς της ομάδας 9 μόνο ο λογαριασμός 94, εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις αγαθών (λογαριασμοί 70, 71) υπερβαίνουν τα πέντε (5) εκατομμύρια ευρώ ανά λογαριασμό. Η ανάπτυξη των δευτεροβαθμίων λογαριασμών, σε μη θεσμοθετημένους από τις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου τριτοβαθμίου λογαριασμούς, καθώς και η ανάπτυξη των τριτοβαθμίων λογαριασμών σε επίπεδο τεταρτοβαθμίων, γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών.

Από τους λογαριασμούς του γενικού και των αναλυτικών καθολικών πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων, ώστε να είναι ευχερής η πληροφόρηση ή η επαλήθευση από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί διπλογραφικά βιβλία τηρεί επίσης:

- Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων. Τα έπιπλα και σκεύη μπορεί να παρακολουθούνται στο μητρώο παγίων ανά συντελεστή απόσβεσης.

- Βιβλίο απογραφών στο οποίο μετά από καταμέτρηση καταγράφονται και αποτιμώνται όλα τα στοιχεία της επαγγελματικής του περιουσίας που κατέχει κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου. Την ίδια υποχρέωση έχουν στο τέλος κάθε έτους και τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση που διαρκεί πέραν του έτους.

Για την αποτίμηση των στοιχείων της απογραφής εφαρμόζονται υποχρεωτικά οι κανόνες αποτίμησης του Π.Δ. 1123/1980.

Όταν τα λογιστικά βιβλία τηρούνται σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.), η αξία των μενόντων αποθεμάτων των ιδιοπαραχθέντων έτοιμων προϊόντων και της παραγωγής σε εξέλιξη, όπως αυτή προσδιορίζεται με βάση τα Δ.Λ.Π. δεν αναπροσαρμόζεται με τις διαφοροποιήσεις στοιχείων κόστους μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης.

Στο βιβλίο απογραφών καταχωρούνται⁶:

α) Τα αποθέματα τα οποία καταγράφονται στο βιβλίο ή σε καταστάσεις διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Τα αποθέματα που βρίσκονται σε τρίτους καταχωρούνται ανά τρίτο χωρίς να απαιτείται καταχώρηση και κατά αποθηκευτικό χώρο τρίτου. Η καταχώρηση, η οποία περιλαμβάνει το είδος, τη μονάδα μέτρησης, την ποσότητα, την κατά μονάδα αξία, στην οποία αποτιμήθηκε κάθε είδος, καθώς και τη συνολική του αξία, γίνεται με μία εγγραφή για ολόκληρη την ποσότητα κάθε είδους αγαθού, για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Τα πιο πάνω αναφερόμενα αγαθά που βρίσκονται σε υποκατάστημα ή σε αποθηκευτικό χώρο καταχωρούνται διακεκριμένα στο βιβλίο απογραφών της έδρας και τα δεδομένα των αγαθών αυτών δίνονται άμεσα στον έλεγχο που διενεργείται στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο.

β) Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία αναγράφονται κατά ομοειδείς κατηγορίες τουλάχιστον με την αξία κτήσης ή κόστος ιδιοκατασκευής, προσαυξημένο με τις δαπάνες

⁶ www.taxheaven.gr

επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων, τις αποσβέσεις τους και την αναπόσβεστη αξία τους.

Σε περίπτωση ολοσχερούς απόσβεσης παγίου περιουσιακού στοιχείου διατηρείται στο μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων αναπόσβεστη αξία ενός λεπτού του ευρώ, όταν το περιουσιακό αυτό στοιχείο εξακολουθεί να παραμένει στην κυριότητα του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών.

Κατ' εξαίρεση, τα έπιπλα και σκεύη μπορεί να καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών, κατά συντελεστή αποσβέσεων, με το συνολικό ποσό της αξίας κτήσης τους, τις αποσβέσεις και την αναπόσβεστη αξία τους.

γ) Τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού, τα οποία μπορεί να καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών με τα υπόλοιπα μόνο των πρωτοβάθμιων λογαριασμών, εφόσον ανάλυση καθενός λογαριασμού δίνεται στον έλεγχο. Ειδικά για τις μετοχές, τις ομολογίες και τα λοιπά χρεόγραφα καταχωρείται για κάθε είδος η ποσότητα, η αξία κτήσης κι η τρέχουσα αξία.

δ) Τα αποθέματα κυριότητας άλλου υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών που βρίσκονται κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου στις εγκαταστάσεις του κατ' είδος και ποσότητα, εφόσον τα δεδομένα αυτά δεν προκύπτουν από άλλα βιβλία.

ε) Ο νόμιμα συνταχθείς ισολογισμός και λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης, ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων, η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί διπλογραφικά βιβλία, υποχρεούται να τηρεί ηλεκτρονικό φάκελο ελέγχου ανά διαχειριστική περίοδο, ο οποίος ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα της λήξης της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με τα αναλυτικά δεδομένα του τελευταίου προσωρινού και του οριστικού ισοζυγίου των λογαριασμών όλων των βαθμίδων, των ημερολογίων, του βιβλίου απογραφών και ισολογισμού, και του μητρώου παγίων, εφόσον αυτά τηρούνται μηχανογραφικά.

Η ενημέρωση των διπλογραφικών βιβλίων γίνεται⁷:

α) Του ή των ημερολογίων μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού και επί ταμειακών πράξεων από τη διενέργειά τους. Η προθεσμία αυτή δεν μπορεί να υπερβεί την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α.. Στην ίδια προθεσμία ενημερώνεται το γενικό καθολικό και τα αναλυτικά καθολικά με εξαίρεση αυτά των ασφαλιστικών επιχειρήσεων τα οποία μπορεί να ενημερώνονται μέχρι την εικοστή (20η) του μεθεπόμενου μήνα.

β) Του Μητρώου Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων και του ιδιαίτερου Φορολογικού Μητρώου Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων μέχρι την προθεσμία κλεισίματος του Ισολογισμού.

γ) Η ποσοτική καταχώριση των αποθεμάτων στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις μέχρι την 20η ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

δ) Του βιβλίου απογραφών με την αξία των αποθεμάτων και των λοιπών περιουσιακών στοιχείων καθώς και το κλείσιμο του ισολογισμού μέχρι την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που συντάσσει τις Ετήσιες Οικονομικές του Καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.) τηρεί τα λογιστικά του βιβλία ή με βάση τις αρχές και τους κανόνες των Δ.Λ.Π. ή με βάση τις αρχές και τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί τα βιβλία του σύμφωνα με τους κανόνες των Δ.Λ.Π. υποχρεούται:

A. Να συντάσσει Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής - Φορολογικής Βάσης (Π.Σ.Λ.Φ.Β.).

Στον Πίνακα αυτόν καταχωρούνται σε χωριστές στήλες για κάθε πρωτοβάθμιο διαφοροποιημένο λογαριασμό σε χρέωση ή πίστωση:

α) Η αξία όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία (Λογιστική βάση).

⁷ www.forologika

β) Η αξία όπως προσδιορίζεται με βάση τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας (Φορολογική βάση).

γ) Η διαφορά μεταξύ Λογιστικής και Φορολογικής βάσης.

Β. Να τηρεί ιδιαίτερο Φορολογικό Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων, το οποίο μπορεί να είναι ενσωματωμένο στο κύριο Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων της εταιρείας και χρησιμοποιείται ως βάση του ποσοτικού προσδιορισμού των αναγκαίων καταχωρήσεων στον Π.Σ.Λ.Φ.Β. και στον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων, στο βαθμό που, κατά την εφαρμογή των Δ.Λ.Π., προκύπτουν διαφορές στην αποτίμηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων είτε λόγω της διαφοροποίησης της προ των αποσβέσεων αξίας τους είτε λόγω της διαφοροποίησης των συσσωρευμένων αποσβέσεων.

Γ. Να συντάσσει Πίνακες Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, Σχηματισμού Φορολογικών Αποθεματικών και Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Φορολογικών Αποθεματικών, των οποίων τα δεδομένα προκύπτουν από λογαριασμούς που τηρούνται με τη διπλογραφική μέθοδο.

Οι συναλλαγές του υποκαταστήματος με εξηρημένη λογιστική, αντί να καταχωρούνται σε ιδιαίτερα βιβλία ή καταστάσεις, καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας και ειδικά οι αγορές, οι πωλήσεις και το ταμείο κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος και δίνεται άμεσα στον έλεγχο το υπόλοιπο ταμείου κάθε υποκαταστήματος για το οποίο δεν τηρούνται βιβλία μέχρι την ημέρα που έπρεπε να έχει γίνει η ενημέρωση των ημερολογίων.

Στο υποκατάστημα από τα βιβλία του οποίου εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα τηρούνται ίδια διπλογραφικά βιβλία και εξάγεται τελικό αποτέλεσμα το οποίο ενσωματώνεται με λογιστική εγγραφή στα βιβλία της έδρας.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων τηρεί⁸:

α) Βιβλίο εσόδων - εξόδων.

β) Βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από την πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο των εκατό πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ.

Τα έσοδα της πρώτης διαχειριστικής περιόδου δεν ανάγονται σε ετήσια βάση.

Στο βιβλίο εσόδων - εξόδων καταχωρούνται διακεκριμένα:

α) Το είδος του δικαιολογητικού, ο αύξων αριθμός και η χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.

β) Τα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας, από την παροχή υπηρεσίας και από λοιπές πράξεις.

γ) Οι δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, οι δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις.

δ) Η αξία αγοράς και πώλησης των παγίων στοιχείων.

ε) Ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

στ) Οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.

ζ) Τα έσοδα και έξοδα για λογαριασμό τρίτου που αφορούν πράξεις για τις οποίες εκδίδονται εκκαθαρίσεις .

η) Οι επιστροφές και οι εκπώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες.

⁸ www.tax-profit.gr

Η καταχώρηση - ενημέρωση του βιβλίου εσόδων - εξόδων με τις πιο πάνω πράξεις γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α..

Στην περίπτωση που κατά την διάρκεια της χρήσης λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών πριν από την παραλαβή τους, η ενημέρωση των βιβλίων γίνεται κατά την παραλαβή των αγαθών. Εφόσον στο τέλος της χρήσης λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών που δεν έχουν ακόμα παραληφθεί, καταχωρούνται σχετικές εγγραφές σε ιδιαίτερες στήλες του βιβλίου εσόδων - εξόδων και τακτοποιούνται με την παραλαβή των αγαθών

Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή σε καταστάσεις καταχωρείται, μέχρι τον χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο, η ημερομηνία και η αξία κτήσης του, το οικείο δικαιολογητικό, ο συντελεστής απόσβεσής του, οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία.

Στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις απογραφής καταχωρούνται τα εμπορεύματα, τα προϊόντα, τα ημιέτοιμα, οι Α΄ και Β΄ ύλες καθώς και τα υλικά συσκευασίας, τα οποία κατέχει ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου και βρίσκονται σε δικές του εγκαταστάσεις ή σε εγκαταστάσεις τρίτων. Τα πιο πάνω αναφερόμενα αγαθά που βρίσκονται σε υποκατάστημα ή σε αποθηκευτικό χώρο καταχωρούνται διακεκριμένα στο βιβλίο απογραφών της έδρας και τα δεδομένα των αγαθών αυτών δίνονται άμεσα στον έλεγχο που διενεργείται στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο.

Το βιβλίο ενημερώνεται, με την ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων, μέχρι την 20η Φεβρουαρίου του επόμενου έτους, η δε αξία τίθεται μέχρι τον χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής, της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο Φ.Π.Α που αντιστοιχεί σ' αυτά μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν, με ένα ποσό, για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού.

Σε περίπτωση χρήσης φορολογικής ταμειακής μηχανής αναγράφεται ο αριθμός του ημερήσιου δελτίου «Z», όπως ορίζεται από τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί Τεχνικών Προδιαγραφών των φ.τ.μ.

Παρέχεται η δυνατότητα καταχώρησης των ημερήσιων δελτίων «Z» με μία μηνιαία συγκεντρωτική εγγραφή με βάση δελτίο μηνιαίας αναφοράς, που εκτυπώνεται από την φ.τ.μ., και στο οποίο εμφανίζονται τα αντίστοιχα αθροίσματα των επιμέρους ημερήσιων δελτίων «Z», με αναγραφή στο βιβλίο εσόδων - εξόδων της περιόδου που αφορά καθώς και του πρώτου και του τελευταίου αριθμού του ημερήσιου δελτίου «Z» του αντίστοιχου μήνα. Τα ημερήσια δελτία «Z» θα συνεχίσουν να εκδίδονται και να διαφυλάσσονται κατά τα οριζόμενα από τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί τεχνικών προδιαγραφών των φ.τ.μ..

Στον ίδιο χρόνο διαφυλάσσονται και τα παραπάνω δελτία αναφοράς.

Τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο Φ.Π.Α που αντιστοιχεί σ' αυτά μπορεί επίσης να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν, με ένα ποσό, με την προϋπόθεση ότι θα δίνεται άμεσα στον έλεγχο όταν ζητηθεί από αυτόν κατάσταση με ανάλυση των εσόδων για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού ή του αύξοντα αριθμού του ημερήσιου δελτίου «Z» κατά περίπτωση.

Τα ποσά των εξόδων μέχρι εκατόν πενήντα (150) ευρώ έκαστο και ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σε αυτά μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν συγκεντρωτικά με ένα ποσό, με αναγραφή και του πλήθους των αντίστοιχων δικαιολογητικών.

Στο υποκατάστημα, πλην των πρόσκαιρων εγκαταστάσεων, τηρείται βιβλίο εσόδων - εξόδων για τις συναλλαγές κάθε υποκαταστήματος με δυνατότητα μη τήρησής του, εφόσον οι αγορές και οι πωλήσεις κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά στο βιβλίο εσόδων - εξόδων της έδρας, από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος.

Όταν στο υποκατάστημα τηρείται ιδιαίτερο βιβλίο εσόδων - εξόδων τα δεδομένα του καταχωρούνται διακεκριμένα συγκεντρωτικά στο αντίστοιχο βιβλίο της έδρας μέχρι την προθεσμία ενημέρωσής του.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί, εκμεταλλευτής χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτηρίου, κλινικής ή θεραπευτηρίου, κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων, χώρου στάθμευσης, καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι, παρέχουν ασφαλείς πληροφορίες για τις συναλλαγές τους μέχρι την έκδοση του στοιχείου, για το οποίο έχουν υποχρέωση, όπου και αναγράφονται τα στοιχεία του πελάτη. Η διασφάλιση των πληροφοριών αυτών γίνεται είτε με την καταχώριση χειρόγραφα σε θεωρημένα έντυπα ή, επί μηχανογραφικής τήρησης, με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του νόμου 1809/1988 (Α' 222). Η παρούσα παράγραφος παύει να ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 2014.

1.5 ΑΡΘΡΟ 5 ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών:

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

β) σε κάθε περίπτωση παραλαβής από αυτόν αγαθών για διακίνηση, από μη υπόχρεο σε έκδοση δελτίου ή από αρνούμενο την έκδοσή του,

γ) επί διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεών του.

δ) επί ποσοτικής παραλαβής σε επαγγελματική του εγκατάσταση, χωρίς στοιχείο διακίνησης, εμπορεύσιμων ή πάγιων αγαθών από οποιονδήποτε τρίτο για αγορά, πώληση, απλή διαμεσολάβηση προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, χρήση καθώς και για επεξεργασία στην περίπτωση που ο αποστολέας είναι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος. Όταν κατά την παραλαβή των αγαθών εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο αγοράς δεν απαιτείται να εκδίδεται δελτίο αποστολής.

Δελτίο αποστολής εκδίδεται και από τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3, σε περίπτωση αποστολής αγαθών σε υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών, λόγω πώλησης ή για να πωληθούν για λογαριασμό τους.

Δελτίο αποστολής εκδίδεται και από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., εφόσον διακινούν οπωρολαχανικά, νωπά αλιεύματα, άνθη και φυτά για πώληση απευθείας ή μέσω τρίτων, για επεξεργασία ή συσκευασία, ανεξάρτητα από το χρησιμοποιούμενο μεταφορικό μέσο. Για τα λοιπά αγροτικά προϊόντα εκδίδουν δελτία αποστολής μόνον, όταν τα διακινούν με δημόσιας χρήσης μεταφορικά μέσα και για τις αιτίες που προαναφέρονται.

Συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής εκδίδεται σε περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών, που η ποσότητά τους καθορίζεται από τον παραλήπτη, κατά την παραλαβή τους. Στη περίπτωση που χρησιμοποιούνται οχήματα ιδιωτικής χρήσης για τη διακίνηση κάθε είδους αγαθών, αντί της έκδοσης Συγκεντρωτικού Δελτίου Αποστολής δύναται να τηρείται θεωρημένο βιβλίο κινητής αποθήκης, ξεχωριστά σε κάθε όχημα, στο οποίο καταχωρούνται εντός δεκαπέντε (15) ημερών, τα δελτία αποστολής εφοδιασμού του οχήματος με αγαθά και τα εκδιδόμενα παραστατικά για τη διάθεση αυτών, τα οποία φυλάσσονται επί του οχήματος μέχρι την ενημέρωση του βιβλίου αυτού⁹.

Κατά την παράδοση των αγαθών εκδίδεται, κατά παραλήπτη, δελτίο αποστολής ή συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας ή απόδειξη λιανικής πώλησης, εφόσον στην τελευταία περίπτωση πρόκειται για υπόχρεο τήρησης βιβλίων. Στο στοιχείο που εκδίδεται, κατά περίπτωση, αναγράφεται και το είδος και η ποσότητα των αγαθών, με εξαίρεση τις αποδείξεις που εκδίδονται από φορολογική ταμειακή μηχανή και εφόσον δεν τηρείται ο λογαριασμός 94 του Ε.Γ.Λ.Σ., καθώς και η ακριβής ώρα παράδοσής τους. Με την επιστροφή στην επιχείρηση αναγράφεται στο πρωτότυπο του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής η ποσότητα των αγαθών που επιστρέφονται ή εκδίδεται δελτίο αποστολής, στο οποίο αναγράφονται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αγαθών καθώς και ο αύξων αριθμός του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής.

Το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής αυτής της παραγράφου, κατάλληλα γραμμογραφημένο σε στήλες, μπορεί να εκδίδεται την πρώτη ημέρα της διακίνησης των αγαθών, ανεξαρτήτως απόστασης, εφόσον, κάθε ημέρα και μέχρι τριάντα (30) ημέρες πριν από την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου αναγράφονται σε ιδιαίτερη στήλη τα υπόλοιπα των ποσοτήτων κάθε είδους αγαθών που διακινούνται την ημέρα αυτή.

⁹ www.taxheaven.gr

Στο δελτίο αποστολής αναγράφονται¹⁰:

α) Τα στοιχεία του αποστολέα και παραλήπτη. Όταν τα αγαθά αποστέλλονται σε ιδιώτη αναγράφεται μόνο το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνσή του. Στο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, ως παραλήπτης, αναγράφεται η λέξη «Διάφοροι».

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

γ) Ο αριθμός κυκλοφορίας του πρώτου χρησιμοποιούμενου, κατά τη μεταφορά των αγαθών, φορτηγού αυτοκινήτου δημόσιας ή ιδιωτικής χρήσης ή το όνομα του πλωτού μέσου επί θαλάσσιων μεταφορών.

δ) Ο τόπος 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.

ε) Η ημερομηνία έκδοσης αυτού. Σε περίπτωση που το δελτίο αποστολής εκδίδεται για τη διακίνηση αγαθών με ενδιάμεσο σταθμό, αναγράφεται σε αυτό εκτός από την ημερομηνία και ώρα διακίνησής τους μέχρι τον ενδιάμεσο αυτό σταθμό και η ημερομηνία και η ώρα της κυρίως διακίνησής τους από τον σταθμό αυτό μέχρι το τελικό σημείο προορισμού τους.

στ) Ο σκοπός της διακίνησης.

ζ) Το είδος, η μονάδα μέτρησης, η ποσότητα κάθε είδους, το άθροισμα των ποσοτήτων των ειδών, αριθμητικώς 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 αριθμητικώς και ολογράφως όταν το δελτίο αποστολής εκδίδεται με τη χρήση ηλεκτρονικού υπολογιστή (H/Y).

η) Επί αποστολής αγαθών εκτός της χώρας με σκοπό την αποθήκευση και εν συνεχεία την πώληση, αναγράφεται και η αξία των αγαθών που αποστέλλονται.

¹⁰ www.taxheaven.gr

θ) Ο αριθμός του τιμολογίου αγοράς ή πώλησης ηρτημένων καρπών.

Τα αγαθά που αποστέλλονται ή παραλαμβάνονται, συνοδεύονται κατά τη διακίνησή τους με το πρώτο αντίτυπο του δελτίου αποστολής, που παραδίδεται στον παραλήπτη τους. Όταν για 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. Το στοιχείο αυτό συνοδεύει τα αγαθά σε όλη τη διαδρομή και παραδίδεται στον παραλήπτη τους.

Επί μεταφοράς αγαθών με μεταφορικά μέσα δημόσιας χρήσης, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. παραδίδουν στο μεταφορέα ή το μεταφορικό γραφείο τα στοιχεία του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής, που συνοδεύουν τα αγαθά μέχρι την παράδοσή τους στον παραλήπτη.

Επί αποστολής αγαθών από πρόσωπο μη υπόχρεο στην έκδοση των στοιχείων του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής, το πρόσωπο αυτό παραδίδει στο μεταφορέα ή το μεταφορικό γραφείο ενυπόγραφη δήλωση μεταφοράς, στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και η διεύθυνσή του, καθώς και τα αντίστοιχα στοιχεία του παραλήπτη, ο τόπος προορισμού και συνοπτική περιγραφή των ειδών.

Το δελτίο αποστολής, σε όλη τη διάρκεια της διαδρομής από τον τόπο έναρξης της διακίνησης μέχρι τον τόπο παράδοσης ή προορισμού, συνοδεύει τα διακινούμενα αγαθά και επιδεικνύεται άμεσα στο φορολογικό έλεγχο. Η επικαιρότητα του δελτίου αποστολής, εξαρτάται από την απόσταση, τον τρόπο της μεταφοράς, το είδος των χρησιμοποιούμενων μεταφορικών μέσων και τις ειδικότερες συνθήκες της μεταφοράς. Το βάρος της απόδειξης της χρονικής διάρκειας των δελτίων αποστολής φέρει ο υπόχρεος σε έκδοσή τους, ο οποίος μπορεί να αναγράφει στα δελτία αποστολής, γεγονότα ή καταστάσεις, που δικαιολογούν τη χρονική διάρκεια αυτών.

Κατ' εξαίρεση δεν απαιτείται η έκδοση δελτίου αποστολής στις εξής περιπτώσεις:

α) Διακινήσεις ειδών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για τον χαρακτηρισμό αυτών ως αγαθών, υπό την έννοια ότι πρόκειται για ενσώματα είδη που δεν εμπεριέχονται σ' αυτά

δικαιώματα ή δεν έχουν εμπορευματική αξία για τον αποστολέα, τον παραλήπτη ή άλλον τρίτο και δεν προκύπτει από τη διάθεση αυτών, αυτούσιων ή μη, έσοδο.

β) Διακινήσεις ανταλλακτικών παγίων από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών μεταξύ των εγκαταστάσεών του, εφόσον δεν αποτελούν γι' αυτόν αντικείμενο εμπορίας και προορίζονται αποκλειστικά για την αποκατάσταση βλαβών στις εγκαταστάσεις του και οι διακινήσεις αυτές διενεργούνται με μεταφορικά μέσα ιδιωτικής χρήσης κυριότητάς του ή μισθωμένα δημόσιας χρήσης.

γ) Μεταφοράς, με μεταφορικά μέσα ιδιωτικής χρήσης ή μισθωμένα δημόσιας χρήσης: γα) αυτούσιων λατομικών προϊόντων (άμμου, σκύρων κ.λπ.) από κατασκευαστικές επιχειρήσεις, που παράγονται από τις ίδιες επιχειρήσεις για τα έργα που εκτελούνται από αυτές, γβ) μεταλλεύματος, από εργοτάξιο σε εργοτάξιο και από εργοτάξιο σε χώρους αποθήκευσης, επεξεργασίας και εκφόρτωσης, κατά περίπτωση, που ενεργούνται από μεταλλευτικές επιχειρήσεις και γγ) πέτρας, χαλικιού, αργιλοπετρώματος και αργιλοχώματος, από επιχειρήσεις παραγωγής αδρανών υλικών, ασβέστη και τσιμέντου, από τους χώρους περισυλλογής ή εξόρυξης στους χώρους επεξεργασίας.

1.6 ΑΡΘΡΟ 6 ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα.

Για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα, προς τον ίδιο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., ο πωλητής 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 για κάθε παροχή υπηρεσιών η ημερομηνία παράδοσης των αγαθών ή παροχής των 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 το τιμολόγιο 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 το τιμολόγιο που εκδίδεται περιέχει αναλυτικά όλα τα δεδομένα που απαιτούνται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Επίσης, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει τιμολόγιο όταν εισπράττει επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, αποζημιώσεις, επιστροφές 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.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών αποδεικνύουν τις συναλλαγές με τη σύνταξη, εντός των προθεσμιών που προβλέπονται, τίτλου κτήσης στον οποίο περιλαμβάνονται, τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής, για τα αγαθά που αγοράζουν από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών.

Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το γεγονός γνωστοποιείται άμεσα από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου σε Κεντρικές Υποδομές.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών όταν αγοράζουν αγροτικά προϊόντα από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. εκδίδουν τιμολόγιο.

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. Την τελευταία ημέρα κάθε 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 δεκάτη πέμπτη (15η) ημέρα του μήνα της εκκαθάρισης και προκειμένου για τον τελευταίο μήνα της διαχειριστικής περιόδου μέχρι την εικοστή (20ή) ημέρα του επόμενου μήνα. Η εκκαθάριση και η κατάσταση, ως προς τον εντολέα, υποκαθιστούν τα στοιχεία πώλησης αυτού. Η πιο πάνω κατάσταση μπορεί να μη συντάσσεται εάν τα στοιχεία της αναγράφονται στην εκκαθάριση.

