

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ: ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΚΑΙ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ
ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ - ΠΡΟΣΤΙΜΑ



ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ
ΜΗΛΙΑ ΒΑΝΕΣΣΑ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ
ΚΟΝΤΟΥΛΗ ΜΑΧΗ
ΡΟΥΜΠΑΝΗ ΧΡΥΣΗ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	2155
----------------------	------

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ	
ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (ΑΡΘΡΟ 11)	
1.1 ΓΕΝΙΚΑ	2
1.2 ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ Δ.Α	2
1.3 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	5
1.4. ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΜΠΟΡΕΙ ΝΑ ΜΗΝ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ Δ.Α	8
1.5. ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΤΡΟΦΙΜΩΝ ΑΠΟ ΤΑ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ ΤΡΟΦΙΜΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΙΔΩΝ ΣΤΑ ΣΠΙΤΙΑ ΤΩΝ' ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΩΝ.	9
1.6 ΧΡΟΝΙΚΟ ΟΡΙΟ ΙΣΧΥΟΣ ΤΟΥ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	9
1.7 ΕΚΔΟΣΗ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ Ν.Π.Δ.Δ ΚΑΙ ΓΕΝΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ	10
1.8 ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΤΡΙΤΟ ΚΑΤ' ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΕΛΑΤΗ	11
1.9. ΜΗ ΕΠΙΔΕΙΞΗ ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΠΟ ΤΟ ΜΕΤΑΦΟΡΕΑ - ΕΥΘΥΝΗ ΦΟΡΤΩΤΗ	12
1.10 ΑΠΑΓΟΡΕΥΣΗ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗΣ ΤΩΝ Δ.Α ΕΝΤΟΣ ΤΩΝ ΔΕΜΑΤΩΝ	12
1.11 ΣΥΝΕΝΩΣΗ ΤΟΥ Δ.Α ΜΕ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΑΞΙΑΣ	14
1.12 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ	16
1.13 ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	17
1.14 ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΥ Δ.Α	18
1.15 ΜΗΝΙΑΙΟ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ Δ.Α. ΓΙΑ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΩΝ	19
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ	
2.1. ΔΕΛΤΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ	21
2.2 ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ - ΕΚΔΟΣΗ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	23
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ	
3.1. ΕΓΓΡΑΦΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ	25
3.2 ΤΟ ΘΕΩΡΗΜΕΝΟ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ	26

3.3.	Η ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ ΠΕΡΙΕΧΕΙ ΤΑ ΑΚΟΛΟΥΘΑ	27
3.4.	ΕΝΝΟΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΕΑ	28
3.5.	ΔΙΕΘΝΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ	28
3.6.	ΘΑΛΑΣΣΙΕΣ - ΕΝΑΕΡΙΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ	28
3.7.	ΕΚΔΟΣΗ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗΣ	29
3.8.	ΑΣΤΙΚΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ - ΤΗΡΗΣΗ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ	30
3.9.	ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΔΥΟ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΩΝ ΣΤΙΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΕΣ	30
3.10.	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΠΑΡΑΔΟΘΟΥΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ	31
3.11.	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΑΓΡΟΤΩΝ	32
3.12.	ΕΚΔΟΣΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ (ΚΟΜΙΣΤΡΟΥ)	32
3.13.	ΤΙ ΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΩΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ	33
3.14.	ΠΟΤΕ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ ΚΑΙ ΠΟΤΕ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΓΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΓΑΘΩΝ	34
3.15.	ΘΕΩΡΗΣΗ ΦΟΡΤΩΤΙΚΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ	35
3.16.	ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΦΟΡΤΗΓΩΝ Ι.Χ., Δ.Χ. ΚΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ ΣΤΟ ΔΡΟΜΟ ΑΠΟ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ	36
3.17.	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΣΤΟ ΜΕΤΑΦΟΡΕΑ ΚΑΙ ΤΟΝ ΟΔΗΓΟ ΤΟΥ ΟΧΗΜΑΤΟΣ	36
3.19.	ΜΕΤΑΦΟΡΤΩΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ Φ.Δ.Χ.	37
3.20.	ΠΟΙΕΣ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΑΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΧΕΣ	38
3.21.	ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΤ' ΕΥΘΕΙΑΝ ΣΕ ΠΑΡΑΛΗΠΤΕΣ ΜΕ ΤΗ ΜΕΣΟΛΑΒΗΣΗ ΔΙΑΜΕΤΑΦΟΡΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	38
3.21	ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΤ' ΕΥΘΕΙΑΝ ΣΕ ΠΑΡΑΛΗΠΤΕΣ ΜΕ ΤΗ ΜΕΣΟΛΑΒΗΣΗ ΔΙΑΜΕΤΑΦΟΡΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	40

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ (ΑΡΘΡΟ 12)