Στις περιπτώσεις χορήγησης αμοιβών (προμηθειών), που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., σε υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών, δύναται ο λήπτης των υπηρεσιών, υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών, να εκδίδει εκκαθάριση έως το τέλος του δεύτερου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων με την προϋπόθεση, ότι αφορά το σύνολο των περιπτώσεων στην ίδια διαχειριστική περίοδο.

Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, η ημερομηνία της συναλλαγής, εφόσον δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου, και τα στοιχεία αυτής.

Ακόμη, στο τιμολόγιο αναγράφονται υποχρεωτικά και οι ακόλουθες ενδείξεις

α) Όταν η πράξη απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α., η αντίστοιχη εθνική διάταξη ή διάταξη της Οδηγίας 2006/112/EK σύμφωνα με την οποία η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο αυτό.

β) Επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, τα στοιχεία που απαριθμούνται στην παράγραφο 4 του άρθρου 11 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν 2859/2000, Α' 248).

γ) Όταν εφαρμόζεται το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους των πρακτορείων ταξιδιών, η αναφορά «Καθεστώς περιθωρίου – Ταξιδιωτικά πρακτορεία».

δ) Όταν ο υπόχρεος στο Φ.Π.Α. είναι φορολογικός αντιπρόσωπος κατά την έννοια του άρθρου 35 του Κώδικα Φ.Π.Α., τα πλήρη στοιχεία του προσώπου αυτού, καθώς και ο Α.Φ.Μ. του.

ε) Όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του φόρου, η αναφορά «Αντίστροφη επιβάρυνση».

στ) Όταν εφαρμόζεται ένα από τα ειδικά καθεστώτα που ισχύουν στον τομέα των μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας, η αναφορά «Καθεστώς περιθωρίου – Μεταχειρισμένα αγαθά», «Καθεστώς περιθωρίου – Έργα τέχνης» ή «Καθεστώς περιθωρίου – Αντικείμενα συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας» αντιστοίχως.

Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ.. 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, καθώς και ο Α.Φ.Μ..

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 το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και προστίθεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής ή της αμοιβής. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

Ειδικά επί παροχής ιατρικών υπηρεσιών το είδος αυτών αναγράφεται κατά γενική κατηγορία.

Στο τιμολόγιο που εκδίδει ο αντιπρόσωπος οίκου εξωτερικού, αναφέρει τον ΑΦΜ του, καθώς και το πλήρες ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνσή του. Επίσης, εκδίδει τιμολόγιο με το ίδιο

περιεχόμενο και στις περιπτώσεις που παίρνει προμήθεια και από τον παραγγελέα ή μόνο από αυτόν.

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 η 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 σχετικές διατάξεις.

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 (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

Στις προαναφερόμενες περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών, όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές ή παραδόσεις αγαθών, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Το τιμολόγιο αγοράς ηρητημένων καρπών εκδίδεται κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης. Επί επιστροφής αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από το χρόνο της παραλαβής τους και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά. 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 (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση. Ειδικά σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών, για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

Όλα τα φορολογικά στοιχεία του παρόντος άρθρου, τα οποία εκδίδονται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, επιτρέπεται να εκδίδονται μέχρι την εικοστή ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον παραδίδονται μέχρι την ημέρα αυτή, σε αυτόν που αφορούν.

Ειδικά, όλα τα φορολογικά στοιχεία του παρόντος άρθρου που εκδίδονται στο τέλος κάθε μήνα, επιτρέπεται να εκδίδονται μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα, με εξαίρεση τα τιμολόγια που εκδίδονται στο χρόνο που προβλέπεται από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, τα οποία επιτρέπεται να εκδίδονται εντός του επόμενου δεκαπενθημέρου από τον προβλεπόμενο αυτόν χρόνο και με ημερομηνία έκδοσης αυτή της συμπλήρωσης ενός μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών στον αγοραστή.

Εξομοιώνονται με τιμολόγια:

α) Τα συντασσόμενα συμβόλαια μεταβίβασης στις πωλήσεις ακινήτων, βιομηχανοστασίων, πλοίων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών και λοιπών μηχανημάτων, καθώς και λοιπά συντασσόμενα έγγραφα στις πωλήσεις μετοχών, παραγωγών, ομολογιών, ομολόγων, εντόκων γραμματίων και λοιπών συναφών που περιλαμβάνουν τα στοιχεία των τιμολογίων,

β) Λοιπά στοιχεία που εκδίδονται για πωλήσεις φυσικού αερίου μέσω δικτύου, ύδατος μη ιαματικού, αερίοφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος, θερμικής ενέργειας ή παροχής τηλεπικοινωνιακών, ταχυδρομικών, τραπεζικών, χρηματιστηριακών, χρηματοδοτικών εργασιών, καθώς και στις περιπτώσεις είσπραξης ανταποδοτικών τελών και λοιπών συναφών

δικαιωμάτων από το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Ο.Τ.Α., δημοτικές επιχειρήσεις και επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας, εφόσον περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου.

γ) Η απόδειξη λιανικής, στην οποία αναγράφεται γενική περιγραφή του είδους των αγαθών ή υπηρεσιών ή η γενική περιγραφή του είδους που προκύπτει από το αντικείμενο εργασιών που εμφανίζεται στα στοιχεία του εκδότη για τις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών καθώς και τις πωλήσεις μη εμπορεύσιμων αγαθών για τον αγοραστή υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., αξίας κάθε συναλλαγής μέχρι εκατό (100) ευρώ.

Τα πρόσωπα που εκδίδουν τιμολόγιο εξ ονόματος και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών μπορεί να είναι εγκατεστημένα στην Ελλάδα, σε άλλα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε τρίτη χώρα, με τους ακόλουθους όρους και προϋποθέσεις¹¹:

α) Τα πρόσωπα αυτά να είναι υποκείμενα στο φόρο στη χώρα εγκατάστασής τους. Ειδικά, όταν τα πρόσωπα αυτά είναι εγκατεστημένα σε χώρα με την οποία δεν υφίσταται νομική πράξη για την αμοιβαία συνδρομή ανάλογης εμβέλειας με την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ν. 1402/1983 (Α' 167), του ν. 1914/1990 (Α' 178) και τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1798/2003 του Συμβουλίου της 7ης Οκτωβρίου 2003 (Επίσημη Εφημερίδα L 264/2003, σελ. 1-11) θα πρέπει να αποδεικνύεται η άσκηση δραστηριότητας από τα πρόσωπα αυτά στη χώρα εγκατάστασής τους από επίσημο έγγραφο της οικείας φορολογικής αρχής.

β) Να υπάρχει προηγούμενη συμφωνία, πριν την έκδοση του πρώτου τιμολογίου, μεταξύ τους που αποδεικνύεται με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο και από την οποία να προκύπτουν, μεταξύ άλλων, η ακριβής διεύθυνση της εγκατάστασης από την οποία θα εκδίδονται τα τιμολόγια, η ρητή αποδοχή της συγκεκριμένης διαδικασίας, που καθορίζεται με το άρθρο αυτό, οι όροι της τιμολόγησης, καθώς και οι διαδικασίες αποδοχής του κάθε τιμολογίου από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών.

Ειδικά, στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίων από τον πελάτη ή τον τρίτο που είναι εγκατεστημένος σε χώρα με την οποία δεν υφίσταται νομική πράξη για την αμοιβαία συνδρομή με την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ν. 1402/1983, του ν. 1914/ 1990 και

¹¹ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ Δ. ,ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ - ΑΝΑΛΥΣΗ - ΕΡΜΗΝΕΙΑ , ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΙΝΣΤΙΤΟΥΤΟ, 2013

τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1798/2003 του Συμβουλίου της 7ης Οκτωβρίου 2003, η ανωτέρω συμφωνία απαιτείται να έχει καταρτισθεί εγγράφως, η οποία να έχει κατατεθεί πριν την έκδοση του πρώτου τιμολογίου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών για λογαριασμό του οποίου ο πελάτης ή ο τρίτος εκδίδει τιμολόγια.

γ) Τα εκδιδόμενα τιμολόγια από τον πελάτη του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών ή τον τρίτο πρέπει να φέρουν τα πλήρη στοιχεία του πελάτη ή του τρίτου, καθώς και του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών για λογαριασμό του οποίου εκδίδονται, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του παρόντος νόμου διακριτά και με σαφή αναφορά στην ιδιότητα εκάστου. Ο πελάτης ανεξάρτητα του τόπου εγκατάστασής του εκδίδει το τιμολόγιο στο όνομα και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών με την ένδειξη «αυτοτιμολόγηση».

δ) Για τα τιμολόγια που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού.

Ως στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου γίνονται δεκτά όλα τα έγγραφα ή μηνύματα σε χαρτί ή με ηλεκτρονική μορφή, τα οποία πληρούν τους όρους που καθορίζονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

1.7 ΑΡΘΡΟ 7 ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη επιστροφής στις εξής περιπτώσεις:

α) Στην επιστροφή λιανικώς πωληθέντος αγαθού, στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, εφόσον επιστρέφεται ποσό άνω των τριάντα (30) ευρώ.

β) Στην έκπτωση, μετά την έκδοση της απόδειξης λιανικής, που αφορά διαρκή καταναλωτικά αγαθά, των οποίων η αρχική τιμή είχε επιβαρυνθεί λόγω διακανονισμού, ή αγαθά που διαπιστώνεται εκ των υστέρων ελάττωμα, στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, το είδος και η ποσότητα, καθώς και ο αύξων αριθμός της σχετικής απόδειξης.

Στην απόδειξη λιανικής ή επιστροφής αναγράφεται και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής ή επιστροφής ή έκπτωσης, κατά συντελεστή Φ.Π.Α.. Το ποσό της αμοιβής αναγράφεται και ολογράφως όταν η απόδειξη εκδίδεται χειρόγραφη. Σε περίπτωση αλλαγής λιανικώς πωληθέντος αγαθού αναγράφεται χωριστά τουλάχιστον η αξία του αγαθού που παραδίδεται στον πελάτη, η αξία του αγαθού που επιστρέφεται και η τυχόν διαφορά και εφόσον επιστρέφεται ποσό άνω των τριάντα (30) ευρώ το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη.

Οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, αναγράφουν και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

Οι εκμεταλλευτές γεωργικών μηχανημάτων ή ελαιουργείου ή αλευρόμυλου ή εργοστασίου αποφλοιώσης ρυζιού αναγράφουν και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη καθώς και το είδος, την ποσότητα και την αξία του στην τρέχουσα τιμή, όταν η αμοιβή καταβάλλεται σε είδος.

Ο υπόχρεος τήρησης του λογαριασμού 94 του Ε.Γ.Λ.Σ, αναγράφει στην απόδειξη λιανικής ή στην απόδειξη επιστροφής, κατά περίπτωση, και το είδος και την ποσότητα του αγαθού που πωλήθηκε ή επιστράφηκε ή αλλάχθηκε¹².

Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής:

α) Στην πώληση αγαθών, κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του

¹² www.taxheaven.gr

αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής.

β) Στην παροχή υπηρεσιών, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.

γ) Στην περίπτωση εκτέλεσης οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη, κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί.

1.8 ΑΡΘΡΟ 8 ΈΓΓΡΑΦΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΛΟΙΠΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Ο μεταφορέας, εκδίδει κατά την παραλαβή των προς μεταφορά αγαθών και το αργότερο πριν την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου, για κάθε μεταφορά, φορτωτική κατά φορτωτή και παραλήπτη σε τέσσερα (4) αντίτυπα. Το πρώτο αντίτυπο συνοδεύει τα αγαθά, αποτελεί αποδεικτικό παράδοσης αυτών και παραμένει στο μεταφορέα, το δεύτερο παραδίδεται στο φορτωτή, το τρίτο έχει την ένδειξη «Αποδεικτικό Δαπάνης» και παραδίδεται σ' αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο παραμένει ως στέλεχος.

Το μεταφορικό γραφείο ή ο διαμεταφορέας, εκδίδει για κάθε μεταφορά, φορτωτική κατά αποστολέα και παραλήπτη σε τέσσερα (4) αντίτυπα. Το πρώτο αντίτυπο προορίζεται για το μεταφορικό γραφείο ή τον διαμεταφορέα, το δεύτερο παραδίδεται στον αποστολέα, το τρίτο έχει την ένδειξη «Αποδεικτικό Δαπάνης» και παραδίδεται σε αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο παραμένει ως στέλεχος.

Όταν η φόρτωση των αγαθών γίνεται από τις εγκαταστάσεις του μεταφορικού γραφείου ή του διαμεταφορέα, η φορτωτική εκδίδεται με την παραλαβή των προς μεταφορά αγαθών και το αργότερο πριν την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου και το πρώτο αντίτυπο αυτής συνοδεύει τα αγαθά και επιστρέφεται στο μεταφορικό γραφείο ή στον διαμεταφορέα.

Όταν η μεταφορά ενεργείται κατ' εντολή του μεταφορικού γραφείου ή του διαμεταφορέα απευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη, η φορτωτική του μεταφορικού γραφείου ή του διαμεταφορέα εκδίδεται μέχρι το τέλος της επόμενης ημέρας από την ολοκλήρωση της μεταφοράς και με ημερομηνία έκδοσης αυτή της προηγούμενης ημέρας.

Στην περίπτωση αυτή το πρώτο αντίτυπο της φορτωτικής μπορεί να παραμένει στο μεταφορικό γραφείο ή στον διαμεταφορέα εφόσον φυλάσσεται για όσο χρόνο ορίζεται από τις διατάξεις του νόμου αυτού και επιδεικνύεται όταν ζητηθεί από τον έλεγχο¹³.

Για τη μεταφορά των αγαθών το μεταφορικό γραφείο ή ο διαμεταφορέας, όταν η φόρτωση γίνεται από τις εγκαταστάσεις του, εκδίδει διπλότυπη κατάσταση αποστολής αγαθών, στην οποία αναγράφει το είδος και τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος και την ποσότητα των μεταφερόμενων αγαθών και τον τόπο του προορισμού τους. Το ένα αντίτυπο της κατάστασης αυτής παραδίδεται στον μεταφορέα για την έκδοση της συγκεντρωτικής φορτωτικής. Εφόσον στην κατάσταση επισυνάπτεται αντίγραφο των τετραπλότυπων φορτωτικών που εκδόθηκαν αναγράφεται μόνο ο αριθμός κάθε φορτωτικής, το συνολικό βάρος των αγαθών που μεταφέρονται και ο συνολικός αριθμός των δεμάτων.

Η φορτωτική περιέχει τα ακόλουθα στοιχεία:

α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του αποστολέα ή φορτωτή και του παραλήπτη των αγαθών, καθώς και τον Α.Φ.Μ. του καταβάλλοντος τα κόμιστρα,

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

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

δ) τον τόπο προορισμού των προς μεταφορά αγαθών,

¹³ www.forologikanea.gr

ε) το είδος και τον αριθμό του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα,

στ) τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος κατά γενική κατηγορία και την ποσότητα των μεταφερομένων αγαθών,

ζ) το κόμιστρο και τις λοιπές επιβαρύνσεις της μεταφοράς,

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

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

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 εμφόρτων 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 το κόμιστρο,

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

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.

Ο μεταφορέας, το μεταφορικό γραφείο ή ο διαμεταφορέας εκδίδει διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς σε τρία αντίτυπα: α) όταν επιστρέφει ποσό κομίστρων, β) όταν κατά την παράδοση των αγαθών στον παραλήπτη διαπιστωθούν ποσοτικές διαφορές και γ) σε κάθε

περίπτωση πραγματοποίησης της μεταφοράς κατά τρόπο, τόπο και χρόνο διαφορετικό από αυτόν που αναγράφεται στη φορτωτική και για κάθε άλλη διαφορά. Στο σημείωμα αυτό, που υπογράφεται από το μεταφορέα και τον παραλήπτη, γράφονται τα στοιχεία του μεταφορέα, του φορτωτή ή αποστολέα και του παραλήπτη, ο αριθμός της φορτωτικής, το ποσό της διαφοράς των κομίστρων, καθώς και οι διαφορές που διαπιστώθηκαν. Το πρώτο αντίτυπο αποστέλλεται στο φορτωτή ή αποστολέα, το δεύτερο παραδίδεται στον παραλήπτη και το τρίτο παραμένει ως στέλεχος.

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

Ο μεταφορέας που πραγματοποιεί θαλάσσιες ή εναέριας μεταφορές δύναται να αναθέτει 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 πράκτοράς του.

Επί μεταφοράς αγαθών ενός φορτωτή με μεταφορικά μέσα δημόσιας χρήσης, που προορίζονται να παραδοθούν σε περισσότερους από έναν παραλήπτες, μπορεί να εκδίδεται μία συγκεντρωτική φορτωτική κατά αποστολέα για κάθε μεταφορά, αντί της έκδοσης φορτωτικών κατά φορτωτή και παραλήπτη, με την προϋπόθεση ότι το συνολικό κόμιστρο καταβάλλεται στο μεταφορέα από το φορτωτή. Στη συγκεντρωτική φορτωτική αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του φορτωτή, ο τόπος φόρτωσης, το συνολικό κόμιστρο αριθμητικώς και ολογράφως, η χρονολογία εκκίνησης του μεταφορικού μέσου, καθώς και για κάθε παραλήπτη ο αριθμός και το είδος του συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου, το είδος κατά γενική κατηγορία, η ποσότητα των αγαθών που προορίζονται γι' αυτόν και ο τόπος προορισμού (εκφόρτωσης).

Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου 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 στο μεταφορέα το έργο της μεταφοράς.

Ο μεταφορέας, επί μεταφοράς αγαθών με ή χωρίς παροχή και άλλων υπηρεσιών, μπορεί να εκδίδει, αντί φορτωτικής, τιμολόγιο ή απόδειξη, εφόσον τηρείται το ημερολόγιο μεταφοράς, που προβλέπεται από τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. 1077844/641/0015/Π.Ο.Λ.1144/6.8.1992 (Β' 517). Τα προαναφερόμενα ισχύουν και για τα μεταφορικά γραφεία ή τους διαμεταφορείς, χωρίς την προϋπόθεση της τήρησης ημερολογίου μεταφοράς. Στο περιεχόμενο του τιμολογίου ή της απόδειξης αναγράφονται, εκτός των άλλων, τα πλήρη στοιχεία του καταβάλλοντος τα κόμιστρα, τα μεταφερόμενα αγαθά, κατά γενική κατηγορία, το κόμιστρο ή την αμοιβή, τις λοιπές επιβαρύνσεις της μεταφοράς και τον αναλογούντα Φ.Π.Α.

Στις περιπτώσεις αυτοπαράδοσης αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών, που προβλέπονται από το ν. 2859/2000, εκδίδεται απόδειξη αυτοπαράδοσης. Αντί της απόδειξης αυτής μπορεί να εκδίδεται άλλο στοιχείο αξίας, εφόσον κατά την έκδοσή τους αναγράφεται η ένδειξη «απόδειξη αυτοπαράδοσης».

1.9 ΑΡΘΡΟ 9 ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ

Η αυθεντικότητα των στοιχείων διακίνησης διασφαλίζεται με τη χρήση θεωρημένων από την αρμόδια ΔΟΥ εντύπων, επί χειρόγραφης έκδοσής τους, ή με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του νόμου 1809/1988 (Α' 222), επί μηχανογραφικής έκδοσής αυτών, και των στοιχείων αξίας λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσίας με θεώρηση από την αρμόδια ΔΟΥ. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζονται για τα εισιτήρια επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηρόδρομους και αεροπλάνα, όταν εκτελούν συγκοινωνίες, καθώς και για τα εισιτήρια πλοίων, εφόσον φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α..

Κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα βιβλία τηρούνται, τα δε στοιχεία, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, φυλάσσονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν και επιδεικνύονται άμεσα στο φορολογικό έλεγχο.

Με γνωστοποίηση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών μπορεί τα βιβλία να τηρούνται, τα δε στοιχεία, καθώς και τα λοιπά

δικαιολογητικά εγγραφών, να φυλάσσονται σε άλλο τόπο, με την προϋπόθεση ότι επιδεικνύονται στην προθεσμία που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή.

Επίσης, με τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, μπορεί τα βιβλία να ενημερώνονται σε άλλο τόπο με τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, τα οποία, μετά την ενημέρωσή τους, επιστρέφονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν.

Μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης αυτών κάθε διαχειριστικής περιόδου, μπορεί να φυλάσσονται σε οποιονδήποτε τόπο εντός ή εκτός της Ελληνικής Επικράτειας και επιδεικνύονται στην προθεσμία που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή. Όταν ο τόπος αποθήκευσης ευρίσκεται εκτός Ελλάδας, υποχρεούται να γνωστοποιεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την αποθήκευση, τον τόπο αυτόν, καθώς και κάθε μεταβολή του τόπου αυτού¹⁴.

Ειδικά, για τη διαφύλαξη των τιμολογίων εφαρμόζονται τα εξής:

α) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να μεριμνά για την αποθήκευση των αντιγράφων των τιμολογίων που εκδίδονται από τον ίδιο ή εξ ονόματός του και για λογαριασμό του, από τον πελάτη του ή από τρίτους, καθώς και όλων των τιμολογίων που λαμβάνει. Αντίτυπα των τιμολογίων που εκδίδονται εξ ονόματος και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, παραδίδονται σε αυτόν μέσα στην προθεσμία που ορίζουν οι διατάξεις περί Απεικόνισης Συναλλαγών για την ενημέρωση των τηρούμενων βιβλίων.

β) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών μπορεί να καθορίζει τον τόπο αποθήκευσης, υπό τον όρο να θέτει στη διάθεση των αρμόδιων αρχών, έπειτα από οποιαδήποτε αίτησή τους, τα τιμολόγια ή τις πληροφορίες που έχουν αποθηκευτεί, μέσα στις προθεσμίες που τίθενται με την αίτηση των αρχών αυτών, χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση. Όταν ο τόπος αποθήκευσης ευρίσκεται εκτός Ελλάδας, υποχρεούται να γνωστοποιεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την αποθήκευση, τον τόπο αυτόν, καθώς και κάθε μεταβολή του τόπου αυτού.

¹⁴ www.taxheaven.gr

γ) Όταν η αποθήκευση δεν πραγματοποιείται με ηλεκτρονικά μέσα που να εξασφαλίζουν την πλήρη και επιγραμμική (on line) πρόσβαση στα σχετικά δεδομένα, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών υποχρεούται να αποθηκεύει στο εσωτερικό της χώρας τα τιμολόγια που εκδίδει ή λαμβάνει.

δ) Όταν η αποθήκευση γίνεται σε χώρα με την οποία δεν υφίσταται νομική πράξη για την αμοιβαία συνδρομή με την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ν. 1402/1983, του ν. 1914/1990 και τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1798/2003 του Συμβουλίου της 7ης Οκτωβρίου 2003 και σχετικά με το δικαίωμα πρόσβασης με ηλεκτρονικά μέσα, τηλεφόρτωσης και χρήσης που προβλέπεται στην περίπτωση στ', ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών υποχρεούται να αποθηκεύει στο εσωτερικό της χώρας, τα τιμολόγια που εκδίδει ή λαμβάνει.

ε) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών υποχρεούται στη διαφύλαξη των τιμολογίων με την αρχική τους μορφή με την οποία διαβιβάστηκαν ή τέθηκαν στη διάθεση του, σε χαρτί ή με ηλεκτρονικά μέσα. Επίσης, όταν τα τιμολόγια διαφυλάσσονται με ηλεκτρονικά μέσα, διαφυλάσσονται με ηλεκτρονικά μέσα και τα δεδομένα που εξασφαλίζουν τη γνησιότητα της προέλευσης και την ακεραιότητα του περιεχομένου κάθε τιμολογίου.

στ) Όταν ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών αποθηκεύει, με ηλεκτρονικά μέσα τα οποία εξασφαλίζουν πρόσβαση με απευθείας σύνδεση (on-line) πρόσβαση στα σχετικά δεδομένα, τιμολόγια τα οποία εκδίδει ή λαμβάνει, οι αρμόδιες αρχές του κράτους μέλους στο οποίο είναι εγκατεστημένος και, όταν ο ΦΠΑ οφείλεται σε ένα άλλο κράτος μέλος, οι αρμόδιες αρχές εκείνου του κράτους μέλους έχουν δικαίωμα πρόσβασης, λήψης και χρήσης αυτών των τιμολογίων.

ζ) Με τον όρο «διαφύλαξη τιμολογίου με ηλεκτρονικά μέσα» νοείται η διαφύλαξη δεδομένων που πραγματοποιείται με ηλεκτρονικό εξοπλισμό επεξεργασίας (περιλαμβανομένης της ψηφιακής συμπίεσης) και διαφύλαξης καθώς και με ενσύρματα, ασύρματα, οπτικά ή άλλα ηλεκτρομαγνητικά μέσα.

Τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου

και οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επιτρέπεται στους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά από άλλες διατάξεις, να διαφυλάττουν τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία σε μικροφίλμ ή σε ηλεκτρονική μορφή (οπτικοί δίσκοι CD-ROM τεχνολογίας WORM) με φωτογράφιση ή ψηφιοποίηση από τα αντίστοιχα στελέχη, μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων του φόρου προστιθέμενης αξίας ή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, κατά περίπτωση, για όσο χρόνο ορίζεται στις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου του άρθρου αυτού, εφόσον υπάρχει και σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης (αναπαραγωγής) των φορολογικών στοιχείων, με την προϋπόθεση ότι τίθενται στη διάθεση της αρμόδιας φορολογικής αρχής στην προθεσμία που ορίζεται από αυτή. Ειδικά για τα χρησιμοποιούμενα ηλεκτρονικά μέσα του ανωτέρω εδαφίου απαιτείται, προ της χρησιμοποίησής τους, σήμανση από αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών. Η αδυναμία αναπαραγωγής αντιγράφων λογίζεται ως μη διαφύλαξη των σχετικών φορολογικών στοιχείων. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση μη σήμανσης των ηλεκτρονικών μέσων αρχειοθέτησης.

Τα αθεώρητα βιβλία που ενημερώνονται μηχανογραφικά, μπορεί να μην εκτυπώνονται, εφόσον τα δεδομένα τους φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης, με την προϋπόθεση ότι, τα δεδομένα αυτά εκτυπώνονται άμεσα όταν ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο. Η μη διαφύλαξη των ηλεκτρομαγνητικών μέσων ή η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου αυτών εξομοιώνεται με μη τήρηση των βιβλίων ή των καταστάσεων που εμπεριέχονται σε αυτά. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για τα αποθηκευμένα δεδομένα, που επέχουν θέση στελέχους των εκδιδόμενων φορολογικών στοιχείων.

1.10 ΑΡΘΡΟ 10 ΔΙΑΣΤΑΥΡΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών υποβάλλουν καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων

δικαιωμάτων. Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. υποβάλλουν καταστάσεις, μόνο για τα τιμολόγια πώλησης των προϊόντων τους, που δύνανται να εκδίδουν οι ίδιοι για το σύνολο της παραγωγής τους¹⁵.

Τα αναγκαία για διασταύρωση στοιχεία που αφορούν εισαγωγές ή εξαγωγές αγαθών των αναφερομένων στην προηγούμενη παράγραφο προσώπων, λαμβάνονται από το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Τελωνείων (Ο.Π.Σ.Τ. – ICIS).

Οι καταστάσεις της προηγούμενης παραγράφου περιέχουν το ονοματεπώνυμο και το πατρώνυμο ή την επωνυμία καθώς και τον Α.Φ.Μ. του υπόχρεου και το έτος που αφορούν. Στις καταστάσεις αυτές καταχωρούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, ο Α.Φ.Μ. των συναλλασσομένων με τον υπόχρεο (προμηθευτών, πελατών κ.λπ.), ο συνολικός αριθμός των τιμολογίων ή άλλων φορολογικών στοιχείων και η συνολική αξία, προ Φ.Π.Α..

Εξαιρετικά, δεν συμπεριλαμβάνονται στις καταστάσεις αυτές συναλλαγές, εφόσον η συνολική αξία, προ Φ.Π.Α., ενός εκάστου στοιχείου που έχει εκδοθεί γι' αυτές δεν υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.

Οι καταστάσεις υποβάλλονται μέχρι την εικοστή πέμπτη (25η) Ιουνίου κάθε χρόνου με τις συναλλαγές του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.

Οι καταστάσεις υποβάλλονται αποκλειστικά με ηλεκτρονικό τρόπο επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων.

Οι ανωτέρω καταστάσεις δεν υποβάλλονται, όταν τα δεδομένα τους διαβιβάζονται ηλεκτρονικά στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α' 58).

Δεν υποχρεούνται στην υποβολή των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού:

α) οι τράπεζες για τους τόκους καταθέσεων που χορηγούν, καθώς και για τους τόκους και τις προμήθειες που χορηγούν σε άλλες τράπεζες ή πρόσωπα του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή λαμβάνουν από τα παραπάνω πρόσωπα, με την εξαίρεση των προμηθειών που λαμβάνουν

¹⁵ www.taheaven.gr

από πρόσωπα του άρθρου 1 ή πρόσωπα του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. που πωλούν αγαθά ή παρέχουν υπηρεσίες σε κατόχους - χρήστες πιστωτικών καρτών,

β) τα πρόσωπα του άρθρου 1 και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 για τους τόκους καταθέσεων που λαμβάνουν από τράπεζες, για τους τόκους και τις προμήθειες που καταβάλλουν σε τράπεζες ή λαμβάνουν από αυτές, καθώς και για τους μισθούς, τα ημερομίσθια και τις συντάξεις που χορηγούν, με την εξαίρεση των προμηθειών που καταβάλλουν στις τράπεζες λόγω πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών σε κατόχους - χρήστες πιστωτικών καρτών,

γ) τα πρόσωπα του άρθρου 1 και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή πρόσωπα του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. για τις πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών εκτός της χώρας, καθώς και για τις αγορές αγαθών ή υπηρεσιών από επιχειρήσεις που δεν ασκούν δραστηριότητα εντός της χώρας,

δ) τα πρόσωπα του άρθρου 1 και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 για τα ασφάλιστρα, τις επιστροφές ασφαλιστρών και τις εκπτώσεις επί των ασφαλιστρών που αναγράφονται στα σχετικά ασφαλιστήρια συμβόλαια ή στις πρόσθετες πράξεις.

Για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιογράφων, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.. Με επιταγή του αγοραστή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται επίσης, μερικά ή ολικά, και τα φορολογικά στοιχεία αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω, που αφορούν αγορές αγροτικών προϊόντων από πρόσωπο που παράγει τα προϊόντα αυτά, καθώς επίσης και το ποσό που αποδίδεται από τον αντιπρόσωπο στον εντολέα, επίσης πρόσωπο που παράγει τα ως άνω αγροτικά προϊόντα, για τις διενεργηθείσες πωλήσεις των προϊόντων αυτών, για λογαριασμό του, με βάση την εκκαθάριση της παραγράφου 7 του άρθρου 6, μετά την αφαίρεση της δικαιούμενης προμήθειας. Από την ως άνω υποχρέωση εξαιρούνται τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3. Κατ' εξαίρεση, των αναφερομένων στα προηγούμενα εδάφια, επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ των αντισυμβαλλομένων.

Στα εκδιδόμενα από τις τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, παραστατικά στοιχεία πάσης φύσεως εισπράξεων ή πληρωμών μετρητοίς για συναλλαγές φυσικών ή νομικών προσώπων ή κοινοπραξιών ποσού άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ αναγράφεται και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του συναλλασσομένου. Σε περίπτωση αλλοδαπού φυσικού προσώπου αναγράφεται ο αριθμός διαβατηρίου ή ταυτότητας.

Στις εκδιδόμενες επιταγές που καλύπτουν εξόφληση επαγγελματικών συναλλαγών, ανεξαρτήτως ποσού, αναγράφεται υποχρεωτικά ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του εκδότη, του εκάστοτε οπισθογράφου καθώς και του τελευταίου κοιμιστή που εισπράττει αυτήν. Επίσης αναγράφεται υποχρεωτικά ο Α.Φ.Μ. του εκδότη της επιταγής που προσκομίζεται για εξόφληση οφειλής προς το Δημόσιο ανεξαρτήτως ποσού.

Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει. Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.¹⁶

1.11 ΑΡΘΡΟ 11 ΕΞΟΥΣΙΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ

Ο αρμόδιος οικονομικός επιθεωρητής, μετά από εισήγηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της έδρας του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών μπορεί με ειδικά αιτιολογημένη απόφασή του:

α) να επιτρέπει τη μη έκδοση δελτίου αποστολής ή την έκδοσή του κατά διαφορετικό τρόπο, επί διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του υπόχρεου

¹⁶ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ Δ. ,ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ - ΑΝΑΛΥΣΗ - ΕΡΜΗΝΕΙΑ , ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΙΝΣΤΙΤΟΥΤΟ, 2013

απεικόνισης συναλλαγών, εφόσον δεν είναι εξαιρετικά δύσκολη η παρακολούθηση των διακινουμένων αγαθών,

β) να απαλλάσσει τον υπόχρεο, κατά την έναρξη εργασιών από την τήρηση απλογραφικών βιβλίων και από την έκδοση των αποδείξεων λιανικής, στην περίπτωση που εκτιμάται ότι κατά τη διαχειριστική περίοδο αυτή δεν θα υπερβεί το όριο των ακαθαρίστων εσόδων της παραγράφου 4 του άρθρου 3.

2. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δε θεωρεί φορολογικά στοιχεία σε υπόχρεο ο οποίος:

α) δεν έχει εκπληρώσει τις ληξιπρόθεσμες και απαιτητές υποχρεώσεις του από πάσης φύσης φόρους του Δημοσίου από την επαγγελματική του δραστηριότητα, από δάνεια με την εγγύηση του Δημοσίου, πρόστιμα για παραβάσεις των διατάξεων του νόμου αυτού, τέλη ή εισφορές που βεβαιώνονται από τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες, όταν το σύνολο των υποχρεώσεων αυτών, χωρίς τις νόμιμες προσαυξήσεις ξεπερνά τις έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ, εκτός αν έχει υπαχθεί σε ρύθμιση τμηματικής καταβολής των ληξιπρόθεσμων χρεών του από τα κατά νόμο αρμόδια όργανα και είναι απόλυτα συνεπής στην καταβολή των δόσεων αυτών. Επί ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων και περιορισμένης ευθύνης εταιρειών, κοινοπραξιών, κοινωνιών και αστικών εταιρειών πρέπει να ερευνάται, μόνο κατά την πρώτη θεώρηση μετά τη σύστασή τους, εάν έχουν εκπληρώσει τις ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις και τα μέλη των εταιρειών ή της κοινοπραξίας ή της κοινωνίας ή της αστικής εταιρείας,

β) δεν έχει υποβάλει στη δημόσια οικονομική υπηρεσία δηλώσεις απόδοσης οποιουδήποτε παρακρατούμενου ή επιρριπτόμενου φόρου, τέλους, εισφοράς από οποιαδήποτε αιτία, καθώς και δηλώσεις φόρου εισοδήματος.

Κατ' εξαίρεση των όσων ορίζονται πιο πάνω ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. μπορεί, με απόφασή του, να εγκρίνει τη θεώρηση περιορισμένου αριθμού φορολογικών στοιχείων, αφού καταβάλλει ο υπόχρεος μέρος της οφειλής του που καθορίζεται με την ίδια απόφαση.

Το όριο της περίπτωσης α' ισχύει και σε κάθε περίπτωση μη θεώρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση μη φορολογικές διατάξεις, εξαιρουμένων των χρεών προς τα Επιμελητήρια.

Ομοίως, κατ'εξάιρεση, με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. μπορεί να θεωρούνται βιβλία και περιορισμένος αριθμός στοιχείων σε υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών που οφείλουν ληξιπρόθεσμα και απαιτητά ασφαλιστικά χρέη μη φορολογικά και έχουν κώλυμα θεώρησης από άλλες μη φορολογικές ασφαλιστικές διατάξεις. Κάθε σχετική περίπτωση θα αναγγέλλεται εγγράφως στα αρμόδια κατά περίπτωση, για τα χρέη αυτά, πρόσωπα. Η παρούσα παράγραφος παύει να ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 2014.

1.12 ΑΡΘΡΟ 12 ΕΞΟΥΣΙΕΣ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Ο Υπουργός των Οικονομικών εκδίδει τις αναγκαίες αποφάσεις σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 1-11 και της Οδηγίας 2006/112/ΕΕ, καθώς και αποφάσεις για την περαιτέρω απλοποίηση της διαδικασίας,

1.13 ΑΡΘΡΟ 13 ΘΕΣΗ ΣΕ ΙΣΧΥ

Οι διατάξεις του παρόντος Κώδικα ισχύουν από 1.1.2013.

Αιτιολογική νόμου 4093/2012 :Με το άρθρο 13 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

1.14 ΑΡΘΡΟ 14 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Κάθε διάταξη αντίθετη στις διατάξεις των άρθρων 1-13 δεν ισχύει σε θέματα που ρυθμίζονται από αυτά και παύουν να ισχύουν διοικητικά έγγραφα και εγκύκλιοι διαταγές, που αφορούν τις διατάξεις αυτές.

Όπου από τις κείμενες διατάξεις γίνεται παραπομπή στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (π.δ. 99/1977, Α' 34) και του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.186/1992, Α' 84), μετά την ισχύ του παρόντος νόμου νοούνται οι συναφείς διατάξεις των άρθρων 1-12.

Όπου στις κείμενες διατάξεις γίνεται παραπομπή σε βιβλία δεύτερης κατηγορίας νοούνται τα απλογραφικά βιβλία των παραγράφων 15 έως και 22 του άρθρου 4 και όπου γίνεται παραπομπή σε βιβλία τρίτης κατηγορίας νοούνται τα διπλογραφικά βιβλία των παραγράφων 2 έως και 14 του άρθρου 4.

Αποφάσεις της Κεντρικής Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων, της Επιτροπής Λογιστικών Αμφισβητήσεων και της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων εξακολουθούν να ισχύουν για το χρόνο που ορίζεται και τα θέματα που ρυθμίζονται αντίστοιχα από αυτές, εφόσον με τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα υφίστανται οι σχετικές υποχρεώσεις.

Οι διατάξεις των άρθρων 5, 7 και 8 παύουν να ισχύουν την 1η Ιανουαρίου 2014. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών συστήνεται Ομάδα Εργασίας, προκειμένου να επεξεργασθεί και να υποβάλει μέχρι 30.06.2013 τις προτάσεις της για περαιτέρω απλοποίηση και βελτίωση των προβλεπομένων από τον παρόντα Κώδικα διατάξεων και αντίστοιχες τροποποιήσεις που απαιτούνται στην εμπορική και λογιστική νομοθεσία. »

1.15 ΟΙ ΠΡΟΣΦΑΤΕΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟΝ ΚΦΑΣ (απο 01.01.2014)

Οριστικό τέλος στη θεώρηση όλων των βιβλίων και φορολογικών στοιχείων, κατάργηση της τήρησης πρόσθετων βιβλίων, κατάργηση της έκδοσης δελτίων αποστολής αλλά και της έκδοσης αποδείξεων δαπανών φέρνουν οι αλλαγές που επήλθαν από την 1η Ιανουαρίου 2014 στις διαδικασίες τήρησης βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων. Στο εξής χιλιάδες επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες μπορούν να εκδίδουν αθεώρητες χειρόγραφες αποδείξεις, ενώ ήδη από την 1η Ιανουαρίου 2013 έχουν το δικαίωμα να εκδίδουν αθεώρητα τιμολόγια.

Με τις νέες ρυθμίσεις παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης αποδείξεων με φορολογικές ταμειακές μηχανές ακόμη και στους ελεύθερους επαγγελματίες. Ωστόσο, η χρήση των ταμειακών μηχανών δεν είναι υποχρεωτική, αλλά προαιρετική για τους συγκεκριμένους φορολογούμενους. Παράλληλα, εξακολουθούν να απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων και έκδοση αποδείξεων λιανικής τα φυσικά πρόσωπα με τζίρο έως 5.000 ευρώ, με εξαίρεση τους ελεύθερους επαγγελματίες (γιατρούς, δικηγόρους, λογιστές κ.λπ.) που θα τηρούν βιβλία και θα κόβουν αποδείξεις ακόμη και αν τα ακαθάριστα έσοδά τους είναι μικρότερα των 5.000 ευρώ. Οι αλλαγές που ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 στον Κώδικα Φορολογικής

Απεικόνισης Συναλλαγών ξεκαθαρίζονται σε εγκύκλιο του γενικού γραμματέα Δημοσίων Εσόδων Χάρη Θεοχάρη. Ειδικότερα¹⁷:

1. Κατάργηση υποχρέωσης παροχής ασφαλών πληροφοριών (πρόσθετων βιβλίων)

Οι φορολογούμενοι που εκμεταλλεύονται χώρους διαμονής ή φιλοξενίας (ξενοδοχεία κ.λπ.), εκπαιδευτήρια, κλινικές ή θεραπευτήρια, κέντρα αισθητικής, γυμναστήρια και χώρους στάθμευσης, καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι δεν υποχρεούνται στην τήρηση πρόσθετων βιβλίων.

2. Κατάργηση θεώρησης φορολογικών βιβλίων και στοιχείων

Οι εφορίες δεν θεωρούν οποιοδήποτε φορολογικό βιβλίο και στοιχείο. Τυχόν αποθέματα θεωρημένων και μη χρησιμοποιηθέντων φορολογικών βιβλίων και στοιχείων μπορούν να χρησιμοποιηθούν μέχρι της εξαντλήσεως αυτών.

3. Κατάργηση έκδοσης εγγράφων μεταφοράς (φορτωτικών) - Έκδοση τιμολογίων και αποδείξεων λιανικών συναλλαγών για τις μεταφορές αγαθών

Ο μεταφορέας, το μεταφορικό γραφείο ή ο διαμεταφορέας για τις μεταφορές αγαθών που διενεργεί, δεν απαιτείται να εκδίδει φορτωτικές και κατάσταση αποστολής αγαθών, κατά περίπτωση. Επιπλέον, δεν απαιτείται να τηρείται το ημερολόγιο μεταφοράς, δεδομένου ότι η υποχρέωση αυτή ήταν σε συνάρτηση με τον χρόνο έκδοσης των φορτωτικών. Διατηρείται η υποχρέωση έκδοσης του εγγράφου «αγωγιαστήριο» που συντάσσεται υπό μορφή επιστολής και παραδίδεται, για συμβάσεις μεταφοράς προσώπων ή πραγμάτων, από τον αποστολέα στον παραλήπτη αυτών.

Οι ανωτέρω υπόχρεοι (μεταφορέας, μεταφορικό γραφείο, διαμεταφορέας), από 1η Ιανουαρίου 2014, πρέπει να εκδίδουν τιμολόγια, προς άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, το Δημόσιο, ΝΠΔΔ κ.λπ. και αποδείξεις λιανικών συναλλαγών προς ιδιώτες, με την ολοκλήρωση της παροχής ή με το απαιτητό της αμοιβής ή το τέλος της διαχειριστικής περιόδου. Σημειώνεται ότι από τις ισχύουσες διατάξεις δεν απαγορεύεται η αναγραφή

¹⁷ www.forologikanea.gr

επιπλέον του υποχρεωτικού περιεχομένου στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία, καθώς και η έκδοση αυτών σε περισσότερα των δύο αντίτυπα.

Για τις επαναλαμβανόμενες μεταφορές με εντολές άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, μπορεί να ακολουθείται αναλόγως η διαδικασία για τις επαναλαμβανόμενες παροχές υπηρεσιών. Σημειώνεται ότι η διπλότυπη κατάσταση που προβλέπεται από την υπόψη διάταξη μπορεί να αναπληρωθεί από φωτοτυπία του ημερολογίου μεταφοράς που τυχόν εξακολουθεί να τηρείται και μετά την 1-1-2014, η οποία επισυνάπτεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο των επαναλαμβανόμενων παροχών. Τυχόν αποθέματα φορτωτικών (τετραπλότυπων) μπορούν να χρησιμοποιηθούν μέχρι εξαντλήσεως αυτών, με περιεχόμενο αυτό που προβλέπεται για τα τιμολόγια. Π.χ. δεν απαιτείται να αναγράφεται ο τόπος προορισμού, ο αριθμός κυκλοφορίας του αυτοκινήτου κ.λπ. και εφόσον εξακολουθεί να εκδίδεται φορτωτική και μετά την 1-1-2014, τα αντίτυπα των φορτωτικών που πρέπει να διαφυλάσσονται είναι το τρίτο αντίτυπο «αποδεικτικό δαπάνης», που παραδίδεται σ' αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο αντίτυπο «στέλεχος».

4. Κατάργηση έκδοσης αποδείξεων δαπανών - Έκδοση τίτλου κτήσης για τη λήψη υπηρεσιών από πρόσωπα μη υπόχρεα έκδοσης τιμολογίου

Αντί της έκδοσης απόδειξης δαπάνης, ο κάθε υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα λοιπά πρόσωπα (Δημόσιο, ΝΠΔΔ κ.λπ.) οφείλουν να αποδεικνύουν τις λήψεις υπηρεσιών από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου παροχής υπηρεσιών, συντάσσοντας, εντός των προθεσμιών, τίτλο κτήσης στον οποίο περιλαμβάνονται τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής. Για παρασχεθείσες υπηρεσίες έως και 31 Δεκεμβρίου 2013, τα ποσά των οποίων θα καταβληθούν από 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής, οι τίτλοι κτήσης πρέπει να εκδίδονται με την καταβολή των ποσών αυτών.

Σημειώνεται ότι ως «τίτλος κτήσης» για την αγορά αγαθών μπορεί να χρησιμοποιηθεί, ενδεικτικά, κάθε έγγραφη συμφωνία (συμφωνητικό), υπεύθυνη δήλωση, ακόμα και τιμολόγιο (λήψης υπηρεσιών), αρκεί να περιλαμβάνουν όλα τα ανωτέρω απαιτούμενα δεδομένα.

Ενδεικτικές περιπτώσεις για τις οποίες εκδίδεται τίτλος κτήσης κατά τα ανωτέρω είναι η καταβολή αμοιβών σε περιστασιακά απασχολούμενους, εισηγητές σεμιναρίων και

συγγραφείς δημόσιους ή ιδιωτικούς υπαλλήλους ή συνταξιούχους, εφόσον δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών για άλλη δραστηριότητα κ.λπ.

Ειδικά, όταν καταβάλλονται μισθοί, ημερομίσθια, ή άλλες παροχές σε μισθωτούς δύναται, αντί της έκδοσης τίτλου κτήσης κατά τα ανωτέρω, να συντάσσεται κατάσταση (μισθοδοσίας). Για τις λοιπές περιπτώσεις που προβλεπόταν, μέχρι 31-12-1013, η έκδοση απόδειξης δαπάνης π.χ. έξοδα κίνησης προσωπικού, επισκευές εντός εγγύησης κ.λπ. μπορεί από 1-1-2014 να εκδίδεται οποιοδήποτε δικαιολογητικό έγγραφο στο οποίο εμφανίζεται η καταβαλλόμενη δαπάνη.

5. Χρόνος έκδοσης τιμολογίων (για την πώληση αγαθών)

Το τιμολόγιο εξακολουθεί να μπορεί να εκδίδεται το αργότερο σε έναν μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

Ως γνωστόν, από τις υφιστάμενες διατάξεις του ΚΦΑΣ το τιμολόγιο (για την πώληση αγαθών) εκδίδεται, κατ' αρχήν, με την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών. Περαιτέρω, παρέχεται η δυνατότητα, μέχρι την 31.12.2013, κατ' εξαίρεση, η μεταγενέστερη τιμολόγηση των αγαθών (σε ένα μήνα από την παράδοση ή την αποστολή τους) με την προϋπόθεση ότι κατά την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών εκδόθηκε δελτίο αποστολής. Δεδομένου ότι από 1.1.2014 δεν υφίσταται η υποχρέωση έκδοσης δελτίου αποστολής και προκειμένου να μην επιβαρυνθούν υπέρμετρα οι επιχειρήσεις από την καθιερωμένη πρακτική της μεταγενέστερης, από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών, τιμολόγησης παρέμεινε η δυνατότητα της εκ των υστέρων τιμολόγησης από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών. Προϋπόθεση για την έκδοση του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή της αποστολής αποθεμάτων και μόνο αποτελεί η διασφάλιση της παρακολούθησης αυτών με τον τρόπο που αναφέρεται παρακάτω.

6. Κατάργηση δελτίου αποστολής - Τρόπος παρακολούθησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων

Καταργήθηκε η υποχρέωση έκδοσης δελτίων αποστολής. Κάθε υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών (επιχειρηματίας, ελεύθερος επαγγελματίας) οφείλει, πλέον, να εφαρμόζει

κατάλληλες δικλίδες, που εξειδικεύονται με απόφαση του γενικού γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, για την παρακολούθηση των παραλαμβανομένων και μη τιμολογημένων ακόμη από τους προμηθευτές αποθεμάτων, καθώς και των αποθεμάτων που διακινούνται και εκκρεμεί τιμολόγηση.

Με απόφαση του γενικού γραμματέα Δημοσίων Εσόδων Χ. Θεοχάρη ορίστηκαν οι κατάλληλες δικλίδες για την παρακολούθηση των παραλαμβανομένων και μη τιμολογημένων ακόμη από τους προμηθευτές αποθεμάτων, καθώς και των αποθεμάτων που διακινούνται και εκκρεμεί τιμολόγηση. Με την απόφαση αυτή καθιερώνεται δικαιολογητικό έγγραφο για την παρακολούθηση της αποστολής, παράδοσης, διακίνησης, παραλαβής των μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, τα οποία διακινούνται με σκοπό, αποκλειστικά, την πώληση τους απευθείας ή μέσω τρίτου.

Το έγγραφο αυτό μπορεί να φέρει τίτλο οποιαδήποτε ένδειξη επιθυμούν οι υπόχρεοι, όπως «Δελτίο Αποστολής», «Συνοδευτικό Εγγραφο», «Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων», «Δελτίο Αποστολής Αποθεμάτων», «Εγγραφο Αποστολής Αποθεμάτων» κ.λπ.

Αποθέματα, για την εφαρμογή των υπόψη διατάξεων, είναι τα εμπορεύσιμα αγαθά (εμπορεύματα, έτοιμα προϊόντα, πρώτες ύλες κ.λπ.). Ειδικότερα:

- Υπόχρεοι σε έκδοση του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων είναι:

α) Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών.

β) Το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.

γ) Οι αγρότες που εντάσσονται από 1-1-2014 στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Σημειώνεται ότι οι αγρότες που από 1-1-2014 παραμένουν στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ, δεν υποχρεούνται στην έκδοση του εγγράφου, για την παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων τους.

- Το έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων εκδίδεται στις εξής περιπτώσεις:

α) Σε κάθε περίπτωση παράδοσης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, ανεξάρτητα εάν γίνει φυσική διακίνηση ή όχι αυτών και εφόσον δεν έχει εκδοθεί άμεσα κατά την παράδοση τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικών συναλλαγών, κατά περίπτωση.

β) Σε κάθε περίπτωση παραλαβής μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων:

-Από πρόσωπο που δεν έχει υποχρέωση έκδοσης του εγγράφου (π.χ. αγρότης του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, ιδιώτης κ.λπ.) και εφόσον δεν έχει εκδοθεί άμεσα με την παραλαβή τους τίτλος κτήσης ή τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων.