4.1	ΓΕΝΙΚΑ	41
4.1.1.	ΕΚΔΟΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ - ΥΠΟΧΡΕΟΙ	42
4.1.2.	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ - ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΚΑΛΥΠΤΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ - ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ	43
4.1.3.	ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	44
4.1.4.4.	ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΕΠΙ ΠΩΛΗΣΕΩΣ ΑΓΑΘΩΝ	46
1.5.		
4.1.6.	ΕΠΑΝΑΛΑΜΒΑΝΟΜΕΝΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ	48
4.2.	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	50
4.2.1.	ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	50
4.2.2		

4.2.3.	ΕΠΑΝΑΛΒΑΝΟΜΕΝΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	52
4.3.	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	52
4.4.	ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΑΓΟΡΑΣ (ΓΙΑ ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ)	54
4.4.1.	ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	54
4.4.2.	ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ	56
4.4.3.	ΕΠΑΝΑΛΑΜΒΑΝΟΜΕΝΕΣ ΑΓΟΡΕΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ	56
4.5.	ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	57
4.6.	ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ - ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ	59

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

ΚΥΡΩΣΕΙΣ (ΑΡΘΡΟ 32)

5.1.	ΓΕΝΙΚΑ	64
5.2.	ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ	66
5.2.1.	ΚΥΜΑΙΝΟΜΕΝΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	66
5.2.2.	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΙΣΟΠΟΣΟ ΤΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	67
5.2.3.	ΠΟΛΛΑΠΛΑΣΙΟ - ΕΙΔΙΚΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	75
5.2.4.	ΕΙΔΙΚΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	76

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ

6.1.	ΓΕΝΙΚΑ	78
6.2, 6.3 6.4 6.5	ΟΛΕΣ ΟΙ ΛΟΙΠΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΣΥΝΙΣΤΟΥΝ ΜΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ	83
6.6	ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΕΣ ΔΙΕΥΚΡΙΝΗΣΕΙΣ	86

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

ΕΠΙΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ (ΑΡΘΡΟ 34)

7.1.	ΓΕΝΙΚΑ	87
7.2.	ΠΡΟΣΩΠΑ ΣΤΑ ΟΠΟΙΑ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ ΤΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	87
7.3.		
7.4.	ΑΡΜΟΔΙΟΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	88
7.5.	ΕΞΩΔΙΚΗ ΛΥΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ	89
7.6.	ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ	90
7.7.	ΘΕΜΑΤΑ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ (ΑΡΘΡΑ 32 - 33 - 34)	91

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΟΟ**ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ (ΑΡΘΡΟ 35)**

8.0.	ΓΕΝΙΚΑ	92
8.1.	ΣΧΕΤΙΚΕΣ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	93
8.1.1.	ΑΔΙΚΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ (ΑΡΘΡΟ 31 Ν. 1591/86)	93
8.1.2.		
8.1.3.	ΟΙ ΠΟΙΝΕΣ ΕΠΙΒΑΛΛΟΝΤΑΙ	95
8.2.	ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΚΑΤΑΔΙΚΗ ΓΙΑ ΠΛΑΣΤΑ Η΄ ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	95
8.3.	ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΠΡΑΞΕΙΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ	96
8.4.	ΠΟΙΝΙΚΗ ΔΙΩΞΗ (ΑΡΘΡΟ 32)	97
8.5.	ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ	99
8.5.1.	ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΧΩΡΙΣ ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	101
8.5.2.	ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ ΣΕ ΔΙΑΦΟΡΕΤΙΚΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ ΜΕΤΡΗΣΗΣ	101
8.6.	ΠΟΤΕ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΟΡΙΣΤΙΚΑ ΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΓΙΑ ΝΑ ΕΠΙΒΛΗΘΟΥΝ ΟΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ	102
8.7.	ΑΝΑΣΤΟΛΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ (ΑΡΘΡΟ 91 Ν.2238/94)	102
8.8.	ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48 ΤΟΥ Ν.2065/1992 ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΑΣΤΟΛΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ	104

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ (Π1 - Π2 - Π3)**ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ**

105

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

106

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η πτυχιακή αυτή εργασία έχει ως θέμα την διακίνηση και την τιμολόγηση αγαθών. Πιστεύουμε πως λόγω της καθημερινής ποικιλότητας διακίνησης των αγαθών όλοι έχουμε γνώση των βασικών παραστατικών που εκδίδονται σε κάθε περίπτωση (Αγορά - Τιμολόγιο, Λιανική πώληση - Απόδειξη Λιανικής).

Στην εργασία μας περιέχονται όλα όσα αφορούν την διακίνηση και τιμολόγηση από τις πιο απλές μέχρι τις πιο περίπλοκες συναλλαγές. Προσπαθήσαμε να περισυλλέξαμε πληροφορίες από βιβλιογραφία πολλών συγγραφέων αλλά διαπιστώσαμε πως λόγω του αντικειμένου τα στοιχεία και οι αναλύσεις ήταν συγκεκριμένα και δεν υπήρχε περιθώριο διαφοροποίησης.