-Από πρόσωπο που παρότι έχει υποχρέωση αρνείται την έκδοση αυτού ή όταν κατά την παραλαβή τους δεν παραδίδεται είτε τιμολόγιο του προμηθευτή αυτών είτε αντίτυπο του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.

Επισημαίνεται ότι το εν λόγω έγγραφο εκδίδεται και κατά την παραλαβή επιστρεφόμενων αποθεμάτων είτε από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών είτε από ιδιώτη, εφόσον δεν εκδίδεται άμεσα με την επιστροφή πιστωτικό τιμολόγιο ή απόδειξη επιστροφής, κατά περίπτωση.

-Το έγγραφο παρακολούθησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων εκδίδεται ακόμα και σε κάθε περίπτωση αποστολής, παράδοσης ή διακίνησης αποθεμάτων, από τον προμηθευτή - πωλητή αυτών, απευθείας σε τρίτον με εντολή του αγοραστή αυτών (τριγωνικές, τετραγωνικές κ.λπ. συναλλαγές).

Το έγγραφο της περίπτωσης αυτής συντάσσεται από τον προμηθευτή-φυσικό αποστολέα, συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον φυσικό παραλήπτη αυτών και παραδίδεται (το έγγραφο) στον εντολέα-αγοραστή. Η υποχρέωση έκδοσης του εγγράφου αυτού και από τον εντολέα-αγοραστή ή/και τον φυσικό παραλήπτη των αποθεμάτων μπορεί να αναπληρωθεί από αντίγραφο του εγγράφου του φυσικού αποστολέα.

-Το έγγραφο παρακολούθησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων εκδίδεται και σε κάθε περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών που η ποσότητά τους καθορίζεται από τον παραλήπτη. Στο περιεχόμενο του κατά τα ανωτέρω εκδιδόμενου συνοδευτικού εγγράφου, στη θέση των στοιχείων του αντισυμβαλλόμενου, αναγράφεται η λέξη «Διάφοροι». Κατά την παράδοση των αποθεμάτων εκδίδονται για κάθε επιμέρους παράδοση είτε άμεσα τα

φορολογικά στοιχεία αξίας (τιμολόγια, αποδείξεις λιανικών συναλλαγών), είτε έγγραφα μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.

Κατά την επιστροφή των μη παραδοθέντων αποθεμάτων μπορεί να εκδίδεται είτε νέο έγγραφο, στο οποίο αναγράφονται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αποθεμάτων είτε να αναγράφεται το υπόλοιπο της επιστρεφόμενης ποσότητας στο αρχικό έγγραφο.

-Στο περιεχόμενο του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων αναφέρονται τα δεδομένα του τιμολογίου, πλην της τιμής μονάδας, της αξίας και του ΦΠΑ των αποθεμάτων.

Ποιοι υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και ποιοι εξαιρούνται¹⁸

Εξακολουθούν να απαλλάσσονται από την υποχρέωση να τηρούν βιβλία και να εκδίδουν αποδείξεις λιανικής τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία κατά την προηγούμενη χρήση είχαν ακαθάριστα έσοδα έως 5.000 ευρώ. Ωστόσο, ο κανόνας αυτός δεν ισχύει για όσους ασκούν ελεύθεριο επάγγελμα (γιατροί, δικηγόροι, λογιστές κ.λπ.), οι οποίοι θα πρέπει να τηρούν βιβλία και να κόβουν αποδείξεις έστω και αν τα ακαθάριστα έσοδά τους είναι μικρότερα των 5.000 ευρώ. Ειδικότερα με την εγκύκλιο του υπουργείου Οικονομικών διευκρινίζονται ποιοι υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και ποιοι εξαιρούνται:

- Εξακολουθεί να απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής κάθε φυσικό πρόσωπο, υπόχρεο εφαρμογής του ΚΦΑΣ, το οποίο κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησε συνολικά ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών μέχρι 5.000 ευρώ. Ωστόσο, τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν ελεύθεριο επάγγελμα (γιατροί, δικηγόροι, λογιστές, μηχανικοί κ.λπ.) εξακολουθούν να μην απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, έστω και αν τα ακαθάριστα έσοδά τους κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο είναι κάτω των 5.000 ευρώ. Δηλαδή δεν μπορεί να είναι απαλλασσόμενος από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων λιανικής γιατρός με ακαθάριστα έσοδα μικρότερα των 5.000 ευρώ.
- Στη β' κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά βιβλία) η υποχρεωτική απογραφή κατά την 31.12.2013 καταλαμβάνει μόνο τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών που κατά τη χρήση αυτή πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγαθών πάνω από 150.000 ευρώ. Οι σχετικές αποφάσεις με τις οποίες απαλλάσσονται ορισμένοι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών της β' κατηγορίας από την τήρηση βιβλίου απογραφών και

¹⁸ www.taxhaven.gr

κατάρτισης απογραφής ισχύουν και για την απογραφή της χρήσης αυτής. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που δεν διενεργείται απογραφή (ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 150.000 ευρώ ή απαλλασσόμενες δραστηριότητες σύμφωνα με τις σχετικές αποφάσεις), ως απογραφή λήξης της χρήσης 2013 λαμβάνεται το ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης αυτής.

- Για την εφαρμογή των διατάξεων του ΚΦΑΣ σύμφωνα με τις οποίες δεν είναι υπόχρεα απεικόνισης συναλλαγών τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία από τον αντισυμβαλλόμενο, θα λαμβάνονται υπόψη τα οριζόμενα στο νέο Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, σύμφωνα με τα οποία: «Επιχειρηματική δραστηριότητα» για την οποία υπάρχει υποχρέωση απεικόνισης συναλλαγών είναι αυτή που περιλαμβάνει συστηματική διενέργεια πράξεων (συναλλαγών). Ως «συστηματική διενέργεια πράξεων» θεωρούνται τουλάχιστον τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου ή εντός δύο ετών εφόσον πρόκειται για συναλλαγές που αφορούν ακίνητα. Εξαιρούνται από τον κανόνα αυτό οι συναλλαγές αγοράς και πώλησης τίτλων εισηγμένων στο Χρηματιστήριο ή κρατικών ομολόγων, εκτός από τις περιπτώσεις φορολογουμένων που ασχολούνται κατ' επάγγελμα με τις συναλλαγές αυτές.

- Τα πρόσωπα που ασκούν ελεύθερο επάγγελμα εξακολουθούν και από 1-1-2014 να εκδίδουν τιμολόγια για τις παρεχόμενες υπηρεσίες προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^Ο ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ 4174/2013

Ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας τροποποιεί αρκετούς νόμους και αλλάζει αρκετές φορολογικές διατάξεις που μέχρι σήμερα ίσχυαν. Στην συνέχεια θα παρουσιάσουμε και θα αναλύσουμε όλα τα άρθρα του κώδικα αυτού¹⁹.

1.1 ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 1—Γενικά

Ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (εφεξής «ο Κώδικας») καθορίζει την διαδικασία για την διασφάλιση της εισπραξης φόρων και λοιπών τελών, τα οποία εισπράττονται με τη διαδικασία εισπραξης των φόρων, καθώς και τις κυρώσεις για τη μη συμμόρφωση με την φορολογική νομοθεσία.

Άρθρο 2—Πεδίο εφαρμογής του Κώδικα

Οι διατάξεις του παρόντα Κώδικα ισχύουν για τους εξής φορολογίες:

- α. Φορολογία Εισοδήματος
- β. Φορολογία Προστιθέμενης Αξίας
- γ. Φορολογία Ακινήτων
- δ. Κάθε άλλο φόρο ή τέλος για την βεβαίωση ή εισπραξη του οποίου, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' έως και γ'

¹⁹ www.e-forelogia.gr, ΤΟΤΣΗΣ Ν. Χ., ΚΩΔΙΚΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΠΑΜΙΣΟΣ

Άρθρο 3—Ορισμοί

Για τους σκοπούς του παρόντα Κώδικα, ισχύουν οι έννοιες των όρων όπως ορίζονται σε άλλους ελληνικούς νόμους, εκτός αν τους αποδίδεται ρητώς διαφορετική σημασία στον παρόντα Κώδικα. Οι παρακάτω ορισμοί ισχύουν για τους σκοπούς του παρόντα Κώδικα:

α) ‘φορολογούμενος’ σημαίνει

i. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να καταβάλλει φόρους δυνάμει νόμου ή κανονισμού επί του οποίου έχει εφαρμογή ο παρών Κώδικας, ή

ii. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να παρακρατεί φόρους και να τους καταβάλλει στη Φορολογική Διοίκηση·

β) ‘πρόσωπο’ σημαίνει κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή άλλη νομική οντότητα,

γ) «νομικό πρόσωπο»: κάθε επιχείρηση ή εταιρεία με νομική προσωπικότητα ή ένωση επιχειρήσεων ή εταιρειών με νομική προσωπικότητα,

δ) «νομική οντότητα»: κάθε συνεταιρισμός, οργανισμός, υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρεία, κάθε μορφής εταιρεία ιδιωτικών επενδύσεων, κάθε μορφής καταπίστευμα ή εμπίστευμα ή οποιοδήποτε μάρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφής ίδρυμα ή οποιοδήποτε μάρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφή προσωπικής επιχείρησης ή οποιαδήποτε οντότητα προσωπικού χαρακτήρα, κάθε μορφής κοινή επιχείρηση, κάθε μορφής εταιρείας διαχείρισης κεφαλαίου ή περιουσίας ή διαθήκης ή κληρονομίας ή κληροδοσίας ή δωρεάς, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρεία αστικού δικαίου, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, κοινωνίες αστικού δικαίου και κάθε άλλο πιθανό μάρφωμα εταιρικής οργάνωσης, ανεξαρτήτως νομικής προσωπικότητας και κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα. .,

ε) ‘Φορολογική Διοίκηση’ σημαίνει την Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων·

στ) ‘Γενικός Γραμματέας’ σημαίνει το Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων·

ζ) ‘Υπουργός’ σημαίνει τον Υπουργό Οικονομικών·

η) «Φορολογικός κάτοικος» σημαίνει οποιοδήποτε πρόσωπο που θεωρείται φορολογικός κάτοικος σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Άρθρο 4—Εξουσία ανάθεσης και εκχώρησης αρμοδιοτήτων

1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να αναθέτει σε υπάλληλους της Φορολογικής Διοίκησης εξουσίες ή καθήκοντα που εκχωρούνται ή ανατίθενται στον Γενικό Γραμματέα, με εξαίρεση την εξουσία ανάθεσης αρμοδιοτήτων της παρούσας περίπτωσης.
2. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να αναθέτει ή να εκχωρεί αρμοδιότητες είτε σε συγκεκριμένο υπάλληλο ατομικά είτε γενικά σε πρόσωπο που κατέχει συγκεκριμένη θέση.
3. Ο Γενικός Γραμματέας, δύναται με απόφασή του να ορίσει ότι η οποιαδήποτε υποβλητέα ή προσκομιστέα στη Φορολογική Διοίκηση πληροφορία, δήλωση ή έγγραφο θα προσκομίζεται σε κάθε άλλη οντότητα που υποδεικνύει ο Γενικός Γραμματέας.
4. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται ανά πάσα στιγμή να ανακαλέσει εγγράφως κάθε ανάθεση ή εκχώρηση αρμοδιότητας κατά το παρόν άρθρο.

Άρθρο 5— Κοινοποίηση ατομικών πράξεων

1. Κάθε ατομική πράξη που εκδίδει η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο παράγει έννομες συνέπειες μόνον εφόσον προβλέπεται από τον Κώδικα, είναι έγγραφη, υπογράφεται από αρμόδιο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης και κοινοποιείται στο φορολογούμενο ή στο άλλο πρόσωπο προς το οποίο απευθύνεται.
2. Εάν η ατομική πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, θεωρείται ότι η κοινοποίηση έχει δεόντως συντελεσθεί εφόσον:
 - α) επιδοθεί προσωπικά στο εν λόγω πρόσωπο·
 - β) αποσταλεί με απλή ή συστημένη επιστολή στην τελευταία γνωστή διεύθυνση του εν λόγω προσώπου· ή
 - γ) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά και σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν. 3979/2011.
3. Εάν η ατομική πράξη αφορά νομικό πρόσωπο, θεωρείται ότι η κοινοποίηση έχει δεόντως συντελεσθεί εφόσον:
 - α) επιδοθεί προσωπικά ή κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά και σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν. 3979/2011 στον καθορισμένο φορολογικό εκπρόσωπο·

- β) παραδοθεί στην έδρα του νομικού προσώπου στην Ελλάδα, με απόδειξη υπογεγραμμένης βεβαίωσης παραλαβής από υπάλληλο του νομικού προσώπου· ή
- γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην έδρα του νομικού προσώπου.

4. Ατομική πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται νομίμως κοινοποιηθείσα μετά την παρέλευση επτά (7) ημερών από την ημέρα αποστολής εάν η διεύθυνση του παραλήπτη βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η διεύθυνση του παραλήπτη είναι εκτός Ελλάδος, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής.

5. Εάν δεν είναι εφικτός κανένας από τους τρόπους κοινοποίησης που αναφέρονται στις παραγράφους 2 και 3, κοινοποίηση ατομικής πράξης η οποία αφορά φορολογία ακινήτων και αφορά τον κύριο αυτού είναι δυνατόν να συντελεσθεί με επίδοση σε οποιοδήποτε φυσικό πρόσωπο που έχει έννομη σχέση με τον κύριο και είναι παρόν στο ακίνητο, ή με θυροκόλληση της ατομικής πράξης σε εμφανές σημείο του ακινήτου.

Άρθρο 6—Έντυπα κ.λπ.

1. Η Φορολογική Διοίκηση ορίζει τον τύπο και το περιεχόμενο των εντύπων, υπευθύνων δηλώσεων, δηλώσεων, πινάκων και άλλων εγγράφων που απαιτούνται για την εφαρμογή του Κώδικα.

2. Η Φορολογική Διοίκηση θέτει τα έγγραφα που περιγράφονται στην παράγραφο 1 στη διάθεση του κοινού ταχυδρομικώς, ή ηλεκτρονικά..

Άρθρο 7—Προθεσμίες

1. Εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από τη φορολογική νομοθεσία, επέλθει ημέρα Σάββατο, Κυριακή ή επίσημης αργίας, η άσκηση του δικαιώματος ή η εκπλήρωση της υποχρέωσης λογίζεται εμπρόθεσμη εφόσον ασκηθεί ή εκπληρωθεί την αμέσως επόμενη ημέρα κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό.

2. Δήλωση, προσφυγή ή άλλο έγγραφο λογίζεται ως υποβληθέν την ημερομηνία που σφραγίζεται ως παραληφθέν από τη Φορολογική Διοίκηση ή, εφόσον κατατεθεί ταχυδρομικώς, από την ημερομηνία σήμανσης με ταχυδρομική σφραγίδα ή, στην περίπτωση ηλεκτρονικής παράδοσης, την ημερομηνία παραλαβής από το πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.

Άρθρο 8—Εκπροσώπηση φορολογούμενων

1. Ένα πρόσωπο το οποίο δεν διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα και έχει υποχρέωση καταβολής φόρου ή που έχει κάποια άλλη υποχρέωση σχετικά με φορολογία η οποία εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, οφείλει να ορίσει αντιπρόσωπο που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, για τους σκοπούς της συμμόρφωσης με τον Κώδικα.

2. Κατά παρέκκλιση της παραγράφου 1, για την εκπροσώπηση φορολογουμένου, ο οποίος δεν είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα, για λόγους ΦΠΑ ισχύουν οι αντίστοιχες διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ.

Άρθρο 9—Διοικητικές ερμηνευτικές εγκύκλιοι

1. Προκειμένου αφενός να εξασφαλισθεί ομοιομορφία και συνέπεια στη εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας και αφετέρου να παρέχονται κατευθυντήριες γραμμές στους φορολογούμενους και στα στελέχη της Φορολογικής Διοίκησης, ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει διοικητικές ερμηνευτικές εγκυκλίους που θα αποτυπώνουν την ερμηνεία που υιοθετεί η Φορολογική Διοίκηση στην εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι διοικητικές ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο του Υπουργείου Οικονομικών.

2. Οι διοικητικές ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν από μεταγενέστερη νομοθεσία.

3. Οι διοικητικές ερμηνευτικές εγκύκλιοι δεν είναι δεσμευτικές για τους φορολογούμενους.

Άρθρο 10—Συμφωνίες προκαθορισμένων τιμολογήσεων

1. Η φορολογική Διοίκηση εκδίδει συμφωνία προκαθορισμένης τιμολόγησης για φορολογούμενο στην οποία ορίζει τη θέση της σχετικά με την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας και τον προσδιορισμό των όρων ίσων αποστάσεων αναφορικά με συγκεκριμένη μελλοντική συναλλαγή σε καθορισμένη χρονική περίοδο μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων την οποία προτείνει ο φορολογούμενος.
2. Η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει προσεκτικά το αίτημα του φορολογούμενου και λαμβάνει απόφαση σχετικά με το εάν θα πρέπει ή όχι να προβεί στη συναλλαγή λαμβάνοντας υπόψη την οικονομική λογικότητα του προτεινόμενου αντικείμενου προσδιορισμού, την περιπλοκότητα της περίπτωσης και τα προσδοκώμενα οφέλη από τη συμφωνία προκαθορισμένης τιμολόγησης στις συγκεκριμένες περιστάσεις. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να απορρίψει το αίτημα συμφωνίας προκαθορισμένης τιμολόγησης του φορολογούμενου. Εάν η Φορολογική Διοίκηση συμφωνήσει να συνάψει συμφωνία προκαθορισμένης τιμολόγησης με το φορολογούμενο, η συμφωνία μπορεί να τελικά να υιοθετεί την πρόταση του φορολογούμενου, να την απορρίπτει ή να την τροποποιεί με τη συναίνεση του φορολογούμενου.
3. Η Φορολογική Διοίκηση συμφωνεί να συνάψει συμφωνία προκαθορισμένης τιμολόγησης από μόνη της ή σε συνεννόηση με τις αρμόδιες αρχές της χώρας ή των χωρών του συνδεδεμένου προσώπου ή των συνδεδεμένων προσώπων που προσδιορίζει ο φορολογούμενος.
4. Εάν η Φορολογική Διοίκηση εγκρίνει την πρόταση του φορολογούμενου ή την τροποποιήσει με τη συναίνεσή του, επισημοποιεί την απόφαση με μία συμφωνία προκαθορισμένης τιμολόγησης, η οποία παρέχει στο φορολογούμενο επιβεβαίωση ότι δεν θα γίνει καμία προσαρμογή ενδοομιλικών συναλλαγών σύμφωνα με τις διατάξεις των Άρθρων 46 κι εξής του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος σε συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της συμφωνίας εφόσον ο φορολογούμενος τηρήσει τους όρους της συμφωνίας.
5. Η συμφωνία προκαθορισμένης τιμολόγησης ισχύει για συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων που προσδιορίζονται σε αυτήν και διενεργούνται μετά την

ημερομηνία της συμφωνίας και για όλη τη διάρκεια ισχύος της. Επιπλέον, οι συμβαλλόμενοι της συμφωνίας μπορούν να ορίσουν ότι η συμφωνία ισχύει για συναλλαγές στη διάρκεια του τρέχοντος φορολογικού έτους στο οποίο υποβάλλεται το αίτημα ή για φορολογικά έτη πριν το φορολογικό έτος κατά το οποίο υπεβλήθη το αίτημα.

6. Συμφωνία προκαθορισμένης τιμολόγησης δύναται να ανακληθεί ή ακυρωθεί στις εξής περιπτώσεις:

α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να ανακαλέσει μία συμφωνία προκαθορισμένης τιμολόγησης με αναδρομική ισχύ, εάν διαπιστωθεί ότι υπήρξε παραπλανητική δήλωση, σφάλμα ή παράλειψη από αμέλεια ή εσκεμμένη πράξη του φορολογούμενου, ή ότι ο φορολογούμενος δεν συμμορφώθηκε ουσιωδώς με βασικό όρο της συμφωνίας.

β) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να ακυρώσει μία συμφωνία προκαθορισμένης τιμολόγησης για το υπόλοιπο της διάρκειας ισχύος της εάν διαπιστωθεί ότι υπήρξε παραπλανητική δήλωση, σφάλμα ή παράλειψη από αμέλεια ή εσκεμμένη πράξη του φορολογούμενου, ή ότι ο φορολογούμενος δεν συμμορφώθηκε ουσιωδώς με βασικό όρο της συμφωνίας, ή ότι υπήρξε ουσιώδης παράβαση μίας ή περισσότερων παραδοχών ή ότι υπήρξε τροποποίηση της φορολογικής νομοθεσίας που αφορά ουσιωδώς τη συμφωνία.

7. Ο Γενικός Γραμματέας εκδίδει απόφαση που περιέχει τις διαδικασίες για την έκδοση συμφωνιών προκαθορισμένων τιμολογήσεων και καθορίζει τα έξοδα που θα χρεώνονται.

8. Συμφωνίες προκαθορισμένης τιμολόγησης συνάπτονται για περίοδο που δεν υπερβαίνει τα τέσσερα (4) έτη.

Άρθρο 11—Λοιπές ανακοινώσεις

Με εξαίρεση τις ατομικές πράξεις, και τις εγκυκλίους και τις προεγκρίσεις που εκδίδονται δυνάμει του Άρθρου 9, κάθε συμφωνία η οποία συνάπτεται σύμφωνα με το Άρθρο 10, ή τυχόν δηλώσεις ή συμφωνίες πραγματοποιούμενες από υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης σχετικά με φορολογικές υποχρεώσεις φορολογούμενων, δεν δεσμεύουν Φορολογική Διοίκηση.

2.2 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΜΗΤΡΩΟ

Άρθρο 12—Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο (γενικά)

1. Κάθε πρόσωπο που πρόκειται να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία οφείλει να εγγραφεί στη Φορολογική Διοίκηση ως φορολογούμενος. Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει αριθμό φορολογικού μητρώου σε καθένα φορολογούμενο που εγγράφεται σύμφωνα με το Άρθρο 14.

2. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να απαιτήσει εγγύηση από οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που υποβάλλει αίτηση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο, εάν ο μέτοχος ή εταίρος ή κύριος του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή, το πρόσωπο που τη διοικεί πραγματικά, είναι μέλος του ΔΣ ή διευθυντής υποκαταστήματος της εταιρείας, ή υπήρξε ιδιοκτήτης ή διευθυντής υποκαταστήματος άλλης εταιρείας, εταίρος άλλης προσωπικής εταιρείας ή μέλος ΔΣ άλλης εταιρείας, η οποία πτώχευσε ή κατέστη αφερέγγυα, και:

- α) η πτώχευση ή αφερεγγυότητα της άλλης εταιρείας (προσωπικής εταιρείας) είχε ως αποτέλεσμα τη μη είσπραξη όλων των οφειλόμενων φόρων από τη Φορολογική Διοίκηση, ή
- β) ο Κρατικός Προϋπολογισμός υπέστη συνολική ζημία άνω των 5.000 ευρώ λόγω φορολογικών υποχρεώσεων που προέκυψαν από τη λειτουργία της άλλης εταιρείας (ή προσωπικής εταιρείας).

3. Η εγγύηση σύμφωνα με την παράγραφο 2 απαιτείται μόνο μετά από προσδιορισμό φόρου και την έκδοση κοινοποίησης από τη Φορολογική Διοίκηση ότι οι εργασίες της εταιρείας ή της προσωπικής εταιρείας θέτουν άμεσο κίνδυνο πρόκλησης ζημίας στον Κρατικό Προϋπολογισμό. Το ποσό της εγγύησης πρέπει να ισούται με τους καθυστερούμενους φόρους της προηγούμενης εταιρείας ή προσωπικής εταιρείας, προσαυξημένο κατά το ποσό της αναμενόμενης μέσης φορολογικής υποχρέωσης ενός τριμήνου. Η μέση φορολογική υποχρέωση υπολογίζεται με βάση τις πλέον πρόσφατες οικονομικές καταστάσεις ή εκτιμήσεις. Το ποσό της εγγύησης αποδεσμεύεται όταν έχουν εξοφληθεί όλοι οι καθυστερούμενοι φόροι και η εταιρεία ή η προσωπική εταιρεία έχει καταβάλλει εγκαίρως τους φόρους της, κ.λπ. που της καταλογίστηκαν τους τελευταίους 12 μήνες. Η Φορολογική Διοίκηση οφείλει να ειδοποιεί το φορολογούμενο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή της αίτησης εγγραφής σε φορολογικό μητρώο ότι απαιτείται

εγγύηση. Η εταιρεία ή η προσωπική εταιρεία δεν μπορεί να εγγραφεί σε φορολογικό μητρώο μέχρι την προσκόμιση της εγγύησης.

4. Κάθε πρόσωπο που εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο της Φορολογικής Διοίκησης οφείλει να το πράξει κατά τον τρόπο και το χρόνο που ορίζει η Φορολογική Διοίκηση.

5. Ο φορολογούμενος οφείλει να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση εντός δέκα (10) ημερών εγγράφως περί μεταβολών στην επωνυμία (περιλαμβανόμενης και της επωνυμίας της επιχείρησης ή άλλης εμπορικής επωνυμίας), τη διεύθυνση, την έδρα, τον τόπο άσκησης επαγγέλματος ή τη φύση της διεξαγόμενης φορολογητέας δραστηριότητας και λοιπές πληροφορίες κατά το χρόνο της εγγραφής.

6. Παράλειψη φορολογούμενου να εγγραφεί στο φορολογικό μητρώο δεν απαλλάσσει το πρόσωπο από το καθήκον να καταβάλλει και να παρακρατεί φόρους, ούτε από τις υποχρεώσεις που συνδέονται με αυτό. Η διεξαγωγή επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας χωρίς την εγγραφή σε φορολογικό μητρώο αποτελεί οικονομικό ποινικό αδίκημα.

Άρθρο 13—Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ)

1. Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό αριθμό φορολογικού μητρώου σε καθένα φορολογούμενο.