Πιστεύουμε η εργασία μας να φανεί χρήσιμη σ' όσους συναδέλφους ανατρέξουν σ' αυτή.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (ΑΡΘΡΟ 11)

1.1 ΓΕΝΙΚΑ

Δελτίο αποστολής είναι το μοναδικό συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης των αγαθών, το οποίο είναι δυνατό να εκδοθεί, ανάλογα με τις ανάγκες των συναλλαγών, είτε ως απλό δελτίο αποστολής (Δ.Α) είτε ως συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής (Σ.Δ.Α) είτε συνενωμένο με οποιοδήποτε άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας (τιμολόγιο, αποδείξεις λιανικής πώλησης, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, εκκαθάριση). Δηλαδή, συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο μεταφοράς αγαθών είναι κάθε στοιχείο που στον τίτλο του υπάρχει και ο τίτλος " ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ" και σε κάθε περίπτωση είναι θεωρημένο από τον αρμόδια Δ.Ο.Υ.

1.2 ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ Δ.Α

1. Δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιονδήποτε σκοπό, εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας (π.χ. τιμολόγιο πώλησης- δελτίο αποστολής κ.λ.π).

Δηλαδή , στις περιπτώσεις που πωλούνται αγαθά και είναι δύσκολη η άμεση έκδοση του θεωρημένου τιμολογίου - δελτίου αποστολής, τότε εκδίδεται θεωρημένο διπλότυπο δελτίο αποστολής και στη συνέχεια, μέσα σε ένα μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο του πωλητή, εκδίδεται το τιμολόγιο πώλησης που είναι αθεώρητο.

2. Θεωρημένο δελτίο αποστολής εκδίδεται και σε κάθε περίπτωση αποστολής αγαθών σε τρίτους για οποιοδήποτε άλλο σκοπό (για δειγματισμό κ.λ.π.). Τα δελτία αποστολής των αντιπροσώπων, εφόσον ο δειγματισμός γίνεται σε πελάτες επαρχιακών πόλεων, εκδίδεται μία φορά και διαρκεί μέχρι την επιστροφή τους.

3. Για συμμετοχή σε εμπορική έκθεση εκδίδεται ένα δελτίο αποστολής με τα στοιχεία της έκθεσης και ένα άλλο όταν επιστρέφουν. Τα πρωτότυπα αυτών των δελτίων αποστολής , αρχειοθετούνται και φυλάσσονται όπως κανονικά και τα υπόλοιπα στοιχεία.

4. Όταν η επιχείρηση παραλαμβάνει αγαθά από πρόσωπο δεν είναι υποχρεωμένο να εκδώσει δελτίο αποστολής ή από πρόσωπο που αρνείται να εκδώσει δελτίο αποστολής, τότε για την διακίνηση των αγαθών αυτών, εκδίδεται δελτίο αποστολής από την ίδια την επιχείρηση που παραλαμβάνει τα αγαθά αυτά.

5. Επίσης, στις αποστολές αγαθών, μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος ή αποθήκης, μεταξύ υποκαταστήματος και αποθήκης και μεταξύ υποκαταστημάτων ή αποθηκών εκδίδεται δελτίο αποστολής. Στις αποστολές αγαθών μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος και μεταξύ υποκαταστημάτων, εφόσον στο υποκατάστημα τηρείται βιβλίο αποθήκης κατ' είδος, ποσότητα και αξία ή εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, αναγράφεται και η αξία των αγαθών που αποστέλλονται. Αν αυτό δεν είναι άμεσα εφικτό, τότε η αξία γνωστοποιείται με ιδιαίτερο έγγραφο.

Με έγκριση του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ επιτρέπεται, στην περίπτωση διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του επιτηδευματία, η μη έκδοση Δ.Α ή η έκδοση του κατά διαφορετικό τρόπο, εφόσον λόγω απόστασης δεν είναι εξαιρετικά δύσκολη η παρακολούθηση των διακινούμενων αγαθών (άρθρο 11 παρ.1γ του Κ.Β.Σ.)

6. Σε περίπτωση που επιστρέφονται αγαθά από Δημόσιες υπηρεσίες θα εκδίδει η επιχείρηση δελτίο αποστολής αναγράφοντας στη θέση του παραλήπτη τα στοιχεία της και στο περιεχόμενο του Δ.Α, θα σημειώνονται στα στοιχεία αυτού που παρέδωσε τα αγαθά.

Ενώ όταν οι Δημόσιες Υπηρεσίες ή οι αγρότες αποστέλλουν αγαθά σε επιτηδευματίες με σκοπό να πωληθούν για λογαριασμό τους εκδίδουν οι υπηρεσίες αυτές ή οι αγρότες δικά τους Δ.Α (άρθρο ΙΙ παρ.2 Κ.Β.Σ). Επίσης οι αγρότες εκδίδουν Δ.Α και κατά την διακίνηση των προϊόντων τους για επεξεργασία ή συσκευασία ή πώληση. Όταν οι αγρότες παραδίδουν τα προϊόντα τους στον τόπο παραγωγής ή στις αποθήκες τους και την υποχρέωση μεταφοράς αναλαμβάνει ο αγοραστής τότε δεν εκδίδουν αυτοί δελτίο αποστολής, αλλά ο αγοραστής.

Στην περίπτωση που συνενώνεται το Δ.Α με τιμολόγιο για αγορά αγροτικών προϊόντων πρέπει το έντυπο αυτό να είναι τουλάχιστον τριπλότυπο, ώστε το πρώτο αντίτυπο να συνοδεύει τα αγαθά, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.16 του Κώδικα το δεύτερο να παραδίδεται στον πωλητή - αγρότη και το τρίτο να παραμείνει ως στέλεχος. Με τον ίδιο τρόπο μπορεί να γίνει συνένωση και του Δ.Α με το τιμολόγιο, για αγορά από ιδιώτες.

7. Σε περίπτωση που παραχωρείται η χρήση μηχανήματος δωρεάν με σκοπό την πώληση των αγαθών της επιχείρησης (χρησιδανεισμός), η μεταφορά του μηχανήματος, γίνεται με δελτίο αποστολής, όπου αναγράφεται ο σκοπός της αποστολής. Το μηχάνημα αυτό θεωρείται πάγιο σε εγκαταστάσεις τρίτων.

8. Όταν παραδίνονται στον πελάτη δύο αγαθά για επίδειξη και τελική επιλογή του ενός εξ' αυτών για την παράδοση των αγαθών εκδίδεται Δ.Α με σημείωση « για δοκιμή και επιλογή του ενός εξ' αυτών». Για την επιστροφή του ενός αγαθού εκδίδεται δελτίο αποστολής ή αν δεν συνοδεύεται με δελτίο αποστολής εκδίδεται δελτίο ποσοτικής παραλαβής και για το άλλο αγαθό που αγοράζεται εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης. Ο αριθμός του δελτίου ποσοτικής παραλαβής (ή του δελτίου αποστολής) που εκδίδεται για την επιστροφή καθώς και ο αριθμός της απόδειξης λιανικής πώλησης σημειώνονται πάνω στο αρχικό δελτίο αποστολής.

9. Για την διακίνηση αγαθών από το κατάστημα του εξαγωγέα μέχρι το τελωνείο εκδίδεται από τον εξαγωγέα ένα δελτίο εξαγωγής (για όλους τους πελάτες του εξωτερικού που αναφέρεται η εξαγωγή) και από το τελωνείο στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης_ εκδίδεται δελτίο αποστολής από τον εκτελωνιστή (ή και από την επιχείρηση).

10. Όταν αποστέλλονται αυτοκίνητα στον αντιπρόσωπο προκειμένου να παραληφθούν αυτά από τους αγοραστές και όχι με σκοπό να παραμείνουν στον αντιπρόσωπο για φύλαξη τότε εκδίδεται Δ.Α από τον πωλητή στο όνομα του αγοραστή με σαφή αναφορά ότι η παράδοση θα γίνει μέσω του συγκεκριμένου «αντιπροσώπου» (διεύθυνση και στοιχεία), χωρίς να εκδοθεί κανένα στοιχείο από τον αντιπρόσωπο. Όταν όμως τα αποστελλόμενα - πωληθέντα αυτοκίνητα πρόκειται να παραμείνουν για κάποιο χρονικό διάστημα στον αντιπρόσωπο, τότε εκδίδεται Δ.Α από τον πωλητή στο όνομα του αντιπροσώπου με αναγραφή π.χ. « για φύλαξη και εν συνεχεία στον Χ ». Στη συνέχεια κατά την παράδοση του αυτοκινήτου στον τελικό παραλήπτη αγοραστή, θα εκδοθεί Δ.Α από τον αντιπρόσωπο, αντίτυπο ή φωτοτυπία του οποίου θα αποσταλεί στον πωλητή.