2. Ο μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου, ο οποίος δύναται να επεκτείνεται κατά ένα πρόθεμα, χρησιμοποιείται σε όλες τις φορολογίες στις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας.

3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αποδώσει αριθμό φορολογικού μητρώου σε πρόσωπο που δεν τυγχάνει φορολογούμενος, εφόσον τούτο απαιτείται από άλλες διατάξεις νόμου.

4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα, δύναται να ορίζεται ότι κάθε πρόσωπο:

α) περιλαμβάνει τον αριθμό φορολογικού μητρώου του στις δηλώσεις, ειδοποιήσεις ή τα άλλα έγγραφα που σχετίζονται με φορολογία επί της οποίας έχει εφαρμογή ο Κώδικας, και

β) γνωστοποιεί τον αριθμό σε άλλο πρόσωπο που ορίζεται από τις κείμενες διατάξεις ως το πρόσωπο το οποίο οφείλει να παρέχει φορολογική πληροφόρηση αναφορικά με το πρόσωπο που γνωστοποιεί τον αριθμό.

5. Η Φορολογική Διοίκηση πρέπει να περιλαμβάνει τον αριθμό φορολογικού μητρώου σε κάθε μορφή επικοινωνίας προς τον φορολογούμενο σχετικά με τις φορολογικές υποχρεώσεις του φορολογούμενου.

2.3 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΝΗΜΕΡΟΤΗΤΑΣ

Άρθρο 14—Έκδοση πιστοποιητικού

1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητήσει Πιστοποιητικό Φορολογικής Ενημερότητας κατά τον τύπο που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση.

2. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να χορηγήσει Πιστοποιητικό Φορολογικής Ενημερότητας στον φορολογούμενο μόνον εφόσον η Φορολογική Διοίκηση έχει διαπιστώσει ότι ο φορολογούμενος δεν έχει ληξιπρόθεσμες φορολογικές οφειλές

3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να εκδίδει μηνιαίο πιστοποιητικό οφειλής, εάν ο φορολογούμενος έχει υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών, όπως αναφέρεται στο Άρθρο xxx του Κώδικα.

2.4 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Άρθρο 15—Βιβλία και στοιχεία

1. Κάθε πρόσωπο (φυσικό ή νομικό) με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ή ανεξάρτητη επαγγελματική δραστηριότητα στην Ελλάδα υποχρεούται να τηρεί επαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.

2. Επαρκή βιβλία και στοιχεία είναι τα βιβλία και στοιχεία, τα οποία:
 - α) τηρούνται πλήρως, ορθά, έγκαιρα και τακτικά,
 - β) περιέχουν εγγραφές από τις καθημερινές επιχειρηματικές/επαγγελματικές συναλλαγές του υπόχρεου, συμπεριλαμβανομένων όλων των χρηματικών ποσών τα οποία εισπράττει και δαπανά ο υπόχρεος, συμπεριλαμβανομένων εσόδων και εξόδων τοις μετρητοίς, και τις αιτίες για τις οποίες πραγματοποιούνται τα εν λόγω έσοδα ή έξοδα, και
 - γ) περιέχουν δηλώσεις των στοιχείων ενεργητικού και των στοιχείων παθητικού του φορολογούμενου.

3. Τα ακόλουθα πρόσωπα, τα οποία καλύπτονται από την παράγραφο 1, πρέπει να τηρούν βιβλία και στοιχεία με βάση τα ισχύοντα λογιστικά πρότυπα:
 - α) κάθε υπόχρεος του οποίου ο ετήσιος καθαρός κύκλος εργασιών κατά την προηγούμενη φορολογική περίοδο υπερβαίνει το ποσό των 500.000 ευρώ,
 - β) ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, και
 - γ) ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές εταιρείες και κοινοπραξίες, εάν ένα τουλάχιστον εκ των προσώπων που συμμετέχει σε αυτές υπάγεται στην παράγραφο (α) ή (β) ανωτέρω.

4. Κάθε άλλος υπόχρεος, ο οποίος καλύπτεται από την παράγραφο 1, πρέπει να τηρεί βιβλία και στοιχεία με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.

5. Εάν η προηγούμενη φορολογική περίοδος ήταν μικρότερη των 12 μηνών, ο ετήσιος καθαρός κύκλος εργασιών, για την εφαρμογή της παραγράφου 3(α), υπολογίζεται κατ' αναλογία.

6. Εάν κατά την ημερομηνία των οικονομικών καταστάσεων, ο υπόχρεος που καλύπτεται από την παρ. 1 υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει το όριο του κριτηρίου της παραγράφου 3(α), η εφαρμογή της διάταξης που προβλέπεται στην εν λόγω παράγραφο επηρεάζεται μόνο εφόσον συμβεί σε δύο συναπτά φορολογικά έτη.

7. Κάθε υπόχρεος τήρησης απλοποιημένων λογιστικών βιβλίων δύναται να τηρεί πλήρη βιβλία και στοιχεία εφόσον τηρούνται όλα τα βιβλία και τα στοιχεία που ορίζονται από τα ισχύοντα γενικά λογιστικά πρότυπα, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 9 του

άρθρου 39 του Νόμου 2859/2000 [Κώδικας ΦΠΑ]. Οι υπόχρεοι που ασκούν αυτό το δικαίωμα δεν μπορούν να επανέλθουν σε τήρηση απλοποιημένων λογιστικών βιβλίων εντός περιόδου 5 ετών.

8. Τα βιβλία και στοιχεία πρέπει να τηρούνται:

α) για πέντε (5) έτη,

β) μέχρι να παραγραφεί το δικαίωμα ελέγχου της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης από τη Φορολογική Διοίκηση, ή

γ) για όσο υφίσταται εκκρεμής υπόθεση ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, όποιο από τα παραπάνω χρονικά διαστήματα διαρκεί περισσότερο.

Άρθρο 16—Πληροφορίες από το φορολογούμενο

1. Πληροφορίες τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) ημερών από αυτόν, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις τυχόν δυσχερειών που αντιμετωπίζει κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν.

2. Κατόπιν ρητού αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιοδήποτε συναφές έγγραφο, συμπεριλαμβανομένων πελατολογίων και καταλόγων προμηθευτών, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) ημερών, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις τυχόν δυσχερειών που αντιμετωπίζει κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν. Ο φορολογούμενος έχει το δικαίωμα να ζητά αποδεικτικό παράδοσης.

Άρθρο 17—Πληροφορίες από τρίτους

1. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, όλες οι κρατικές υπηρεσίες και κάθε φορέας της Γενικής Κυβέρνησης, συμπεριλαμβανομένων της Εισαγγελίας, των γραμματειών δικαστηρίων, των βοηθητικών υπηρεσιών καθώς και όλων των δημόσιων οργανισμών και φορέων όπου συμμετέχει ή έχει την εποπτεία το Κράτος, υποχρεούνται να παρέχουν στη Φορολογική Διοίκηση όλες τις πληροφορίες τις οποίες

κατέχουν και να επιδεικνύουν –χωρίς τη μεταφορά τους εκτός των εγκαταστάσεων- όλα τα πρωτότυπα έγγραφα, μητρώα και στοιχεία που έχουν στην κατοχή τους.

2. Κατά παρέκκλιση της παραγράφου 1, δεν μπορεί να παρέχεται ούτε να επιδεικνύεται στη Φορολογική Διοίκηση καμία πληροφορία ή και κανένα έγγραφο αναφορικά με ή σε σχέση με ποινική διαδικασία χωρίς την προηγούμενη έγγραφη άδεια του Εισαγγελέα.

3. Η Φορολογική Διοίκηση έχει το δικαίωμα να ζητά πληροφορίες ή έγγραφα από λοιπά πρόσωπα για τον καθορισμό της φορολογικής υποχρέωσης κάποιου προσώπου και την είσπραξη της φορολογικής οφειλής. Δύναται να αποστέλλει έγγραφα ερωτήματα, τα οποία πρέπει να απαντώνται εντός περιόδου δέκα (10) ημερών από την παραλαβή τους. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει απόφαση με την οποία θα ζητά από ορισμένες κατηγορίες προσώπων να παρέχουν αυτομάτως πληροφορίες σχετικά με τις οικονομικές συναλλαγές τους με φορολογούμενους.

4. Κατά παρέκκλιση της παραγράφου 3, δεν είναι δυνατή η λήψη πληροφοριών σχετικά με φορολογούμενο -εκτός από αυτές που αφορούν τις οικονομικές συναλλαγές του μεταξύ του φορολογούμενου και του εν λόγω τρίτου προσώπου- από πρόσωπο το οποίο δεσμεύεται νομικά από επαγγελματικό απόρρητο, εκτός εάν δοθεί έγγραφη εισαγγελική άδεια. Κατ' εφαρμογή αυτής της άδειας, η Φορολογική Διοίκηση παρέχει στον Εισαγγελέα:

- α) το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση και τη δραστηριότητα του φορολογούμενου,
- β) το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση και τη δραστηριότητα του προσώπου που δεσμεύεται από επαγγελματικό απόρρητο,
- γ) τις σημαντικές ενδείξεις απάτης που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση εναντίον του φορολογούμενου,
- δ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση επιθυμεί να αποκτήσει πληροφορίες από το πρόσωπο που δεσμεύεται από επαγγελματικό απόρρητο.

Ο Εισαγγελέας αποφαινεται σχετικά με το αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης κατά περίπτωση. Σε περίπτωση που ο Εισαγγελέας δώσει άδεια για την απόκτηση πληροφοριών από το πρόσωπο που δεσμεύεται από επαγγελματικό απόρρητο, αντίγραφο της απόφασης επισυνάπτεται στο αίτημα πληροφοριών. Σε αυτή την περίπτωση και για το συγκεκριμένο λόγο, το πρόσωπο που δεσμεύεται από επαγγελματικό απόρρητο αποδεσμεύεται από το

επαγγελματικό απόρρητο και δεν είναι πλέον δυνατό να διωχθεί ποινικά ούτε να εναχθεί αστικά για παράβαση του επαγγελματικού απορρήτου.

Άρθρο 18—Στοιχεία και πληροφορίες σε ξένη γλώσσα

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να ζητά από το φορολογούμενο να μεταφράζει στην Ελληνική βιβλία, στοιχεία και κάθε άλλο έγγραφο που θεωρεί σχετικό για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του φορολογουμένου. Η Φορολογική Διοίκηση θέτει εύλογες προθεσμίες για τη συμμόρφωση του φορολογουμένου με το αίτημά της.

Άρθρο 19— Εχεμύθεια

1. Η Φορολογική Διοίκηση και όλα τα πρόσωπα που ήταν ή είναι εκπρόσωποι ή εργαζόμενοι της οφείλουν να τηρούν το απόρρητο αναφορικά με όλες τις πληροφορίες φορολογούμενου, τις οποίες παρέλαβαν με την επίσημη ιδιότητά τους, και δύναται να αποκαλύπτουν τις εν λόγω πληροφορίες μόνο στα ακόλουθα πρόσωπα:

- α) άλλους εκπροσώπους ή εργαζομένους της Φορολογικής Διοίκησης στη διάρκεια και για το σκοπό της εκτέλεσης των επίσημων καθηκόντων τους,
- β) διωκτικές αρχές, για τον σκοπό της δίωξης προσώπου το οποίο διερευνάται για διάπραξη φορολογικών παραβάσεων ή αδικημάτων,
- γ) δικαστήριο, στη διάρκεια δικαστικής διαδικασίας για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης φορολογουμένου ή της ευθύνης του για φορολογικές παραβάσεις ή αδικήματα ή άλλη ποινική ευθύνη,
- δ) φορολογικές αρχές της αλλοδαπής σύμφωνα με διεθνείς συμβάσεις και το νόμο xxx/2013 (Οδηγία περί ανταλλαγής πληροφοριών),
- ε) οικονομικές αρχές, συμπεριλαμβανομένης της Αρχής καταπολέμησης της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες, και το Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων (ΙΚΑ) στο βαθμό που είναι αναγκαίο για την τήρηση του νόμου για τον προϋπολογισμό και τους νόμους κοινωνικής ασφάλισης.

2. Οι εργαζόμενοι των εν λόγω φορέων, οι οποίοι λαμβάνουν πληροφορίες σύμφωνα με την παράγραφο 1 του παρόντος Άρθρου, οφείλουν να τηρούν το απόρρητο σχετικά με τις εν λόγω πληροφορίες σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος Άρθρου, εκτός του ελάχιστου βαθμού αποκάλυψης πληροφοριών που είναι αναγκαίος για την επίτευξη του σκοπού.

3. Εκτός της περίπτωσης λήψης πληροφοριών σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 4 του παρόντος Άρθρου, κάθε πρόσωπο το οποίο λαμβάνει πληροφορίες των οποίων η αποκάλυψη διέπεται από τις διατάξεις του παρόντος Άρθρου δεν δύναται να αποκαλύπτει τις πληροφορίες και οφείλει να επιστρέφει τα έγγραφα που τις περιέχουν στη Φορολογική Διοίκηση.

4. Οι πληροφορίες σχετικά με φορολογούμενο είναι δυνατό να αποκαλύπτονται σε τρίτο με την έγγραφη συναίνεση του φορολογουμένου.

2.5 ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

Άρθρο 20— Υποβολή φορολογικής δήλωσης

1. Κάθε φορολογούμενος υποχρεούται, εφόσον απαιτείται από νόμο, να υποβάλλει φορολογική δήλωση στη Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με την παράγραφο 2, κατά το χρόνο που ορίζει ο νόμος ή όπως απαιτεί η Φορολογική Διοίκηση.

2. Η Φορολογική Διοίκηση καθορίζει:

α) τη μορφή των φορολογικών δηλώσεων,

β) τις πληροφορίες που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα παραρτήματα αυτής, εφόσον υπάρχουν, τα οποία απαιτείται να συμπληρώνονται με τη φορολογική δήλωση, και

γ) τον τρόπο υποβολής.

3. Κάθε φορολογούμενος οφείλει να βεβαιώνει την ακρίβεια και την πληρότητα της φορολογικής δήλωσης ή, σε περίπτωση δικαιοπρακτικά ανίκανου φορολογούμενου, ο νόμιμος εκπρόσωπος του φορολογούμενου υποχρεούται να βεβαιώνει την ακρίβεια και την πληρότητα αυτής. Η βεβαίωση παρέχεται μέσω (ηλεκτρονικής) υπογραφής.

4. Εάν μία φορολογική δήλωση ή μέρος αυτής συντάχθηκε από τρίτο πρόσωπο έναντι αμοιβής, το εν λόγω τρίτο πρόσωπο υποχρεούται να υπογράψει επίσης τη δήλωση.

Άρθρο 21— Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης από το φορολογούμενο

1. Εάν ο φορολογούμενος ανακαλύψει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει αμέσως τροποποιητική φορολογική δήλωση, με την οποία αποκαθίσταται το λάθος ή η παράλειψη.
2. Εάν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε η αρχική και η τροποποιητική φορολογική δήλωση θεωρούνται έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.
3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

Άρθρο 22— Δήλωση με επιφύλαξη [ισχύον Άρθρο 61(5)]

1. Όταν ο φορολογούμενος έχει αμφιβολίες σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει το δικαίωμα να υποβάλλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό του φορολογητέου εισοδήματος για το οποίο διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός τριών (3) μηνών από την υποβολή της δήλωσης.
2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη όσον αφορά το χαρακτηρισμό του φορολογητέου εισοδήματος και την υπαγωγή του σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή, ή στις εκπτώσεις από το φορολογητέο εισόδημα, κ.λπ. Ειδικά προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία εισοδήματος, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεώτητα επιστρέφεται.

2.6 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥΣ ΕΛΕΓΧΟΥΣ

Άρθρο 23— Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης (έλεγχος/επαλήθευση/διασταύρωση)

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει το δικαίωμα να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει τη συμμόρφωση με τη φορολογική υποχρέωση, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτή και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, επαληθεύοντας έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις σε φορολογούμενους και λοιπά πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες που ορίζει η νομοθεσία, και χρησιμοποιώντας μεθόδους, οι οποίες προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Η επαλήθευση της δήλωσης του φορολογούμενου διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση και μπορεί έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου.

α) Η Φορολογική Διοίκηση διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της βάσει οικονομικών καταστάσεων, δηλώσεων, και λοιπών εγγράφων που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και εγγράφων και πληροφοριών που έχει στην κατοχή της η Φορολογική Διοίκηση.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης να διενεργήσει πλήρη επιτόπιο φορολογικό έλεγχο πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος δύναται να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος δύναται επίσης να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

Άρθρο 24— Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, τα οποία αποκτούν την ισχύ πρωτοτύπου, εφόσον φέρουν την υπογραφή του οριζόμενου από τη Φορολογική Διοίκηση υπαλλήλου με δήλωση ότι αποτελούν αληθή και ακριβή αντίγραφα. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται επίσης να απαιτεί

από το φορολογούμενο ή τον αντιπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να απαιτεί να έχει πρόσβαση σε οποιαδήποτε φυλασσόμενα έγγραφα, να εξετάζει τα λογιστικά προγράμματα και τις πληροφορίες έχουν καταχωρηθεί σε αυτά, καθώς και να λαμβάνει τις εν λόγω πληροφορίες σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3. Εάν ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία καθώς και λοιπά έγγραφα, εάν το θεωρήσει απαραίτητο προκειμένου να μην αλλοιωθούν τυχόν δόλιες ενέργειες του φορολογούμενου.

Άρθρο 25— Είσοδος σε εγκαταστάσεις

1 Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου του φορολογούμενου προσκομίζει μία εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, την οποία έχει εκδώσει η Φορολογική Διοίκηση, η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

- α) Τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,
- β) Το ονοματεπώνυμο του ελεγκτή στον οποίο έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,
- γ) Το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου,
- δ) Το φορολογικό έτος και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,
- ε) Την ημερομηνία έναρξης του φορολογικού ελέγχου,
- στ) Την εκτιμώμενη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και
- ζ) Εάν ο φορολογικός έλεγχος είναι πλήρης ή μερικός.

2. Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητάς του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.

3. Ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου κατά το επίσημο ωράριο λειτουργίας της Φορολογικής Διοίκησης. Η

Φορολογική Διοίκηση δύναται να αποφασίζει να διενεργεί επιτόπιο φορολογικό έλεγχο εκτός του εν λόγω επίσημου ωραρίου εργασίας εφόσον απαιτείται από το είδος των δραστηριοτήτων του φορολογούμενου, στην οποία περίπτωση θα πρέπει να αναφέρεται στην εντολή φορολογικού ελέγχου. Η είσοδος στην κατοικία του φορολογούμενου επιτρέπεται μόνο με εντολή Εισαγγελέα.

4. Η εκτιμώμενη διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου δύναται να παραταθεί άπαξ κατά ένα εξάμηνο.

5. Οι ελεγμένες φορολογικές περίοδοι δεν είναι δυνατό να υποβληθούν σε επανέλεγχο, εκτός εάν προκύψουν νέα στοιχεία, τα οποία επηρεάζουν τον υπολογισμό της φορολογικής οφειλής. Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο.

6. Οι φορολογούμενοι υποχρεούνται να συνεργάζονται πλήρως και να διευκολύνουν το έργο του οριζόμενου από τη Φορολογική Διοίκηση υπαλλήλου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου. Ο οριζόμενος υπάλληλος δεν μετακινεί τα βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεσή του σε άλλο τόπο εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του Άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα είναι δυνατό να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και να επιστρέφονται εντός τεσσάρων (4) ημερών.

Άρθρο 26— Επιλογή υπόθεσης βάσει ανάλυσης κινδύνου

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να βασίζει την επιλογή επιτόπιων φορολογικών ελέγχων ή φορολογικών ελέγχων από τα γραφεία της βάσει απόρρητης εσωτερικής εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα.

Άρθρο 27— Μέθοδοι έμμεσου φορολογικού ελέγχου

Εάν η Φορολογική Διοίκηση αμφισβητεί ότι το φορολογητέο εισόδημα που δήλωσε ο φορολογούμενος αποτελεί αληθές ποσό, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να χρησιμοποιεί όλες τις ενδείξεις ευημερίας (συμπεριλαμβανομένων δαπανών και αγορών) του

φορολογούμενου και των συγγενικών προσώπων και εξαρτημένων μελών του, για να προσδιορίσει το αληθές ποσό του φορολογητέου εισοδήματός του.

Άρθρο 28—Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση γνωστοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο αναφορικά τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής υποχρέωσης εν σχέσει με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος καθώς και τα διάφορα στοιχεία που αιτιολογούν την διαφοροποίηση. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την παραλαβή της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός ενός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1 του παρόντος Άρθρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση και η οποία περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος Άρθρου καθορίζονται με Απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

2.7 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 29— Προσδιορισμός φόρου

1. «Προσδιορισμός φόρου» στον Κώδικα σημαίνει την έκδοση της πράξης με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής υποχρέωσης του φορολογουμένου για μια συγκεκριμένη φορολογική περίοδο και την καταχώρηση της πράξης αυτής στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης και την βεβαίωση των σχετικών ποσών.. Ο προσδιορισμός φόρου αποτελεί τη πράξη με την οποία συστήνεται η φορολογική οφειλή του φορολογούμενου.

2. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να εκδίδει τους ακόλουθους προσδιορισμούς φόρου:

- α) κανονικό προσδιορισμό φόρου,
- β) κατ'εκτίμηση προσδιορισμό φόρου,
- γ) διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, και
- δ) προληπτικό προσδιορισμό φόρου.

Άρθρο 30— Αυτόματος προσδιορισμός φόρου

Σε περιπτώσεις που προβλέπεται από τη φορολογική νομοθεσία η καταβολή του οφειλομένου φόρου κατά το χρόνο υποβολής φορολογικής δήλωσης, η φορολογική δήλωση που υποβάλλεται θεωρείται:

- α) ως προσδιορισμός του συγκεκριμένου φόρου, και
- β) κοινοποίηση ειδοποίησης για τη φορολογική υποχρέωση.

2. Ο φορολογούμενος δύναται να τροποποιεί τη φορολογική του δήλωση σύμφωνα με το Άρθρο 21 μέχρι την κοινοποίηση εντολής φορολογικού ελέγχου. Ο τροποποιητικός αυτόματος προσδιορισμός φόρου υποκαθιστά τον αρχικό αυτόματο προσδιορισμό φόρου.

Άρθρο 31— Κανονικός προσδιορισμός φόρου

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε κανονικό προσδιορισμό φόρου και να αποστέλλει σχετική γνωστοποίηση οφειλής στο φορολογούμενο, στις περιπτώσεις κατά τις

οποίες δεν απαιτείται από τη φορολογική νομοθεσία καταβολή του φόρου ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης.

2. Ο κανονικός προσδιορισμός φόρου βασίζεται σε πληροφορίες που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο μέσω κάποιας φορολογικής δήλωσης ή και σε κάθε άλλη σχετική πληροφορία που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση βασίσει τον προσδιορισμό φόρου εξ ολοκλήρου ή εν μέρει σε διαφορετικές πληροφορίες από εκείνες που δήλωσε ο φορολογούμενος, η Φορολογική Διοίκηση οφείλει να αναφέρει τις πληροφορίες στις οποίες βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου.

Άρθρο 32—Κατ'εκτίμηση προσδιορισμός φόρου

1. Σε περιπτώσεις κατά τις οποίες ο φορολογούμενος, παρότι υποχρεούται από την φορολογική νομοθεσία, δεν υποβάλει φορολογική δήλωση, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να εκδίδει κατ'εκτίμηση προσδιορισμό φόρου και να ορίζει το ποσό του οφειλόμενου φόρου, βάσει κάθε πληροφορίας που έχει στη διάθεσή της. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει οδηγίες σχετικά με την εκτίμηση του ποσού φορολογητέου εισοδήματος.

2. Ο φορολογούμενος δύναται να υποκαταστήσει τον κατ'εκτίμηση προσδιορισμό φόρου υποβάλλοντας φορολογική δήλωση.

Άρθρο 33— Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε διόρθωση οποιουδήποτε προηγούμενου αυτόματου, κανονικό ή κατ'εκτίμηση προσδιορισμού φόρου, εάν από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση μόνο εάν προκύψουν νέα γεγονότα.

2. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά διόρθωση του κανονικού προσδιορισμού φόρου, εάν υποβάλλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να

εκδώσει διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εάν πειστεί ότι ο κανονικός προσδιορισμός φόρου είχε βασιστεί σε εσφαλμένες πληροφορίες.

Άρθρο 34— Προληπτικός προσδιορισμός φόρου

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει το δικαίωμα να εκδίδει προληπτικό προσδιορισμό φόρου μετά την έναρξη της φορολογικής περιόδου αλλά πριν την ημερομηνία υποβολής της αντίστοιχης φορολογικής δήλωσης εάν απαιτείται για τη διασφάλιση της είσπραξης του φόρου και υπάρχουν συγκεκριμένες ενδείξεις ότι ο φορολογούμενος σκοπεύει να εγκαταλείψει τη χώρα, μεταβιβάζοντας τα περιουσιακά στοιχεία του σε άλλο πρόσωπο, ή προβαίνοντας σε άλλες ενέργειες οι οποίες θα θέσουν σε κίνδυνο την είσπραξη του φόρου εάν δεν εκδοθεί προσδιορισμός φόρου αμέσως. Ο φορολογούμενος δύναται να προσφύγει κατά του προληπτικού προσδιορισμού φόρου κατευθείαν ενώπιον του αρμόδιου Πρωτοδικείου μόνο για τους εξής λόγους:

- α) το ποσό του προσδιορισμού είναι υπερβολικά υψηλό, ή
- β) δεν υφίστανται οι περιστάσεις που δικαιολογούν προληπτικό προσδιορισμό φόρου.

2. Ο φορολογούμενος καταβάλλει τη φορολογική οφειλή που ορίζεται από τον προληπτικό προσδιορισμό φόρου είτε καταβάλλοντάς την τοις μετρητοίς, είτε παρέχοντας εγγύηση είτε αποδεχόμενος την εγγραφή βάρους επί της περιουσίας του υπέρ της Φορολογικής Διοίκησης για το πλήρες ποσό της φορολογικής οφειλής. Η εγγύηση ή και η εγγραφή βάρους διατηρούνται μέχρι την πλήρη εξόφληση της φορολογικής υποχρέωσης.