1.3 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Στο δελτίο αποστολής, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. δ του άρθρου αυτού σε συνδυασμό με την παρ.10 του άρθρου 12 του κώδικα αναγράφονται:

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

2. Η ακριβής ώρα παράδοσης ή έναρξης της αποστολής των αγαθών με τετραψήφιο αριθμό (π.χ. 08.30), κάτω ή παραπλεύρως της ημερομηνίας έκδοσης ή σε άλλο πρόσφορο σημείο. Η ώρα σημειώνεται τουλάχιστον στο πρωτότυπο, ώστε να διευκολύνονται οι επιχειρήσεις στη συμπλήρωση των συνοδευτικών στοιχείων, πριν από τη διακίνηση όταν εκδίδουν Δ.Α ταυτόχρονα για πολλές διακινήσεις αγαθών και δεν είναι δυνατό να γνωρίζουν την ακριβή ώρα παράδοσης ή έναρξης αποστολής τους ή όταν το Δ.Α εκδίδεται από την έδρα ή το υποκατάστημα και η παράδοση ή αποστολή γίνεται από την αποθήκη. Η ευχέρεια αυτή παρέχεται από τις διατάξεις για να είναι δυνατή η αναγραφή στα συνοδευτικά στοιχεία της ακριβούς ώρας εξόδου των αγαθών από το κατάστημα ή την αποθήκη.

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

4. Η ημερομηνία έκδοσης του δελτίου αποστολής. Με έγκριση του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ επιτρέπεται, όταν υπάρχουν σοβαρές δυσχέρειες, τα δελτία αποστολής να εκδίδονται σε προγενέστερο χρόνο της διακίνησης των αγαθών προς τον παραλήπτη τους (π.χ. μεταφορά αγαθών με διανυκτέρευση του οδηγού στην κατοικία του κ.τ.λ.). Στην περίπτωση αυτή στο δελτίο αποστολής κατά την έκδοση του αναγράφεται και η ημερομηνία που πρόκειται να γίνει η διακίνηση των αγαθών προς τον παραλήπτη.

Σημειώνεται ότι η πιο πάνω διαδικασία δεν αναφέρεται στην περίπτωση συμπλήρωσης των φορολογικών στοιχείων (και του Δ.Α) την προηγούμενη της έκδοσης μέρας, με ημερομηνία της επομένης, για τις προγραμματισμένες συναλλαγές της επόμενης αυτής μέρας. Γι' αυτή τη διαδικασία δεν απαιτείται έγκριση από τη Δ.Ο.Υ δεν πρέπει όμως να θίγεται η αρχή της ενιαίας αρίθμησης. Μπορεί δηλαδή να συμπληρώνονται φορολογικά στοιχεία από ιδιαίτερη σειρά ή από την ίδια σειρά μετά το τέλος των συναλλαγών της ημέρας¹.

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

Σημειώνεται ότι στα συνενωμένα δελτία αποστολής με φορολογικά στοιχεία αξίας δεν απαιτείται η αναγραφή του σκοπού της διακίνησης γιατί προκύπτει από τον τίτλο του στοιχείου. Επίσης, δεν απαιτείται η αναγραφή του σκοπού της διακίνησης στα δελτία αποστολής, όταν αποστέλλονται αγαθά μεταξύ των εγκαταστάσεων της αυτής επιχείρησης (κεντρικό προς υποκατάστημα κ.λ.π.)

6. Το είδος όπως ορίζεται από τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 3 του κώδικα. Η μονάδα μέτρησης του είδους, που χρησιμοποιείται στις συναλλαγές κάθε είδους αγαθών, 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 Δ.Α εκδίδεται με τη χρήση Η/Υ. Επίσης δεν αναγράφεται το άθροισμα των ποσοτήτων αριθμητικώς και ολογράφως, στις περιπτώσεις που το Δ.Α εκδίδεται συνενωμένο με φορολογικό στοιχείο αξίας, γιατί δεν εξυπηρετεί καμία σκοπιμότητα, δεδομένου ότι οι ποσότητες πολλαπλασιάζονται με την τιμή μονάδας και προκύπτουν οι αξίες, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατές εκ των υστέρων αλλοιώσεις.

7. Η αξία των αγαθών μόνο επί αποστολής αγαθών μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος ή μεταξύ υποκαταστημάτων, εφόσον το υποκατάστημα στο οποίο αποστέλλονται τα αγαθά, τηρεί βιβλίο αποθήκης κατ' είδος, ποσότητα και αξία ή εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα. Δηλαδή, περιορίστηκε και διευκρινίστηκε η υποχρέωση αναγραφής της αξίας των αγαθών στο Δ.Α μόνο στις πιο πάνω περιπτώσεις.

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

8. Ο αριθμός του τιμολογίου αγοράς ή πώλησης ηρτημένων καρπών δεδομένου ότι το τιμολόγιο για τους ηρτημένους καρπούς εκδίδεται, σύμφωνα με τις διατάξεις τις παρ.14 του άρθρ.12 του κώδικα, κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης και το Δ.Α εκδίδεται στο χρόνο κοπής και διακίνησης των καρπών².