3. Ο προληπτικός προσδιορισμός φόρου ακολουθείται από διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός ενός (1) έτους μετά την ημερομηνία έκδοσης του προληπτικού προσδιορισμού φόρου.

Άρθρο 35— Παραγραφή

1. Η Φορολογική Διοίκηση προβαίνει σε έκδοση κανονικού, κατ'εκτίμηση ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

- α) εάν ο φορολογούμενος έχει ζητήσει τη διενέργεια διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σύμφωνα με το άρθρο 21 του Κώδικα, για περίοδο ενός έτους,
- β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα κρίνει η Φορολογική Διοίκηση ότι είναι εύλογο για τη λήψη και τη μετάφραση των σχετικών πληροφοριών,
- γ) εάν κατατεθεί αίτηση επανεξέτασης ή ενδικοφανής προσφυγή, μέχρι ένα (1) έτος από την έκδοση οριστικής απόφασης της επανεξέτασης ή της ενδικοφανούς προσφυγής

3. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει διαπράξει φοροδιαφυγή, η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται σε είκοσι (20) έτη από τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

4. Εάν ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου επηρεάζει άλλη φορολογική περίοδο για την οποία το δικαίωμα ελέγχου έχει παραγραφεί, η αντίστοιχη προσαρμογή φόρου προστίθεται στην παλαιότερη φορολογική περίοδο για την οποία το δικαίωμα ελέγχου δεν έχει παραγραφεί.

Άρθρο 36— Κοινοποίηση προσδιορισμού φόρου

Όταν πραγματοποιείται προσδιορισμός φόρου σύμφωνα με τα Άρθρα 31, 32, 33, και 34, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη προσδιορισμού φόρου, η οποία κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Η πράξη προσδιορισμού του φόρου υπογράφεται από το Γενικό Γραμματέα ή άλλο ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης, και περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί τέτοιος αριθμός στο φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής υποχρέωσης,
- στ) αίτημα εξόφλησης του φόρου μέχρι την ημερομηνία που ορίζει η γνωστοποίηση,
- ζ) τον τόπο εξόφλησης του φόρου,
- η) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,

- θ) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- ι) λοιπές πληροφορίες, κατά τη διακριτική ευχέρεια του Γενικού Γραμματέα.

Μαζί με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται και η οικεία έκθεση ελέγχου.

Άρθρο 37—Γενική διάταξη κατά της φοροδιαφυγής

1. Κατά τον προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αγνοεί κάθε τεχνητή ρύθμιση ή η τεχνητή σειρά ρυθμίσεων που έχει δρομολογηθεί με βασικό σκοπό την αποφυγή της φορολόγησης και οδηγεί σε φορολογικό πλεονέκτημα. Οι εν λόγω ρυθμίσεις αντιμετωπίζονται, για φορολογικούς σκοπούς, βάσει των χαρακτηριστικών της οικονομικής τους υπόστασης.

2. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1 ως ρύθμιση νοείται κάθε συναλλαγή, καθεστώς, δράση, πράξη, συμφωνία, επιχορήγηση, συνεννόηση, υπόσχεση, δέσμευση ή εκδήλωση. Μια ρύθμιση μπορεί να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα στάδια ή μέρη.

3. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1 η ρύθμιση ή η σειρά ρυθμίσεων είναι τεχνητή εφόσον στερείται εμπορικής ουσίας. Για τον καθορισμό του τεχνητού ή μη χαρακτήρα μιας ρύθμισης ή σειράς ρυθμίσεων, οι εθνικές αρχές καλούνται να εξετάζουν εάν αυτές αφορούν μια ή περισσότερες από τις ακόλουθες καταστάσεις:

- α) ο νομικός χαρακτηρισμός των μεμονωμένων σταδίων από τα οποία αποτελείται μια ρύθμιση είναι ασυμβίβαστος με τη νομική υπόσταση της ρύθμισης στο σύνολό της•
- β) η ρύθμιση ή η σειρά ρυθμίσεων εφαρμόζεται κατά τρόπο που δεν συνάδει με μια φυσιολογική επιχειρηματική συμπεριφορά•
- γ) η ρύθμιση ή η σειρά ρυθμίσεων περιλαμβάνει στοιχεία που έχουν ως αποτέλεσμα την αλληλο-αντιστάθμιση ή την αλληλο-ακύρωσή τους•
- δ) η σύναψη συναλλαγών είναι κυκλικού χαρακτήρα•
- ε) η ρύθμιση ή η σειρά ρυθμίσεων οδηγεί σε σημαντικό φορολογικό πλεονέκτημα αλλά αυτό δεν αντανάκλαται στους επιχειρηματικούς κινδύνους τους οποίους αναλαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο ή στις ταμειακές ροές του•
- στ) το αναμενόμενο περιθώριο κέρδους πριν από το φόρο είναι σημαντικό σε σύγκριση με το ύψος του αναμενόμενου φορολογικού πλεονεκτήματος.

4. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ο στόχος μιας ρύθμισης ή σειράς ρυθμίσεων συνίσταται στην αποφυγή της φορολόγησης, εφόσον, ανεξαρτήτως από τυχόν υποκειμενικές προθέσεις του υποκείμενου στο φόρο, αντίκειται στο αντικείμενο, στο πνεύμα και στον σκοπό των φορολογικών διατάξεων που θα ίσχυαν σε άλλη περίπτωση.

5. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ένας δεδομένος στόχος πρέπει να θεωρείται ουσιαστικός εφόσον οιοσδήποτε άλλος στόχος που αποδίδεται ή θα μπορούσε να αποδοθεί στη ρύθμιση ή στη σειρά ρυθμίσεων φαίνεται, το πολύ, αμελητέος, λαμβανομένων υπόψη όλων των περιστάσεων της υπόθεσης.

6. Για να καθοριστεί εάν η ρύθμιση ή η σειρά ρυθμίσεων έχει οδηγήσει σε φορολογικό πλεονέκτημα όπως αναφέρεται στην παράγραφο 1, η Φορολογική Διοίκηση συγκρίνει το ύψος του οφειλόμενου φόρου από έναν υποκείμενο στο φόρο, λαμβάνοντας υπόψη την/τις εν λόγω ρύθμιση/ρυθμίσεις, με το ποσό που θα όφειλε ο ίδιος υποκείμενος στο φόρο υπό τις ίδιες συνθήκες, εν απουσία της/ων εν λόγω ρύθμισης/ρυθμίσεων.

2.8 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 38—Πληρωμή φόρου

1. Ο φόρος καθίσταται ληξιπρόθεσμος και πληρωτέος κατά το χρόνο που προβλέπεται από το σχετικό νόμο στον οποίο εφαρμόζεται ο παρών Κώδικας.

2. Σε περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, ο οφειλόμενος φόρος είναι πληρωτέος εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης του προσδιορισμού φόρου στο φορολογούμενο. Σε περίπτωση κατ' εκτίμηση προσδιορισμού ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, ο οφειλόμενος φόρος καθίσταται πληρωτέος αμέσως.

3. Ο φόρος καταβάλλεται κατά τον τρόπο που ορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση.

Άρθρο 39-Υποχρέωση για παρακράτηση φόρου και μόνιμη εγκατάσταση

Άρθρο 40—Φορολογική υποχρέωση κατόπιν λύσης

1. Το παρόν Άρθρο ισχύει για νομική οντότητα που λύεται χωρίς να έχει τακτοποιήσει τις φορολογικές υποχρεώσεις της, συμπεριλαμβανομένων των υποχρεώσεων παρακράτησης και απόδοσης φόρου.
2. Εάν κατά τον χρόνο λύσης νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας δεν έχουν εξοφληθεί όλες οι φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, περιλαμβανομένων των παρακρατούμενων φόρων, οι κατά τον χρόνο λύσης αυτών μέτοχοι ή εταίροι ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, μέχρι του ποσού των αναληφθέντων κερδών ή απολήψεων σε μετρητά ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του μετόχου ή εταίρου κατά τα τρία (3) έτη τελευταία έτη προ της λύσης.
3. Επίσης ευθύνεται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα για την καταβολή του οφειλόμενου και μη εξοφληθέντος φόρου κατά την λύση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, και κάθε πρόσωπο που υπήρξε μέτοχος ή εταίρος αυτού κατά τα τρία (3) έτη τελευταία έτη προ της λύσης του μέχρι του ποσού των αναληφθέντων κερδών ή απολήψεων σε μετρητά ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του μετόχου ή εταίρου και εφόσον η οφειλή αφορά την περίοδο στην οποία το εν λόγω πρόσωπο ήταν μέτοχος ή εταίρος.
4. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν Άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή την νομική οντότητα, οποιαδήποτε δικαιώματα θα είχε στην διάθεσή τους το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.
5. Το παρόν άρθρο δεν ισχύει για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή αναγνωρισμένο χρηματιστήριο σε άλλο Κράτος Μέλος της ΕΕ.

Άρθρο 41—Επιστροφές φόρων

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε από φορολογούμενο υπερβαίνει το ποσό του φόρου που προσδιορίστηκε, η Φορολογική Διοίκηση θα προβεί στα κάτωθι:

- α) το πλεονάζον ποσό θα συμψηφίζεται με τυχόν άλλους οφειλόμενους και ληξιπρόθεσμους φόρους του φορολογούμενου,
- β) εφ' όσον συμφωνεί ο φορολογούμενος, με ρητή δήλωση που περιλαμβάνεται στην αίτηση επιστροφής, θα παρακρατείται προκειμένου να συμψηφίζεται το πλεονάζον ποσό με καταβολές εκ μέρους του φορολογούμενου που αφορούν μελλοντικές υποχρεώσεις, και
- γ) τυχόν υπόλοιπο πλεονάζον ποσό θα επιστρέφεται στο φορολογούμενο εντός 90 ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογούμενου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας.

Άρθρο 42—Κοινοποίηση υπερημερίας

1. Εάν ο φόρος δεν καταβληθεί κατά την ημερομηνία που κατέστη πληρωτέος και ληξιπρόθεσμος η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί ατομική ειδοποίηση στον φορολογούμενο.

2. Στην ατομική ειδοποίηση αναφέρεται:

- α) το όνομα του φορολογουμένου,
- β) το ΑΦΜ του φορολογουμένου, εφ' όσον έχει εκδοθεί,
- γ) η ημερομηνία έκδοσης της ατομικής ειδοποίησης,
- δ) το ποσό των οφειλόμενων φόρων, των τόκων και των προστίμων, και η φορολογική περίοδος ή περίοδοι που αφορούν αυτά,
- ε) αίτημα καταβολής των ποσών αυτών,
- στ) ο τόπος πληρωμής των ανωτέρω,
- ζ) ότι ο φορολογούμενος ενημερώνεται ότι οι τόκοι θα συνεχίσουν να υπολογίζονται μέχρι την τελική εξόφληση της οφειλής και
- η) ότι ο φορολογούμενος ενημερώνεται ότι, εάν δεν προβεί σε εξόφληση εντός τριάντα (30) ημερών από την επίδοση της ατομικής ειδοποίησης, η Φορολογική Διοίκηση θα έχει δικαίωμα να προβεί σε διαδικασία αναγκαστικής είσπραξης των ποσών που αναφέρονται σε αυτή.

Άρθρο 43—Διαδικασίες ρύθμισης οφειλών

1. Βάσει αιτήματος του φορολογούμενου πριν τη λήξη της προθεσμίας καταβολής φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να συμφωνεί πρόγραμμα ρύθμισης των φορολογικών οφειλών, εάν ο φορολογούμενος μπορεί να αιτιολογήσει ότι αντιμετωπίζει οικονομική δυσχέρεια και ότι έχει τη δυνατότητα συμμόρφωσης με το πρόγραμμα ρύθμισης. Το πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών δεν μπορεί να υπερβαίνει το ένα έτος. Κατ'εξαιρέση μπορεί να παρατείνεται σε έως δύο έτη για εφάπαξ φόρους. Οι φορολογικές οφειλές που εντάσσονται σε πρόγραμμα ρύθμισης δεν αντιμετωπίζονται ως ληξιπρόθεσμες.

2. Για την υποβολή αίτησης ένταξης σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών σύμφωνα με την παράγραφο 1 του παρόντος Άρθρου, ο φορολογούμενος πρέπει να παράσχει στη Φορολογική Διοίκηση τα εξής στοιχεία:

- α) αναλυτική δήλωση των εισοδημάτων του, περιουσιακών στοιχείων του και οφειλών του σε τρίτους,
- β) αποδεικτικά στοιχεία για την υποβολή όλων των απαιτούμενων φορολογικών δηλώσεων τα τελευταία πέντε (5) φορολογικά έτη, και
- γ) ανάλογα με το σύνολο των φορολογικών οφειλών για τις οποίες υποβάλλει αίτηση ένταξης σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών:
 - i) για φορολογικές οφειλές άνω των 5.000 ευρώ, αποδεικτικά στοιχεία για τη δυνατότητα καταβολής των μηνιαίων δόσεων από το φορολογούμενο,
 - ii) για φορολογικές οφειλές άνω των 50.000 ευρώ, έγγραφα τεκμηρίωσης αφενός της προσωρινής οικονομικής δυσχέρειάς του και αφετέρου της δυνατότητας τήρησης των όρων του προγράμματος ρύθμισης οφειλών του, θεωρημένα και υπογεγραμμένα από ανεξάρτητο αξιολογητή, ή
 - iii) για φορολογικές οφειλές άνω των 150.000 ευρώ, εγγυήσεις, ασφάλεια ή εμπράγματο βάρος που αποτιμούνται από ανεξάρτητο αξιολογητή.

3. Φορολογούμενοι οι οποίοι έχουν καταδικαστεί ή διωχθεί για φοροδιαφυγή δεν μπορούν να υποβάλλουν αίτηση ένταξης σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών σύμφωνα με την παράγραφο 1 του παρόντος Άρθρου.

4. Η πρώτη δόση του προγράμματος ρύθμισης οφειλών καταβάλλεται εντός τριών (3) εργάσιμων ημερών από την ημέρα έγκρισης του προγράμματος και ειδοποίησης του

φορολογούμενου. Οι υπόλοιπες καταβολές έχουν προθεσμία καταβολής την τελευταία εργάσιμη ημέρα κάθε επόμενου μήνα. Η παράλειψη μίας δόσης υπόκειται σε προσαύξηση ποσοστού δεκαπέντε τοις εκατό (15%) λόγω καθυστέρησης. Η καθυστερημένη δόση μαζί με την προσαύξηση καταβάλλονται το αργότερο μέχρι την προθεσμία της επόμενης δόσης.

5. Το πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών καταπίπτει με αποτέλεσμα την υποχρέωση άμεσης καταβολής του υπόλοιπου της οφειλής και την πιθανή εφαρμογή όλων των διαθέσιμων μέτρων εκτέλεσης, εάν ο φορολογούμενος:

- α) δεν καταβάλλει εγκαίρως περισσότερες από μία δόσεις,
- β) καθυστερήσει την καταβολή της τελικής δόσης για περισσότερο από ένα μήνα,
- γ) δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων/νομικών προσώπων και φορολογίας ΦΠΑ κατά την περίοδο του προγράμματος ρύθμισης οφειλών, και μέχρι την εξόφλησή του,
- δ) δεν κατέβαλε έγκαιρα τις οφειλές από την ημερομηνία έγκρισης του προγράμματος ρύθμισης οφειλών,
- ε) παρείχε ελλιπή ή αναληθή στοιχεία για την έγκριση του προγράμματος ρύθμισης οφειλών.

6. Τυχόν παράταση της ημερομηνίας πληρωμής φόρους δεν απαλλάσσει τους φορολογούμενους από την υποχρέωση καταβολής τόκων υπερημερίας.

Άρθρο 44—Εντολή πληρωμής

1. Οι καταβολές συγκεκριμένου φόρου θα κατανέμονται έναντι της υποχρέωσης του φορολογουμένου με την ακόλουθη σειρά:

- α) πρόστιμα αναφορικά με τον φόρο,
- β) τόκος επί του φόρου, και
- γ) το κύριο ποσό του φόρου.

2. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να κατανείμει μία πληρωμή σε οποιονδήποτε προσδιορισμένο και ληξιπρόθεσμο φόρο:

- α) εάν ο φορολογούμενος δεν υποδείξει κατά το χρόνο της πληρωμής σε ποιον συγκεκριμένο φόρο ή φορολογική περίοδο αφορά η πληρωμή, ή

β) εάν η πληρωμή εισπράχθηκε σύμφωνα με το Άρθρο xxx [εκτέλεση επί της περιουσίας του φορολογουμένου] ή το Άρθρο xxx [τρίτοι οφειλέτες].

Άρθρο 45—Γενικά Μέτρα Είσπραξης

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προχωρήσει στην λήψη οποιουδήποτε μέτρου σύμφωνα με το παρόν υποκεφάλαιο, εφ' όσον ο φορολογούμενος κριθεί υπερήμερος βάσει του Άρθρου xxx [πληρωμή φόρου].

2. Το παρόν υποκεφάλαιο δεν ισχύει για τον ΦΠΑ που εισπράττεται από την Τελωνειακή Αρχή, ο οποίος εισπράττεται σύμφωνα με την διαδικασία είσπραξης δασμών.

Άρθρο 46—Αλληλέγγυα ευθύνη

1. Ο υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου που είναι υπεύθυνος για την παρακράτησης, είσπραξη, δήλωση ή καταβολή οποιουδήποτε φόρου με βάση τις διατάξεις του Κώδικα, υπόκειται σε κυρώσεις εάν:

- α) δεν παρακρατήσει, εισπράξει, δηλώσει ή καταβάλλει δεόντως το φόρο,
- β) επιχειρήσει να αποφύγει την καταβολή του φόρου.

2. Η ευθύνη του υπόχρεου σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με το παρόν Άρθρο δεν υπερβαίνει το συνολικό ποσό του φόρου που δεν παρακρατήθηκε, δεν εισπράχθηκε, δεν δηλώθηκε ή δεν καταβλήθηκε ή την πληρωμή του οποίου απέφυγε.

Άρθρο 47—Κατάταξη φορολογικών απαιτήσεων

1 Η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει εξασφαλισμένη απαίτηση έναντι του φορολογούμενου εφόσον έχει εγγράψει βάρος επί της περιουσίας του φορολογούμενου σύμφωνα με το Άρθρο xxx [εμπράγματο βάρος] του Κώδικα.

2 Σε κάθε άλλη περίπτωση, η Φορολογική Διοίκηση έχει απαίτηση πρώτης προτεραιότητας έναντι του φορολογούμενου, η οποία μπορεί να εισπραχθεί μόνο μετά την ικανοποίηση όλων των εξασφαλισμένων πιστωτών.

Άρθρο 48—Δέσμευση περιουσίας

1. Σε περίπτωση μη καταβολής φόρου από φορολογούμενο κατά την ληξιπρόθεσμη ημερομηνία, συνίσταται βάρος μέχρι του ποσού της οφειλής υπέρ της Φορολογικής Διοίκησης (μετά του προκύπτοντος τόκου, προστίμων και εξόδων είσπραξης) επί της περιουσίας του φορολογούμενου, με προτεραιότητα έναντι κάθε άλλου δικαιώματος, εκτός εάν προβλέπεται διαφορετικά στο παρόν Άρθρο.

2. Το βάρος που προβλέπεται στην παράγραφο 1 συνίσταται τα μεσάνυχτα στην λήξη της ληξιπρόθεσμης ημερομηνίας και παραμένει σε ισχύ έως ότου εκπληρωθεί η υποχρέωση ή καταστεί ανεφάρμοστη λόγω παρέλευσης του χρόνου.

3. Το βάρος που προβλέπεται στο παρόν Άρθρο δεν ισχύει εις βάρος των συμφερόντων προσώπου σχετιζόμενου με τον φορολογούμενο ως αγοραστής, καθώς και κατόχου εμπράγματης ασφάλειας που χορηγήθηκε από τον φορολογούμενο, ή άλλου κατόχου εξασφάλισης εκ του νόμου, εφ' όσον το εν λόγω συμφέρον ανέκυψε:

- α) προτού το πρόσωπο αυτό λάβει γνώση του βάρους, ή
- β) προτού η γνωστοποίηση του βάρους εγγραφεί από τον [Γραμματέα του Εφετείου] και τον [Συμβολαιογράφο], οποιοδήποτε εκ των δύο ήθελε προκύψει πρώτο.

4. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να συστήσει το βάρος οποτεδήποτε από την στιγμή που προσδιορίζεται φορολογική υποχρέωση ή σχετικός τόκος ή πρόστιμο και βρίσκεται σε εκκρεμότητα εν όλω ή εν μέρει.

5. Ο Γενικός Γραμματέας μπορεί να εκδώσει Οδηγία για την διαδικασία εγγραφής του βάρους, ενώ μπορεί επίσης να ορίσει κατηγορίες συμφερόντων έναντι των οποίων δεν θα ισχύει το βάρος.

6. Προ της καταχώρισης της σύστασης βάρους από τον [Γραμματέα του Εφετείου] και τον [Συμβολαιογράφο], η Φορολογική Διοίκηση οφείλει να ενημερώσει εγγράφως τον φορολογούμενο σχετικά με την πρόθεσή της να συστήσει το βάρος.

7. Η παράγραφος 6 δεν εφαρμόζεται εφ' όσον η Φορολογική Διοίκηση θεωρεί ότι αυτό θα διακινδυνεύσει την δυνατότητα είσπραξης του φόρου.

8. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προσφύγει στο Εφετείο για την εκτέλεση του βάρους που προβλέπεται στο παρόν Άρθρο.

9. Οποιοδήποτε θιγόμενο πρόσωπο μπορεί να αιτηθεί στην Φορολογική Διοίκηση για διαγραφή του βάρους από την περιουσία του φορολογουμένου. Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης να μην προβεί σε διαγραφή του βάρους υπόκειται σε έφεση ενώπιον του Εφετείου.

Άρθρο 49—Κατάσχεση περιουσίας

1. Σε περίπτωση υπερημερίας φορολογουμένου, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε αναγκαστική εκτέλεση επί της περιουσίας του φορολογουμένου, ωστόσο, εκτός εάν συντρέχει η περίπτωση της παραγράφου 7 του Άρθρου 48 [Βάρος σε περίπτωση κινδύνου], η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προχωρήσει σε αναγκαστική εκτέλεση εάν ο φορολογούμενος δεν προέβη σε καταβολή του φόρου εντός τριάντα (30) ημερών από την επίδοση της γνωστοποίησης υπερημερίας.

2. Εάν η Φορολογική Διοίκηση έχει βάσιμους λόγους να πιστεύει ότι διακυβεύεται η είσπραξη του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να αξιώσει άμεση καταβολή του φόρου και, εφ' όσον ο φορολογούμενος δεν προβεί στην καταβολή, να προχωρήσει άμεσα σε αναγκαστική εκτέλεση επί της περιουσίας του κατά παρέκκλιση της παραγράφου 3 του Άρθρου xxx [υπερημερία].

3. Οποιοδήποτε πρόσωπο (συμπεριλαμβανομένων τραπεζών ή άλλων χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων) κατέχει ή διαθέτει εξασφάλιση επί περιουσιακού στοιχείου που κατέστη αντικείμενο αναγκαστικής εκτέλεσης, οφείλει να παραδώσει το περιουσιακό στοιχείο ή να αποδεσμεύσει την εξασφάλιση υπέρ της Φορολογικής Διοίκησης, με εξαίρεση

το μέρος εκείνο του περιουσιακού στοιχείου που τελεί ήδη υπό κατάσχεση ή αναγκαστική εκτέλεση βάσει δικαστικής διαδικασίας.

4. Μη συμμόρφωση με το αίτημα αυτό γεννά ευθύνη έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, ύψους ίσου με την αξία του περιουσιακού στοιχείου ή της εξασφάλισης που κατέχεται, όχι όμως πέραν του ποσού της οφειλής για την οποία γίνεται η εκτέλεση.

5. Τα προσωπικά αντικείμενα και ο οικιακός εξοπλισμός του φορολογουμένου άνευ ουσιώδους αξίας εξαιρούνται από τη κατάσχεση.

Στο φορολογούμενο χορηγείται ένα ελάχιστο ποσό διαβίωσης, το οποίο καθορίζεται με Υπουργική Απόφαση και δεν υποβάλλεται σε φορολόγηση.

Άρθρο 50—Εκποίηση κατασχεθείσας περιουσίας

1. Η Φορολογική Διοίκηση οφείλει να εκποιεί σε δημόσιο πλειστηριασμό τα περιουσιακά στοιχεία που κατασχέθηκαν.

2. Το προϊόν της εκποίησης κατανέμεται πρώτα για την κάλυψη των δαπανών που προκύπτουν για τη λήψη κατοχής των κατασχεμένων περιουσιακών στοιχείων, των εξόδων εκτέλεσης και εκποίησης και στην συνέχεια για την κάλυψη των προστίμων, τόκων και φόρων. Εάν υπάρχει υπόλοιπο φορολογικής οφειλής, όλες είναι πιθανές μέθοδοι αναγκαστικής είσπραξης είναι διαθέσιμες για την είσπραξη του υπόλοιπου ποσού. Τυχόν πλεονάζον ποσό που εισπράττεται πρέπει να επιστρέφεται στον φορολογούμενο.

3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να θέσει προϋποθέσεις στην διαδικασία πώλησης σε δημόσιο πλειστηριασμό σύμφωνα με την εξουσία πώλησης που απονέμεται στην Φορολογική Διοίκηση από τον παρόντα Κώδικα, και δύναται:

α) να καθορίσει ποσό εγγύησης από τον πλειοδότη,

β) να ορίσει μία ελάχιστη τιμή,

γ) να ορίσει την προθεσμία εντός της οποίας πρέπει να παρασχεθεί η εγγύηση, και τις συνθήκες υπό τις οποίες μπορεί αυτή να καταπέσει, και

δ) να ανακηρύξει, σε περίπτωση που ο πλειοδότης δεν παράσχει την απαιτούμενη εγγύηση ή δεν ολοκληρώσει την αγορά εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, τον επόμενο τη τάξει πλειοδότη και αγοραστή του περιουσιακού στοιχείου.