¹. Πίνακας στοιχείων και χρόνος έκδοσης τους, βλ. παρ. 2

² Παράδειγμα συμπληρωμένου δελτίου αποστολής, βλ. παρ. 1

1.4 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΜΠΟΡΕΙ ΝΑ ΜΗΝ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ Δ.Α

1. Κατά την διακίνηση αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων της περίπτωσης α' της παρ.4 του άρθρου 9 του κώδικα.
2. Κατά την αποστολή γραφικής ύλης και εντύπων από το κεντρικό στο υποκατάστημα και γενικά για διακίνηση των ειδών αυτών μεταξύ των εγκαταστάσεων της αυτής επιχείρησης.
3. Κατά την διακίνηση από διαφημιστικές εταιρείες αφισών και φέιγ βολάν. Καθώς και μακετών, ταινιών ή δισκετών .
4. Κατά την διακίνηση βιβλίων και εντύπων, τα οποία περιέχουν οδηγίες λειτουργίας μηχανημάτων, συσκευών κ.τ.λ. ή οδηγίες βελτίωσης της λειτουργίας τους ή του λογισμικού Η/Υ, εφόσον παραδίδονται χωρίς αξία καθώς και κατά την διακίνηση χειρογράφων ή τυπογραφικών δοκιμίων ή σχεδίων κατά τις διάφορες φάσεις εκτυπώσεις των βιβλίων.
5. Κατά την διακίνηση από τους τεχνικούς των αναγκαίων εργαλείων και μηχανημάτων για την εκτέλεση και διεκπεραίωση των εργασιών τους.
6. Κατά τη διακίνηση φαγητών στα σπίτια των καταναλωτών (ιδιωτών). Λόγω της ιδιομορφίας των διακινήσεων αυτών μπορεί να συνοδεύονται τα φαγητά αυτά μόνο με την απόδειξη λιανικής πώλησης της φορολογικής ταμειακής μηχανής και με την απαραίτητη προϋπόθεση ότι θα αναγράφεται σε αυτήν τα είδη τουλάχιστον κατά γενικές κατηγορίες.
7. Κατά την μεταφορά ελαιοκάρπου από τους ελαιώνες των παραγωγών προς τα ελαιοτριβεία για έκθλιψη, δεδομένου ότι η μεταφορά ελαιοκάρπου παρουσιάζει ιδιομορφίες (δυσχέρειες στη συγκέντρωση, άγνωστο βάρος, μεταφορά με διάφορα μεταφορικά μέσα κλπ).
8. Κατά τη διακίνηση προς τα ΕΛΤΑ και τους συνδρομητές εφημερίδων και περιοδικών από τις επιχειρήσεις εκδόσεων ή διακινήσεως των ειδών αυτών.
9. Κατά την διακίνηση αυτοκινήτων και αυτοκινούμενων μηχανημάτων προς επισκευή ή συντήρηση ή μεταφορά προς επισκευή από τις εταιρείες οδικής βοήθειας ή οποιαδήποτε διακίνηση , εκτός περίπτωσης που διακινούνται προς πώληση απευθείας ή μέσω τρίτου.

1.5. ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΤΡΟΦΙΜΩΝ ΑΠΟ ΤΑ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ ΤΡΟΦΙΜΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΙΔΩΝ ΣΤΑ ΣΠΙΤΙΑ ΤΩΝ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΩΝ.

Κατά τη διακίνηση τροφίμων και άλλων ειδών από τα καταστήματα που πουλούν κατά κύριο λόγο λιανικώς τρόφιμα και λοιπά είδη (σούπερ μάρκετ, παντοπωλεία, οπωροπωλεία) προς τους ιδιώτες πελάτες μπορεί στα Δ.Α αντί της αναλυτικής περιγραφής των ειδών, να αναγράφεται ο αύξων αριθμός της σχετικής απόδειξης λιανικής πωλήσεως και το συνολικό ποσό αυτής, η οποία συνάπτεται στο πρωτότυπο του Δ.Α που συνοδεύει τα αγαθά και παραδίδεται στον πελάτη.

1.6 ΧΡΟΝΙΚΟ ΟΡΙΟ ΙΣΧΥΟΣ ΤΟΥ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Από τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου αυτού καθώς και από τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 16 του κώδικα, προκύπτει ότι το πρώτο αντίτυπο του Δ.Α συνοδεύει τα αγαθά από την έξοδο τους από το κατάστημα ή την αποθήκη και για όλη τη διαδρομή τους που παραδίδεται μαζί με αυτά στον παραλήπτη. Το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την έναρξη της αποστολής ενός αγαθού, που διακινείται με Δ.Α μέχρι την παράδοσή του στον δικαιούχο παραλήπτη δεν ορίζεται από τις διατάξεις του κώδικα. Το διάστημα αυτό σε κάθε περίπτωση εξαρτάται από ένα σύνολο πραγματικών περιστατικών όπως η χιλιομετρική απόσταση, το είδος του μεταφορικού μέσου ειδικές συνθήκες της μεταφοράς και άλλα.