4. Τα κατασχεθέντα περιουσιακά στοιχεία πρέπει να εκποιούνται στην δημοπρασία σε χρόνο και τόπο που θα καθορίζει η Φορολογική Διοίκηση, ωστόσο, η εκποίηση δεν θα λαμβάνει χώρα εντός δεκατεσσάρων (14) ημερών από την κατάσχεση των κινητών ή ακινήτων, εκτός εάν τα κατασχεθέντα περιουσιακά στοιχεία είναι αλλοιώσιμα κατά την κρίση της Φορολογικής Διοίκησης, ή ο κύριος αυτών ζητήσει την εκποίησή τους σε συντομότερο χρονικό διάστημα.
5. Όλα τα περιουσιακά στοιχεία που κατάσχονται σύμφωνα με τον παρόντα Κώδικα θα τηρούνται σε κατάλληλο μέρος, ή θα αφήνονται στην κατοχή κατάλληλου προσώπου που θα προσδιορίζει η Φορολογική Διοίκηση.
6. Η ημερομηνία, ο χρόνος και ο τόπος εκποίησης των περιουσιακών στοιχείων που κατάσχονται σύμφωνα με τον παρόντα Κώδικα θα δημοσιεύονται σε ημερήσια εφημερίδα και στο δικτυακό τόπο της Φορολογικής Διοίκησης πριν την ημερομηνία εκποίησης, εκτός εάν τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία πρόκειται να εκποιηθούν πριν την εκπνοή της προθεσμίας των δεκατεσσάρων (14) ημερών σύμφωνα με την παράγραφο 4.
7. Δεν εκποιούνται περιουσιακά στοιχεία για την εξόφληση αμφισβητούμενου ποσού οφειλής προστίμων, τόκων και φόρων.
8. Προς τον σκοπό της κατάσχεσης και εκποίησης περιουσιακών στοιχείων, ένα φυσικό πρόσωπο δύναται να εκτελέσει εντολή κατάσχεσης εφ' όσον εξουσιοδοτηθεί εγγράφως προς τούτου από την Φορολογική Διοίκηση και, εάν καταστεί απαραίτητο, να εισέλθει βιαίως σε κτίριο κατά την διάρκεια της ημέρας για να εκτελέσει, δύναται επίσης να ζητήσει την συνδρομή αστυνομικού οργάνου, όπου απαιτείται, προκειμένου να εκτελέσει την εντολή κατάσχεσης.
9. Κατά την εκποίηση περιουσιακών στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα, δεόντως εξουσιοδοτημένο όργανο της Κυβέρνησης δύναται να υποβάλει προσφορά και να αγοράσει τα αγαθά ή τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία για λογαριασμό του Κρατικού Προϋπολογισμού.

10. Σε περίπτωση που τα περιουσιακά στοιχεία που διατίθενται προς εκποίηση δεν εκποιηθούν κατά την προβλεπόμενη ημερομηνία, μπορούν να τεθούν και πάλι προς εκποίηση.

11. Το όργανο ή άλλο πρόσωπο που διενεργεί την εκποίηση κοινοποιεί στην Φορολογική Διοίκηση το αποτέλεσμα της εκποίησης, και η Φορολογική Διοίκηση ορίζει ότι, μετά την εξόφληση του τιμήματος αγοράς, το περιουσιακό στοιχείο θα μεταβιβαστεί στον αγοραστή.

12. Εφ' όσον η Φορολογική Διοίκηση, αφού εξετάσει την έκθεση που θα της υποβληθεί σύμφωνα με την παράγραφο 12, πειστεί ότι υπάρχει απάτη ή μη προσήκουσα συμπεριφορά αναφορικά με την πώληση περιουσιακού στοιχείου που αναφέρεται στην έκθεση, ή ότι ο σχετικός φόρος έχει καταβληθεί, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να ακυρώσει την εκποίηση.

13. Από την υπογραφή του εγγράφου μεταβίβασης ή της εκχώρησης στον αγοραστή από την Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με το παρόν Άρθρο, τα αγαθά ή τα περιουσιακά στοιχεία περιέρχονται στον αγοραστή ελεύθερα και αποδεσμευμένα από κάθε βάρος σύμφωνα με τον παρόντα Κώδικα.

Άρθρο 51—Τρίτοι Οφειλέτες

1. Σε περίπτωση υπερημερίας φορολογουμένου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να επιδώσει έγγραφη ειδοποίηση σε τρίτο οφειλέτη.

2. Από την στιγμή που θα παραλάβει την ειδοποίηση, ο τρίτος οφειλέτης υποχρεούται να καταβάλει στην Φορολογική Διοίκηση (για λογαριασμό του φορολογουμένου και έως την ημερομηνία που προσδιορίζεται στην ειδοποίηση) ποσό που δεν θα υπερβαίνει το μικρότερο εκ των κάτωθι:

- α) το ποσό ως προς το οποίο ο φορολογούμενος περιήλθε σε υπερημερία,
- β) το ποσό που οφείλεται από τον τρίτο οφειλέτη στον φορολογούμενο, και
- γ) το ποσό που προσδιορίζεται στην ειδοποίηση.

3. Η ημερομηνία καταβολής που ορίζεται στην ειδοποίηση δεν θα είναι νωρίτερα είτε:

α) από την ημερομηνία που το ποσό που οφείλεται από τον τρίτο οφειλέτη στον φορολογούμενο κατέστη πληρωτέο προς τον τελευταίο, ή τηρείται για λογαριασμό του φορολογουμένου, είτε

β) δεκαπέντε (15) ημέρες μετά την ημερομηνία επίδοσης της ειδοποίησης στον τρίτο οφειλέτη.

4. Από την στιγμή που θα παραλάβει την ειδοποίηση της παραγράφου 1, ο τρίτος οφειλέτης δεν θα καταβάλει ποσό στον φορολογούμενο έως ότου η Φορολογική Διοίκηση ανακαλέσει την ειδοποίηση.

5. Το συντομότερο πρακτικώς εφικτό μετά την επίδοση της ειδοποίησης στον τρίτο οφειλέτη, η Φορολογική Διοίκηση θα επιδώσει στον φορολογούμενο αντίγραφο της ειδοποίησης αυτής.

6. Τα ποσά που οφείλονται στην Φορολογική Διοίκηση από τρίτο οφειλέτη σύμφωνα με το παρόν Άρθρο αποτελούν προσωπική υποχρέωση του τρίτου οφειλέτη και εισπράττονται κατά τον ίδιο τρόπο που εισπράττονται οι φόροι.

7. Οι οφειλές προς τον φορολογούμενο περιλαμβάνουν:

α) οφειλές που υφίστανται κατά τον χρόνο εκείνο ή προκύψουν μελλοντικά έναντι του φορολογουμένου,

β) ποσά που τηρούνται ή κατά τον χρόνο εκείνο ή μελλοντικά για λογαριασμό του φορολογουμένου,

γ) ποσά που τηρούνται είτε κατά τον χρόνο εκείνο ή μελλοντικά για λογαριασμό τρίτου προς καταβολή στον φορολογούμενο,

δ) ποσά που τηρούνται από πρόσωπο εξουσιοδοτημένο από τρίτο να τα καταβάλει στον φορολογούμενο, και

ε) σε σχέση με τρίτο οφειλέτη που αποτελεί χρηματοοικονομικό ίδρυμα, ποσά που ο φορολογούμενος τηρεί σε λογαριασμό στο εν λόγω ίδρυμα.

8. Σύμφωνα με το παρόν Άρθρο δύναται να επιδοθεί ειδοποίηση στον εργοδότη φορολογουμένου η οποία θα επιβάλει την παρακράτηση και απόδοση, στην Φορολογική Διοίκηση, και για συγκεκριμένη χρονική περίοδο, μέρους μελλοντικών αμοιβών ή μισθών πληρωτέων στον φορολογούμενο.

9. Τα πρώτα xxx ευρώ μηνιαίου μισθού δεν υπόκεινται σε παρακράτηση σύμφωνα με την ειδοποίηση που περιγράφεται στην παράγραφο 8.

10. Τρίτος ο οποίος καταβάλλει στην Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με το παρόν Άρθρο θεωρείται ότι ενεργεί κατ' εξουσιοδότηση του φορολογουμένου και όλων των άλλων εμπλεκόμενων προσώπων, και δεν θεωρείται προσωπικά υπεύθυνος για καταβολή στα πλαίσια οποιασδήποτε διαδικασίας, αστικής ή ποινικής.

11. Τρίτος ο οποίος καταβάλλει στην Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με το παρόν Άρθρο ενδέχεται να δικαιούται να διεκδικήσει το ποσό που κατέβαλε από τον φορολογούμενο που ήταν εξ αρχής υπόχρεος για την καταβολή.

12. Στο παρόν Άρθρο:

- α) ο όρος «ποσό» περιλαμβάνει οφειλή εκπεφρασμένη ή πληρωτέα εις χρήμα, και
- β) ο όρος «τρίτος οφειλέτης», αναφορικά με φορολογούμενο, σημαίνει πρόσωπο το οποίο οφείλει χρήματα στον φορολογούμενο.

Άρθρο 52—Συμμόρφωση με την ειδοποίηση

1. Τρίτος ο οποίος καταβάλλει στην Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με το Άρθρο xxx [τρίτοι οφειλέτες]:

- α) θεωρείται ότι ενεργεί κατ' εξουσιοδότηση του φορολογουμένου και όλων των άλλων εμπλεκόμενων προσώπων, και
- β) εξασφαλίζεται αναφορικά με την πληρωμή έναντι όλων των διαδικασιών, αστικών ή ποινικών, δικαστικών ή εξωδίκων.

2. Η παράγραφος 1 εφαρμόζεται ανεξαρτήτως της ύπαρξης αντίθετης διάταξης νόμου, συμβάσεως ή συμφωνίας.

3. Η ειδοποίηση του Άρθρου xxx [τρίτοι οφειλέτες] παύει να ισχύει από την στιγμή που θα καταβληθούν ή άλλως ικανοποιηθούν οι φόροι ή υποχρεώσεις που αφορά.

4. Σε περίπτωση που τρίτος στον οποίο επιδόθηκε η ειδοποίηση του Άρθρου xxx [τρίτοι οφειλέτες] δεν συμμορφώνεται με την ειδοποίηση αυτή λόγω έλλειψης χρημάτων που οφείλονται ή τηρούνται για την φορολογούμενο, το πρόσωπο αυτό οφείλει να ενημερώσει την Φορολογική Διοίκηση (η «ειδοποίηση τρίτου»).

5. Η ειδοποίηση τρίτου πρέπει:

α) να γίνεται εγγράφως,

β) να παραθέτει τους λόγους της αδυναμίας συμμόρφωσης, και

γ) να υποβληθεί στην Φορολογική Διοίκηση το συντομότερο πρακτικώς εφικτό από την στιγμή που η αδυναμία θα περιέλθει εις γνώση του τρίτου και, σε κάθε περίπτωση, πριν την ημερομηνία καταβολής που προσδιορίζεται στην ειδοποίηση του Άρθρου xxx [τρίτοι οφειλέτες].

6. Εφ' όσον παραλάβει ειδοποίηση τρίτου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί στα ακόλουθα με έγγραφη ειδοποίηση που θα επιδώσει στον εν λόγω τρίτο:

α) να κάνει δεκτή την ειδοποίηση τρίτου και να ακυρώσει ή τροποποιήσει την ειδοποίηση του Άρθρου xxx [τρίτοι οφειλέτες], ή

β) να απορρίψει την ειδοποίηση τρίτου.

7. Η υποβολή ειδοποίησης τρίτου δεν επηρεάζει την προσωπική ευθύνη του τρίτου σε σχέση με τις οφειλές του Άρθρου xxx [τρίτοι οφειλέτες], παρά μόνο εφ' όσον η Φορολογική Διοίκηση ακυρώσει ή τροποποιήσει την ειδοποίηση του Άρθρου xxx [τρίτοι οφειλέτες].

8. Στο παρόν Άρθρο, ο όρος «τρίτος» σημαίνει τρίτο οφειλέτη στον οποίο επιδίδεται η ειδοποίηση του Άρθρου xxx [τρίτοι οφειλέτες].

Άρθρο 53—Διαχειριστές

1. Ο διαχειριστής οφείλει να ενημερώσει την Φορολογική Διοίκηση για τον διορισμό του εντός δεκατεσσάρων (14) ημερών από την ημερομηνία του διορισμού.

2. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ενημερώσει τον διαχειριστή για το ποσό που κατά την κρίση της Φορολογικής Διοίκησης είναι επαρκές για την κάλυψη της τρέχουσας φορολογικής οφειλής ή εκτιμώμενης μελλοντικής φορολογικής οφειλής του προσώπου του

οποίου τα περιουσιακά στοιχεία βρίσκονται στην κατοχή ή τελούν υπό την ευθύνη του διαχειριστή.

3. Ο διαχειριστής δεν δύναται να εκποιήσει περιουσιακό στοιχείο ευρισκόμενο εντός Ελλάδος, το οποίο τελεί υπό την ευθύνη του ως διαχειριστή, χωρίς προηγούμενη άδεια της Φορολογικής Διοίκησης, στις περιπτώσεις κατά τις οποίες αναγνωρίζεται υφιστάμενη ή μελλοντική φορολογική οφειλή σύμφωνα με την παράγραφο 2.

4. Ο διαχειριστής θα διαχωρίζει από τα έσοδα της πώλησης περιουσιακού στοιχείου το ποσό που γνωστοποιήθηκε από την Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με την παράγραφο 2, ή μικρότερο ποσό που θα συμφωνηθεί με την Φορολογική Διοίκηση.

5. Ο διαχειριστής ευθύνεται προσωπικά για το ποσό του φόρου που γνωστοποιείται σύμφωνα με την παράγραφο 2, μέχρι του ποσού που απαιτείται να διαχωριστεί σύμφωνα με την παράγραφο 4, εφ' όσον ο διαχειριστής δεν συμμορφωθεί με τις διατάξεις του παρόντος Άρθρου.

6. Στο παρόν Άρθρο, ο όρος «διαχειριστής» σημαίνει οποιοδήποτε πρόσωπο το οποίο, αναφορικά με περιουσιακό στοιχείο ευρισκόμενο στην Ελλάδα, είναι:

- α) εκκαθαριστής εταιρείας ή άλλης νομικής οντότητας,
- β) διαχειριστής διορισμένος δυνάμει δικαστικής απόφασης ή κοινής συμφωνίας,
- γ) σύνδικος πτωχεύσεως,
- δ) ενυπόθηκος δανειστής που κατέχει το περιουσιακό στοιχείο,
- ε) εκτελεστής, διαχειριστής ή κληρονόμος της περιουσίας θανόντος φυσικού προσώπου,
- στ) συμπαραστάτης ανικάνου, ή
- ζ) διάδοχος σε εταιρική αναδιάρθρωση.

Τα άρθρα 54 έως και 62 θα αναλυθούν στο επόμενο κεφάλαιο καθώς αφορούν το ποινολόγιο όπου στην πορεία θα παρουσιαστεί αναλυτικά.

2.9 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 66— Μεταβατικές διατάξεις

Άρθρο 67—Θέση σε ισχύ

Ο παρών Κώδικας τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3Ο ΤΟ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ

3.1 ΤΟ ΝΕΟ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ ΚΑΙ ΟΙ ΠΟΙΝΕΣ ΠΟΥ ΠΡΟΒΛΕΠΟΝΤΑΙ

Την εγκύκλιο με την οποία θέτει ουσιαστικά σε εφαρμογή το νέο ποινολόγιο της εφορίας κοινοποίησε σε όλες τις εφορίες και τα ελεγκτικά κέντρα η Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων. Ας δούμε όμως τις παραβάσεις και τις ποινές αναλυτικά²⁰.

- Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, με την οποία έγινε απόκρυψη αξίας άνω των 5.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό 40% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με ελάχιστο ύψος προστίμου στην περίπτωση αυτή το ποσό των 2.500 ευρώ. Για παράδειγμα, αν μια επιχείρηση πούλησε προϊόντα αξίας 10.000 ευρώ χωρίς να εκδώσει τιμολόγιο τότε θα της επιβληθεί πρόστιμο ύψους 4.000 ευρώ. Αν το ποσό που απεκρύβη ήταν 5.000 ευρώ τότε θα της επιβαλλόταν πρόστιμο ύψους 2.500 ευρώ (δηλαδή το ελάχιστο πρόστιμο) Τονίζεται ότι, οι διατάξεις αυτές καταλαμβάνουν όλα τα φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ) ή τις υπουργικές αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση του Κ.Φ.Α.Σ. ή του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (δελτία αποστολής, τιμολόγια, αποδείξεις λιανικής κλπ). Σημειώνεται ότι, σε σχέση με το προηγούμενο καθεστώς αυξήθηκε το όριο της αποκρυβείσας αξίας (από 1.200 ευρώ σε 5.000 ευρώ) ενώ μειώθηκε το ποσοστό της αξίας της συναλλαγής (από 100% σε 40%), για τα οποία επιβάλλεται το πρόστιμο.

- Μη έκδοση - ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, αποκρυβείσας αξίας κάτω των 5.000 ευρώ.

α) Εφόσον η παράβαση πραγματοποιήθηκε στο χρονικό διάστημα από 26.7.2013 έως και 31.12.2013, επιβάλλεται πρόστιμο 300 έως 1.200 ευρώ ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ο παραβάτης.

β) Για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 και εφεξής, τα πρόστιμα έχουν ως εξής:

1) 100 ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1,

²⁰www.e-forologia.gr

2) 100 ευρώ, για κάθε άλλη παράβαση σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

3) 1.000 ευρώ για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

4) 2.500 ευρώ για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα. Να σημειωθεί ότι σε περίπτωση υποτροπής της ίδιας παράβασης εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο διπλάσιο του αρχικού προστίμου. Σε περίπτωση δεύτερης υποτροπής εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου. Επίσης, το ύψος του προστίμου εξαρτάται και με το αν η αποκρουβείσα αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη των 1.200 ευρώ.

- Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων

Σε περίπτωση έκδοσης πλαστών φορολογικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό εκατό τοις 100% της αξίας του στοιχείου.

Ειδικότερα:

α) Για το χρονικό διάστημα από 26.7.2013 έως και 31.12.2013, επιβάλλεται, σε κάθε περίπτωση, πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό 100% της αξίας του στοιχείου,

β) Για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 και εφεξής:

1) Όταν το φορολογικό στοιχείο έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε μη νόμιμο τρόπο ή όταν οι αξίες που αναγράφονται στο πρωτότυπο και στο αντίτυπο αυτού, το οποίο χρησιμοποιείται για φορολογικούς σκοπούς είναι διαφορετικές, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό 100% της αξίας του στοιχείου.

2) Σε κάθε άλλη περίπτωση που το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού, πλην της αξίας, είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, χίλια (1.000) ευρώ για

κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και 2.500 ευρώ για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα. Σημειώνεται ότι, σε σχέση με τις διατάξεις που αντικατέστησε το νέο ποινολόγιο δεν λαμβάνεται υπόψη το όριο της αποκρυβείσας αξίας (άνω ή κάτω των 1.200 ευρώ) ενώ μειώθηκε το ποσοστό επί της αξίας της συναλλαγής (από 200% σε 100%), για τα οποία επιβάλλεται το πρόστιμο.

- Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς το πρόσωπο)

- όταν ο λήπτης δεν τελούσε σε καλή πίστη: 50% (της αξίας του στοιχείου)
- όταν ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη: 100% (της αξίας του στοιχείου)

-Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς την αξία)

- με αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους: πρόστιμο 50% της αξίας του τιμολογίου ή για το μέρος της εικονικής αξίας ή 25% όταν δεν είναι εφικτός ο υπολογισμός της εικονικής αξίας
- σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους: πρόστιμο 15% (της αξίας του στοιχείου)

-Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς το πρόσωπο)

- όταν ο λήπτης δεν τελούσε σε καλή πίστη
 - με αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους: 25% (της αξίας του στοιχείου)
 - σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους: 15% (της αξίας του στοιχείου)
- όταν ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη, δηλαδή έλαβε το τιμολόγιο καλόπιστα από εικονικό εκδότη (επιχείρηση ή επιτηδευματία) τότε δεν του επιβάλλεται πρόστιμο.

-Αναδρομική μείωση προστίμων

Το νέο και σε πολλές περιπτώσεις ευνοϊκότερο ποινολόγιο μπορεί να εφαρμοστεί και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης του σχετικού νόμου, δηλαδή έως και 25.7.2013 και επισύρουν πρόστιμα του προηγούμενου ποινολογίου (ν. 2523/1997). Με άλλα λόγια επέρχεται αναδρομική μείωση των προστίμων για φορολογικές παραβάσεις καθώς κρίθηκε ότι είναι πολύ υψηλά με αποτέλεσμα να μην εισπράττονται.

3.2 ΤΟ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΣΧΕΤΙΚΗΣ ΕΓΚΥΚΛΙΟΥ

Το νομοσχέδιο, λοιπόν, προβλέπει νέο «ποινολόγιο» με ελαστικότερα πρόστιμα ειδικά για τις τυπικές παραβάσεις.

Θεσπίζονται «κίνητρα συμμόρφωσης». Οι παραβάτες που θα παραμένουν συνεπείς τόσο κατά το έτος επιβολής του προστίμου όσο και κατά τα δύο επόμενα, θα δικαιούνται επιστροφής ποσού το οποίο θα αντιστοιχεί στο 30% του αρχικού προστίμου.

Επανέρχεται η διάταξη που προβλέπει ότι θα επιβάλλεται πρόστιμο στον καταναλωτή ο οποίος δεν θα ζητάει απόδειξη από κατάστημα ή από ελεύθερο επαγγελματία. Το πρόστιμο ορίζεται στα 100 ευρώ.

Οι επιχειρήσεις που υποπίπτουν σε φορολογικές παραβάσεις θα τιμωρούνται είτε με «προσαύξηση» του τζίρου τους είτε με διόγκωση των φορολογικών κερδών, ανάλογα με το είδος της παράβασης στην οποία θα έχουν υποπέσει.

Επαναφέρεται το φορολογικό point system.

«Προτείνεται η μη απόρριψη των βιβλίων και των στοιχείων των επιτηδευματιών και ο προσδιορισμός με αντικειμενικό τρόπο του φορολογητέου εισοδήματος, με προσθήκη στα ακαθάριστα έσοδά τους της αποκρυσβαίας αξίας και επαύξηση αυτών με συντελεστή ο οποίος θα συναρτάται με τη βαρύτητα της παράβασης ή την επανάληψη:

- Το ακαθάριστο εισόδημα των επιχειρήσεων (ανεξάρτητα από τον τύπο των βιβλίων που θα τηρούν) θα προκύπτει από το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων.

Οι προσαυξήσεις:

- Για τις επιχειρήσεις που βαρύνονται με φορολογικές παραβάσεις, τα ακαθάριστα έσοδα θα προσαυξάνονται. Το ύψος της προσαύξησης θα εξαρτάται:

*Από την αξία της συναλλαγής την οποία αφορά η παράβαση.

*Από έναν συντελεστή ο οποίος θα προσαυξάνει την αξία της αποκρυσταλλωμένης συναλλαγής. Όσο σοβαρότερη είναι η συγκεκριμένη φορολογική παράβαση τόσο υψηλότερος θα είναι και αυτός ο συντελεστής προσαύξησης.

*Από έναν δεύτερο συντελεστή ο οποίος θα εξαρτάται από την επανάληψη των παραβάσεων. Όσο περισσότερες είναι οι παραβάσεις, τόσο μεγαλύτερος θα είναι και αυτός ο συντελεστής. Οι παραβάσεις δεν θα υπολογίζονται μόνο στα έσοδα των επιχειρήσεων αλλά και στα έξοδα της επιχείρησης και όχι τα έσοδα. Σε αυτές τις περιπτώσεις θα υπολογίζεται και πάλι το καθαρό κέρδος της επιχείρησης με βάση τα δεδομένα των βιβλίων (έσοδα μείον έξοδα) αλλά θα υπάρχουν προσαυξήσεις. «Οι παραβάσεις αφενός προσαυξάνουν το εισόδημα των επιχειρήσεων και περαιτέρω καθορίζουν το συντελεστή προσαύξησης με βάση κλίμακα προκειμένου να διαμορφωθεί το συνολικό καθαρό εισόδημα», αναφέρει το πόρισμα της επιτροπής.

Φυσικά, προβλέπονται και περιπτώσεις όπου το φορολογητέο κέρδος θα υπολογίζεται με την εξωλογιστική μέθοδο (δηλαδή με τον πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων με τον Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους). Οι περιπτώσεις όπου τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, είναι ουσιαστικά οι περιπτώσεις που δεν μπορεί να εξαχθεί λογιστικό αποτέλεσμα από τα βιβλία και είναι οι εξής²¹:

- Όταν δεν τηρούνται ή δεν διαφυλάττονται ή δεν προσκομίζονται έπειτα από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα εξής βιβλία:

-Βιβλία στα οποία καταχωρίζονται οι πρωτογενείς εγγραφές.

-Πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του ΚΒΣ καθώς και αυτά που ορίζονται με υπουργική απόφαση.

-Το βιβλίο απογραφών.

-Το βιβλίο αποθήκης και τεχνικών προδιαγραφών.

-Όταν δεν τηρούνται ή δεν διαφυλάττονται ή δεν προσκομίζονται έπειτα από δύο προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα φορολογικά στοιχεία και τα υπόλοιπα δικαιολογητικά έγγραφα καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών.

²¹ ΤΟΤΣΗΣ Ν. Χ., ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ, ΕΚΔΟΣΗ 11Η, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΠΑΜΙΣΟΣ

-Όταν δεν φυλάσσονται οι φορολογικές ταμειακές μηχανές ή τα φορολογικά συστήματα.