Συνεπώς ο χρόνος ισχύος κάθε συγκεκριμένου Δ.Α ως συνοδευτικού στοιχείου διακίνησης, είναι αυτός που απαιτείται, σε κάθε περίπτωση, από την ημερομηνία και την ώρα αποστολής των αγαθών μέχρι την ημερομηνία και την ώρα της παράδοσής τους στον παραλήπτη. Όταν υπάρξει υπέρβαση από τον συνήθως απαιτούμενο χρόνο για κάθε συγκεκριμένη διακίνηση, ο επιτηδευματίας που διακινεί τα αγαθά με Δ.Α πρέπει με στοιχεία, να αποδεικνύει στη φορολογική αρχή τους λόγους που προκάλεσαν τη χρονική αυτή καθυστέρηση .

1.7 ΕΚΔΟΣΗ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ Ν.Π.Δ.Δ ΚΑΙ ΓΕΝΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου ΙΙ τα πρόσωπα της παραγρ.3 του άρθρου 2 του Κώδικα, δηλαδή το Δημόσιο και κάθε άλλο νομικό πρόσωπο μη επιτηδευματίας, οι επιτροπές και οι ενώσεις προσώπων, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί, υποχρεούνται στην έκδοση Δ.Α μόνον όταν στέλνουν αγαθά σε επιτηδευματία λόγω πώλησης ή για να πωληθούν για λογαριασμό τους. Σε καμία άλλη περίπτωση διακίνησης δεν έχουν την υποχρέωση αυτή.

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

- * Όταν κατά τη διακίνηση αγαθών, εκδίδεται Δ.Α δεν επιτρέπεται, στη συνέχεια, η έκδοση συνενωμένου Δ.Α με φορολογικό στοιχείο αξίας (π.χ. δεν επιτρέπεται μετά την έκδοση τιμολογίου-δελτίου αποστολής κλπ. Αλλά απλού λογαριασμού πώλησης κλπ.) και αντίστροφα.
- * Επιτρέπεται να χρησιμοποιούνται κωδικοί αριθμοί στα Δ.Α (και στα τιμολόγια) αντί της περιγραφής των ειδών. Στην περίπτωση αυτή όμως, θα πρέπει να είναι προεκτυπωμένο π.χ. στο πίσω μέρος του δελτίου αποστολής οι κωδικοί και οι αντίστοιχες περιγραφές των ειδών αυτών και να τηρείται θεωρημένο μητρώο κωδικών αριθμών.
- * Όταν το δελτίο αποστολής εκδίδεται σε περισσότερα αντίτυπα από όσα ορίζονται από του Κ.Β.Σ στα επιπλέον αντίτυπα αναγράφεται με σφραγίδα ή έντυπος ο προορισμός τους και η ένδειξη « δεν αποτελεί συνοδευτικό μεταφοράς ».

1.8 ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΤΡΙΤΟ ΚΑΤ' ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΕΛΑΤΗ

Στην περίπτωση αυτή εκδίδεται Δ.Α σε ένα επιπλέον αντίτυπο από τον κάτοχο των αγαθών (πωλητή, εκτελωνιστή, φασονίστα κτλ.), όπως το παρακάτω υπόδειγμα. Το πρώτο αντίτυπο του δελτίου συνοδεύει τα αγαθά και παραδίδεται στον παραλήπτη. Το δεύτερο αντίτυπο φέρει την ένδειξη « για τον εντολέα πελάτη» και παραδίδεται σ' αυτόν. Ακόμα σ' αυτό πρέπει να αναγράφεται η ένδειξη ότι « Δεν αποτελεί συνοδευτικό μεταφοράς».

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1ο

Ο Γ. Αναστασίου έμπορος μηχανημάτων με έδρα τη Λάρισα παραγγέλνει στο εργοστάσιο του Β. Βορίδη στην Αθήνα, 2 μηχανήματα τα οποία ζητάει να παραδοθούν κατ' εντολή του στον πελάτη Ε. Ευθυμίου στη Λαμία. Ερωτάται πως και ποια φορολογικά στοιχεία θα εκδοθούν.