Να σημειώσουμε ότι έχει ενσωματωθεί μεταβατική διάταξη η οποία δίνει τη δυνατότητα στους φορολογούμενους που έχουν παραβάσεις (όσους έχουν συλληφθεί με αποτέλεσμα η υπόθεσή τους να εκκρεμεί στις ΔΟΥ, καθώς και όσους έχουν προσφύγει στα δικαστήρια) να πληρώσουν με βάση τα μικρότερα πρόστιμα γλιτώνοντας σημαντικές επιβαρύνσεις.

Παραθέτουμε στη συνέχεια τα άρθρα 53- 62 και 66 του Ν. 4174/26-7-2013 (ΦΕΚ Α 170) προς ειδικότερη ενημέρωση των αναγνωστών, για τις ποινές που προβλέπονται με τον νέο Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) και το μεταβατικό καθεστώς.

Με το κεφάλαιο ΔΕΚΑΤΟ του ΚΦΔ καθορίζονται νέο σύστημα τόκων, προσαυξήσεων και προστίμων, για την μη υποβολή δηλώσεων, ανακριβή υποβολή, ποινές μη καταβολής με έλεγχο, πρόστιμα παραβάσεων ΚΦΑΣ και ισχύουν από 1-1-2014 , εκτός της παρ. 2 του άρθρου 55 που ισχύει από 26-7-2013, καταργουμένων των παρ. 10 του άρθρου 5 και 1 του άρθρου 6 του ν. 2523/1997.

Ταυτόχρονα παρέχεται το δικαίωμα σε εκκρεμείς σε οποιοδήποτε στάδιο, υποθέσεις προστίμων να κλείσουν με το νέο καθεστώς. Αναλυτικά τις προθεσμίες υποβολής αιτήσεων τις έχουμε σημειώσει εντός του κειμένου των κρίσιμων παραγράφων του άρθρου 66 του ΚΦΔ το οποίο παρατίθεται αμέσως και στη συνέχεια αυτού το σύνολο του δέκατου κεφαλαίου με τα άρθρα 53- 62.

«Άρθρο 66

Μεταβατικές διατάξεις

1. ...

2. Ειδικά οι διατάξεις των άρθρων του Κεφαλαίου 10 του Κώδικα ισχύουν για τις παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία ισχύος αυτού (Σ.Σ. 1-1-2014) με εξαίρεση την παράγραφο 2 του άρθρου 55, το οποίο ισχύει για παραβάσεις που διαπράττονται από τη δημοσίευση του παρόντος. (Σ.Σ. 26-7-2013)

Η παράγραφος 10 του άρθρου 5 και η παράγραφος 1 του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος. (Σ.Σ. 26-7-2013)

3.

4. Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 54 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

α. Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. Εξαιρετικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π..

β. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα και δεν βρίσκονται ακόμη σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα. (Σ.Σ. μέχρι και 9-9-2013)

γ. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. και βρίσκονται σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα.(Σ.Σ. μέχρι και 9-9-2013)

5. Στις παραπάνω περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 4, αρμόδιος για την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων με το ευνοϊκότερο καθεστώς είναι ο Προϊστάμενος της Αρχής που εξέδωσε την πράξη.

Κατά της πράξης αυτής που εκδίδεται στη βάση του ευνοϊκότερου καθεστώτος δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί δικαστικού και διοικητικού συμβιβασμού. Στην παραπάνω περίπτωση γ' της παραγράφου 4 το ευνοϊκότερο καθεστώς εφαρμόζεται στο πλαίσιο του διοικητικού συμβιβασμού ή ενδικοφανούς προσφυγής.

Ο διοικητικός συμβιβασμός ή η αποδοχή της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής με βάση το ευνοϊκότερο καθεστώς δεν έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση των προστίμων σύμφωνα με την υφιστάμενη νομοθεσία.

Το αίτημα για υπαγωγή στο ευνοϊκότερο καθεστώς υποβάλλεται στην αρμόδια Αρχή ή στην αρμόδια Επιτροπή των άρθρων 70Α και 70Β του ν. 2238/1994 κατά περίπτωση.

6. Για τις υποθέσεις προστίμων των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, οι οποίες εκκρεμούν ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του Σ.τ.Ε. κατά τη δημοσίευση του παρόντος, οι υπόχρεοι δύνανται με αίτησή τους, η οποία υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα (Σ.Σ. Μέχρι 24-9-2013) ή σε περίπτωση που κατά το χρόνο δημοσίευσης του Κώδικα εκκρεμεί η έκδοση απόφασης μετά από συζήτηση, σε τριάντα (30) ημέρες από τη δημοσίευση της απόφασης κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 να ζητήσουν το δικαστικό συμβιβασμό με βάση το ευνοϊκότερο καθεστώς για το σύνολο των προστίμων ανά καταλογιστική πράξη.

Αρμόδιος για τη διενέργεια του συμβιβασμού είναι ο Προϊστάμενος της αρχής που εξέδωσε την πράξη.

Στην περίπτωση αυτή, η σχετική δίκη καταργείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 142 και 143, παράγραφος 7 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, αφού υποβληθεί αντίγραφο του πρακτικού συμβιβασμού στο αρμόδιο δικαστήριο.

Η διάταξη του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου του άρθρου αυτού εφαρμόζεται αναλόγως.

7. Εξαιρετικά οι διατάξεις της υποπερίπτωσης δδ' της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν

μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου.

8. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζεται η διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής των ποσών που προκύπτουν μετά τον επανυπολογισμό των προστίμων κατά τις διατάξεις του Κώδικα, κατ' εφαρμογή των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου αυτού.

9. Υποθέσεις που εμπίπτουν στις διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 5 του παρόντος άρθρου, για τις οποίες δεν υποβάλλεται αίτηση για την Ειδική Διαδικασία του άρθρου 63 του Κώδικα, κρίνονται με βάση τις διατάξεις που ίσχυαν, κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης.

10. Ποσά που τυχόν έχουν καταβληθεί, πέραν αυτών που προκύπτουν από την εφαρμογή των παραγράφων 3, 4 και 5 του παρόντος, δεν επιστρέφονται.»

3.3 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ

Άρθρο 53

Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής

1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας έως και την ημερομηνία καταβολής του φόρου.

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία

αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία επιστροφής του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογουμένου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες φορολογικές οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού.

3. Τόκοι επί των τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται.

4. Ο Γενικός Γραμματέας με απόφασή του ορίζει το επιτόκιο υπολογισμού τόκων σύμφωνα με το παρόν άρθρο.

Άρθρο 54

Διαδικαστικές παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,

στ) δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του,

ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο, η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε άλλη παράβαση σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

γ) χίλια (1.000) ευρώ για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

δ) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση όταν συντρέχει η παράβαση της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 1.

3. Σε περίπτωση υποτροπής της ίδιας παράβασης εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο διπλάσιο του αρχικού προστίμου.

Σε περίπτωση δεύτερης υποτροπής εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου.

Άρθρο 55

Παραβάσεις φοροδιαφυγής

1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:

α) η απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων από οποιαδήποτε πηγή με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή φόρου εισοδήματος. Ως απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων νοείται και η περίπτωση κατά την οποία καταχωρούνται

στα βιβλία πλασματικές ή εικονικές ολικά ή μερικά δαπάνες ή γίνεται επίκληση στη φορολογική δήλωση τέτοιων δαπανών, ώστε να μην εμφανίζονται καθαρά εισοδήματα ή να εμφανίζονται αυτά μειωμένα

β) η μη απόδοση, ανακριβής απόδοση, συμψηφισμός, έκπτωση ή διακράτηση φόρου προστιθέμενης αξίας και παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, καθώς και η μη υποβολή δήλωσης ή η υποβολή ανακριβούς δήλωσης με σκοπό τη μη πληρωμή των παραπάνω φόρων τελών ή εισφορών, εφόσον προβλέπεται από τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας που αφορά φόρους που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα,

γ) η είσπραξη επιστροφής των παραπάνω φόρων από τη Φορολογική Διοίκηση μετά από παραπλάνηση της Φορολογικής Διοίκησης με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων,

δ) η έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων, καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο και όταν οι αξίες που αναγράφονται στο πρωτότυπο και στο αντίτυπο αυτού, το οποίο χρησιμοποιείται για φορολογικούς σκοπούς είναι διαφορετικές,

ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών.

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 από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, φορολογική αρχή.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε 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 στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.

2. α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση παραστατικού στοιχείου και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με ελάχιστο ύψος προστίμου στην περίπτωση αυτή το ποσό των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ.

β) Σε περίπτωση έκδοσης πλαστών φορολογικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) της αξίας του στοιχείου.

γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου.

Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις το πρόστιμο της περίπτωσης γ' μειώνεται ως εξής:

αα) Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου.

ββ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη του εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου. Στην περίπτωση αυτή, εάν ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη. Σε αυτή την περίπτωση το πρόστιμο που επιβάλλεται στον εκδότη διπλασιάζεται.

γγ) Στον λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) της αξίας του στοιχείου, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

δδ) Όταν η εικονικότητα του στοιχείου αφορά το χαρακτηρισμό της αναγραφείσας συναλλαγής, η οποία αποδεικνύεται ότι αφορά άλλη υποκρυπτόμενη πραγματική συναλλαγή και κατά συνέπεια η έκδοση του εικονικού στοιχείου δεν επιφέρει καμία απώλεια εσόδων σχετικά με φόρους, επιβάλλεται πρόστιμο για την έκδοση μη προσήκοντος στοιχείου, ύψους πεντακοσίων ευρώ ανά στοιχείο και με ανώτατο ύψος προστίμου πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος.

δ) Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.

3. Η επιβολή προστίμων και η σχετική διοικητική διαδικασία σύμφωνα με τον Κώδικα είναι ανεξάρτητες από τυχόν ποινικές κυρώσεις και οποιαδήποτε ποινική διαδικασία προβλέπεται από οποιονδήποτε άλλο νόμο.

4. Πληροφορίες ή έγγραφα, τα οποία αφορούν ποινική διαδικασία, δεν χορηγούνται στη Φορολογική Διοίκηση χωρίς προηγούμενη έγγραφη άδεια του αρμόδιου Εισαγγελέα.

Άρθρο 56

Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή Φακέλου Τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών

1. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του Κώδικα επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα χιλιοστό (1/1000) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων του υπόχρεου φορολογούμενου. Το παραπάνω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των χιλίων (1.000) ευρώ και μεγαλύτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ.

Το πρόστιμο της παραγράφου αυτής επιβάλλεται και σε περίπτωση που ο Φάκελος Τεκμηρίωσης δεν τίθεται στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 21 του Κώδικα, ή υποβάλλεται με μη πλήρες ή μη επαρκές περιεχόμενο.

2. Σε περίπτωση μη υποβολής του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή μη διάθεσης του Φακέλου Τεκμηρίωσης της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κώδικα στη Φορολογική Διοίκηση επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα εκατοστό (1/100) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων, περιλαμβανομένης οποιασδήποτε διόρθωσης κερδών, του υπόχρεου φορολογούμενου. Το παραπάνω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ και μεγαλύτερο των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ.

3. Σε περίπτωση υποτροπής εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο διπλάσιο του αρχικού προστίμου. Σε περίπτωση δεύτερης υποτροπής εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου.

Άρθρο 57

Πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής

Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί το αργότερο εντός δύο (2) μηνών από την παρέλευση της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του φόρου που δεν καταβλήθηκε εμπρόθεσμα.

Αν το ποσό του φόρου καταβληθεί μετά την πάροδο ενός έτους από την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής το παραπάνω πρόστιμο ανέρχεται σε είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου.

Αν το ποσό του φόρου καταβληθεί μετά την πάροδο δύο (2) ετών από την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής το παραπάνω πρόστιμο ανέρχεται σε τριάντα τοις εκατό (30%) του φόρου.

Άρθρο 58

Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) τριάντα τοις εκατό (30%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει βάσει της φορολογικής δήλωσης,

γ) εκατό τοις εκατό (100%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση και αποδεικνύεται ότι η ανακρίβεια οφείλεται σε πρόθεση του φορολογουμένου.

2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το ποσό του φόρου που αναλογεί στην μη υποβληθείσα δήλωση.

Άρθρο 59

Πρόστιμο μη καταβολής παρακρατούμενων φόρων

Στον υπόχρεο απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου, ο οποίος δεν απέδωσε το φόρο αυτόν εντός της νόμιμης προθεσμίας προς πληρωμή, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το ποσό του φόρου που δεν αποδόθηκε.

Άρθρο 60

Παρεμπόδιση, υπόθαλψη και συνέργεια

Κάθε πρόσωπο που παρεμποδίζει ή αποπειράται να παρεμποδίσει τις ενέργειες και την εκτέλεση καθηκόντων της Φορολογικής Διοίκησης κατά την άσκηση των εξουσιών της σύμφωνα με τον Κώδικα ή υποθάλπει ή υποκινεί άλλο πρόσωπο ή συνεργεί με άλλο πρόσωπο για τη διάπραξη παράβασης του Κώδικα υπόκειται στα ίδια πρόστιμα που υπόκειται ο φορολογούμενος.

Άρθρο 61

Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας

1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και:

α) υποβάλλεται εγγράφως,

β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου,

γ) φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και

δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.

3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.

Άρθρο 62

Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων

1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων καταλογισμού τόκων και επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη καταλογισμού τόκων ή επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή

β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη καταλογισμού τόκων ή επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνουν αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξη

καταλογισμού τόκων ή επιβολής προστίμων τουλάχιστον τριάντα ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής τόκων και προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις.

5. Τόκοι και πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης καταλογισμού ή επιβολής.

Άρθρο 63— Άσκηση προσφυγής σε Πρωτοδικείο

1. Ο φορολογούμενος ο οποίος δεν ικανοποιείται από την απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης στο πλαίσιο της Φορολογικής Διοίκησης, δύναται εντός τριάντα (30) ημερών από τη γνωστοποίηση της εν λόγω απόφασης, να ασκήσει προσφυγή στο Πρωτοδικείο.

2. Δεν είναι δυνατή η άσκηση προσφυγής στο Πρωτοδικείο εάν προηγουμένως δεν έχει εκδοθεί απόφαση από την Υπηρεσία Εσωτερικού Επανεξέτασης, και:

- α) η απόφαση έχει γνωστοποιηθεί από την Υπηρεσία Εσωτερικού Επανεξέτασης, ή
- β) έχουν παρέλθει εξήντα (60) ημέρες από την υποβολή αίτησης ενδικοφανούς προσφυγής για εσωτερικό επανέλεγχο χωρίς να έχει δοθεί απάντηση στην αίτηση ενδικοφανούς προσφυγής από τη Φορολογική Διοίκηση.

Άρθρο 64—Βάρος απόδειξης

Σε περίπτωση προσβολής φορολογικού προσδιορισμού, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω προσβολή φέρει το βάρος της απόδειξης του σφάλματος του φορολογικού προσδιορισμού.

Άρθρο 65 – Επαρκής αιτιολογία

Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που οδήγησαν στην έκδοση πράξεων και προσδιορισμών φόρου.

3.4 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΟΙΝΩΝ

Αυστηρότερο έγινε από την 1η Ιανουαρίου 2014 το ποινολόγιο του Υπουργείου Οικονομικών, κυρίως σε ό,τι αφορά τις δηλωτικές υποχρεώσεις για απόδοση φόρων, από την ημερομηνία αυτή και στο εξής.

Βάσει των νέων διατάξεων ισχύουν τα ακόλουθα²²:

1. Εκατό ευρώ (100) πρόστιμο, ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων, για μη υποβολή ή εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή δήλωσης με μη υποχρέωση καταβολής φόρου. (παρ. 2 περ. α άρθρο 54 Κ.Φ.Δ. ν.4174/2013)
2. Εκατό ευρώ (100) πρόστιμο, για κάθε άλλη παράβαση σε μη υπόχρεους τήρησης λογιστικών βιβλίων. (παρ. 2 περ. β άρθρο 54 Κ.Φ.Δ. ν.4174/2013)
3. Χίλια ευρώ (1000) πρόστιμο, για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση υπόχρεων τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα (β κατηγορίας βιβλία). (παρ. 2 περ. γ άρθρο 54 Κ.Φ.Δ. ν.4174/2013)
4. Δύο χιλιάδες πεντακόσια ευρώ (2.500) πρόστιμο, για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση υπόχρεων τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (γ κατηγορίας βιβλία). (παρ. 2 περ. δ άρθρο 54 Κ.Φ.Δ. ν.4174/2013)
5. Δύο χιλιάδες πεντακόσια ευρώ (2500) πρόστιμο, στην περίπτωση μη εγγραφής στο φορολογικό μητρώο ή εγγραφής στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές. (παρ. 2 περ. δ άρθρο 54 Κ.Φ.Δ. ν.4174/2013)
6. Σε περίπτωση υποτροπής της ίδιας παράβασης εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο διπλάσιο του αρχικού προστίμου. Σε περίπτωση δεύτερης υποτροπής εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου. (παρ. 3 άρθρο 54 Κ.Φ.Δ. ν.4174/2013)
7. Επιπλέον πρόστιμο στους παρακρατούμενους φόρους (επισημαίνεται ότι καταργείται η απαλλαγή του φόρου στις αμοιβές έως το όριο των 300 ευρώ), με την μη απόδοση του φόρου

²² www.e-forologia.gr, www.taxheaven.gr, www.tax-profit.gr

εντός της νόμιμης προθεσμίας προς πληρωμή, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο του φόρου που δεν αποδόθηκε. (άρθρο 59 Κ.Φ.Δ. ν.4174/2013)

8. Επί της εκπρόθεσμης πληρωμής του φόρου της δήλωσης επιβάλλεται τόκος επί του εν λόγω ποσού φόρου για την χρονική περίοδο από την επομένη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας υποβολής της δήλωσης. (άρθρο 53 Κ.Φ.Δ. ν.4174/2013)

9. Επί της εκπρόθεσμης πληρωμής του φόρου της δήλωσης επιβάλλεται πρόστιμο αν δεν καταβληθεί το αργότερο εντός δύο (2) μηνών από την παρέλευση της νόμιμης προθεσμίας καταβολής ίσο με ποσοστό 10% του φόρου που δεν καταβλήθηκε εμπρόθεσμα. Μετά την πάροδο ενός έτους από την λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής το ποσοστό ανέρχεται στο 20% του φόρου. Μετά την πάροδο δύο (2) ετών το ποσοστό ανέρχεται σε 30% του φόρου. (άρθρο 57 Κ.Φ.Δ. ν.4174/2013).

Για την καλύτερη κατανόηση όλων των προαναφερόμενων προστίμων σας παραθέτουμε αναλυτικά παραδείγματα:

Τήρηση απλογραφικών βιβλίων (β κατηγορίας)

1. Υποχρέωση υποβολής ΦΠΑ χρεωστικό ύψους 2000 ευρώ περιόδου (Ιανουάριος – Μάρτιος 2014) προθεσμία υποβολής 20 Απρίλιου 2014. Η δήλωση υποβάλλεται 15 Ιουνίου 2014 (45 μέρες καθυστέρηση).

Υπολογισμός προστίμων

A. Πρόστιμο άρθρου 54 ύψους 1000,00 ευρώ

B. Πρόστιμο άρθρου 53 τόκοι με ετήσιο επιτόκιο υπερημερίας ίσο με το επιτόκιο χρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (σήμερα 0,25%) προσαυξημένο κατά 8,51%. $(2.000,00 \times 8,76\% \times 1/12 = 14,60)$

Σύνολο προστίμου = 1.014,60

2. Υποχρέωση υποβολής φόρου μισθωτών υπηρεσιών περιόδου Μάρτιος 2014 με πόσο φόρου 1.500 ευρώ. Η δήλωση έπρεπε να υποβληθεί 20 Απριλίου 2014 και υποβάλλεται εκπρόθεσμα στις 20 Αυγούστου 2014 (120 μέρες καθυστέρηση)

Υπολογισμός προστίμων

A. Πρόστιμο άρθρου 54 - ύψους 1.000 ευρώ

B. Πρόστιμο άρθρου 53 τόκοι με επιτόκιο υπερημερίας 8,76% ($1.500,00 \times 8,76\% \times 4/12 = 43,80$ ευρώ)

Γ. Πρόστιμο παρακρατούμενου ισόποσο με τον φόρο άρθρο 59 - 1.500 ευρώ

Δ. Πρόστιμο εκπρόθεσμου καταβολής άρθρου 57 ($1.500,00 \times 10\% = 150,00$ ευρώ)

Σύνολο προστίμου = 2.693,80 ευρώ

Τήρηση διπλογραφικών βιβλίων (γ κατηγορίας)

1. Υποχρέωση καταβολής ΦΠΑ περιόδου Φεβρουάριος 2014 ύψους 2.000,00 ευρώ. Η δήλωση έπρεπε να υποβληθεί 20 Μάρτιος 2014 και υποβλήθηκε στις 10 Μάιος 2014 (50 ημέρες καθυστέρηση)

Υπολογισμός προστίμων

A. Πρόστιμο άρθρου 54 – ύψους 2.500 ευρώ

B. Πρόστιμο άρθρου 53 τόκοι με επιτόκιο υπερημερίας 8,76% ετήσιο ($2.000,00 \times 8,76\% \times 1/12 = 14,60$ ευρώ)

Σύνολο προστίμου 2.514,60 ευρώ

2. Υποχρέωση καταβολής Φόρου μισθωτών Υπηρεσιών περιόδου Απρίλιος 2014 ποσού 4.000,00 ευρώ. Η δήλωση έπρεπε να υποβληθεί 20 Μαΐου 2014 και υποβάλλεται εκπρόθεσμα στις 30 Αυγούστου 2014 (100 μέρες καθυστέρηση).

Υπολογισμός προστίμων

A. Πρόστιμο άρθρου 54 – ύψους 2.500 ευρώ

B. Πρόστιμο άρθρου 53 τόκοι με επιτόκιο υπερημερίας 8,76% ετήσιο ($4.000,00 \times 8,76\% \times 3/12 = 87,60$ ευρώ)

Γ. Πρόστιμο παρακρατούμενου φόρου άρθρο 59 ισόποσο με τον φόρο δηλαδή 4.000 ευρώ

Δ. Πρόστιμο εκπρόθεσμου άρθρο 57 ($4.000 \times 10\% = 400$ ευρώ)

Σύνολο προστίμου 6.987,60 ευρώ.

Σε όλες τις προαναφερθείσες περιπτώσεις εάν ο φορολογούμενος υποπέσει στην ίδια παράβαση για δεύτερη φορά μέσα σε πέντε (5) έτη το πρόστιμο του άρθρου 54 διπλασιάζεται και από την τρίτη παράβαση το πρόστιμο τετραπλασιάζεται.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία ασχοληθήκαμε με τις αλλαγές που έχουν επέλθει στην φορολογική διαδικασία καθώς και τις κυρώσεις και τα πρόστιμα που επέρχονται με το ποινολόγιο, λόγω των παραβάσεων των φορολογουμένων.

Στο ξεκίνημα της εργασίας παρουσιάσαμε τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, παρουσιάζοντας όλα τα άρθρα του. Ο κώδικας αυτός αντικατέστησε τον γνωστό για πολλά χρόνια Κώδικα Βιβλίων και Σχτοιχείων.

Στην συνέχεια καταγράψαμε και αναλύσαμε όλα τα άρθρα του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας 4174/2013. Ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας καθορίζει τη διαδικασία προσδιορισμού, βεβαίωσης και είσπραξης των εσόδων του Δημοσίου, καθώς και τις διοικητικές κυρώσεις για τη μη συμμόρφωση με την κείμενη νομοθεσία, η οποία ρυθμίζει τα έσοδα αυτά. Απόσπώντας από τον Κώδικα αυτόν τα τελευταία 10 περίπου άρθρα του, τα μεταφέραμε και τα ενσωματώσαμε στο τελευταίο κεφάλαιο όπου αναλυθήκεμα με το ποινολόγιο, δηλαδή τα πρόστιμα και τις κυρώσεις που επέρχονται μέσω του κώδικα αυτό, στις τυχόν παραβάσεις των φορολογουμένων, που ως συνήθως αφορούν στην καθυστέρηση του χρόνου πληρωμής των φόρων, δηλαδή στην φοροδιαφυγή και στην φοροαποφυγή.

Ελπίζουμε επιτυχώς να παρουσιάσαμε όλες τις τροποποιήσεις που επέφεραν στην φορολογία τόσο ο ΚΦΑΣ όσο και ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας.

Θα θέλαμε για μια ακόμη φορά να ευχαριστήσουμε τον καθηγητή μας κο Βάρδα Ιωάννη για την καθοδήγηση που μας παρείχε όσον αφορά στην εξεύρεση πηγών πληροφοριών, στην ορθή αποκωδικοποίησή τους και καταγραφής τους και γενικά για όλη την συμπαράστασή του προς εμάς κατά την διάρκεια συγγραφής αυτής της εργασίας.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ Δ. ,ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ - ΑΝΑΛΥΣΗ - ΕΡΜΗΝΕΙΑ , ΕΚΔΟΣΕΙΣ ELFORIN ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΙΝΣΤΙΤΟΥΤΟ, 2013

ΤΡΙΑΝΤΟΠΟΥΛΟΥ Δ., ΤΣΩΚΟΥ Ι, ΤΣΑΡΚΑΝΤΟΓΛΟΥ Γ.,ΠΑΠΑΚΙΤΣΟΥ Α., ΑΝΑΛΥΣΗ - ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟΥ Ν.2523/1997, ASTBOOKS, 2013

ΤΟΤΣΗΣ Ν. Χ., ΚΩΔΙΚΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΠΑΜΙΣΟΣ

ΤΟΤΣΗΣ Ν. Χ.,ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ, ΈΚΔΟΣΗ 11Η, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΠΑΜΙΣΟΣ

ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

www.taxheaven.gr

www.e-forologia.gr

www.tax-profit.gr

www.dikaiologitika.gr

www.forologikanea.gr

www.forin.gr

www.express.gr