1. Δελτίο αποστολής του Β. Βορίδη με παραλήπτη το Ε. Ευθυμίου στη Λαμία. Στο δελτίο αυτό θα αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εντολέα πελάτη. Τα αγαθά θα συνοδευτούν από το πρωτότυπο δελτίο αποστολής.
2. Αντίτυπο του Δ.Α θα σταλεί στο Γ. Αναστασίου, α)για να λάβει γνώση ότι έγινε η παράδοση των αγαθών, β) για να προχωρήσει στην τιμολόγηση τους και γ) για να αποδεικνύει πως έγινε η διακίνηση των αγαθών.
3. Τιμολόγιο πώλησης του Β. Βορίδη προς τον Γ. Αναστασίου για τα 2 μηχανήματα, στο οποίο θα αναγράφεται ο αριθμός του Δ.Α με το οποίο παρέδωσε τα αγαθά κατ' εντολή του.
4. Τιμολόγιο πώλησης του Γ. Αναστασίου προς του Ε. Ευθυμίου για τα 2 μηχανήματα, στο οποίο επίσης θα αναγράφεται ο αριθμός του Δ.Α του προμηθευτή με το οποίο παραδόθηκαν τα αγαθά.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2ο

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

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

1. Δελτίο αποστολής τουλάχιστον τριπλότυπο του εκτελωνιστή με παραλήπτη του Φ. Ρουσίδη Ξάνθη, κατ' εντολή του Π. Παναγιώτου Αθήνα. Το πρώτο αντίτυπο συνοδεύει τα αγαθά και παραδίδεται στον Φ. Ρουσίδη. Ένα αντίτυπο αποστέλλεται στον Π. Παναγιώτου για να λάβει γνώση για την αποστολή των μηχανημάτων, ούτως ώστε να τιμολογήσει άμεσα τα αγαθά ή εντός 30 ημερών, από την έκδοση Δ.Α.
2. Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών του εκτελωνιστή προς τον Π. Παναγιώτου.
3. Τιμολόγιο πώλησης το αργότερο σε 30 ημέρες από την αποστολή των αγαθών του Π. Παναγιώτου προς τον Φ. Ρουσίδη στο οποίο εκτός των άλλων θα αναγράφεται και ο αριθμός του Δ.Α του εκτελωνιστή.

1.9. ΜΗ ΕΠΙΔΕΙΞΗ ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΠΟ ΤΟ ΜΕΤΑΦΟΡΕΑ - ΕΥΘΥΝΗ ΦΟΡΤΩΤΗ

Το Στ.Ε. (Συμβούλιο Επικρατείας) με την 1170/88 απόφαση του έκανε δεκτό ότι δεν συνιστάται παράβαση σε βάρος του φορτωτή μόνο αν αυτός ισχυριστεί και αποδείξει ότι παρέδωσε το νόμιμο συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο στο μεταφορέα, οπότε η μη επίδειξη του στοιχείου αυτού στον έλεγχο οφείλεται αποκλειστικά στο μεταφορέα.

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

1.10 ΑΠΑΓΟΡΕΥΣΗ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗΣ ΤΩΝ Δ.Α ΕΝΤΟΣ ΤΩΝ ΔΕΜΑΤΩΝ

Με τη 8/1988 απόφαση του ΣΤΕ κρίθηκε ότι ο έλεγχος δεν είναι υποχρεωμένος να προβεί σε έρευνα για αναζήτηση των συνοδευτικών φορολογικών στοιχείων, τα οποία πρέπει να επιδεικνύονται (στον έλεγχο) από τον οδηγό.

Η Α.Ε που είχε υποπέσει στην παράβαση είχε υποστηρίξει ότι ο οδηγός ενημέρωσε τον έλεγχο ότι τα φορολογικά στοιχεία βρίσκονται μέσα

στα δέματα, αλλά ο έλεγχος αρνήθηκε να προβεί στη σχετική έρευνα. Στην περίπτωση αυτή είναι αυτονόητο ότι οι οδηγοί πρέπει να έχουν ενημερωθεί ούτως ώστε να ανοίγουν τα δέματα και να επιδεικνύουν στον έλεγχο τα συνοδευτικά στοιχεία ή να τίθενται τα συνοδευτικά στοιχεία σε φάκελο επί των δεμάτων.

1.11 ΣΥΝΕΝΩΣΗ ΤΟΥ Δ.Α ΜΕ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΑΞΙΑΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 19 του Κώδικα, επιτρέπεται πλέον η συνένωση ή συγχώνευση του Δ.Α με οποιοδήποτε άλλο στοιχείο, εφόσον η φύση και ο προορισμός των στοιχείων που συνενώνονται με το Δ.Α το επιτρέπει, οπότε μπορεί να συνοδευτούν τα αγαθά με συνενωμένο Δ.Α με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας π.χ Δελτίο αποστολής-Τιμολόγιο (για πώληση ή για παροχή υπηρεσιών), Δελτίο αποστολής-Εκκαθάριση, Δελτίο αποστολής- Απόδειξη παροχής υπηρεσιών, Δελτίο Αποστολής - Απόδειξη λιανικής πώλησης, Δελτίο αποστολής - Απόδειξη Αυτοπαράδοσης.

1. Οι επιτηδευματίες, όταν πωλούν αγαθά για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτων σε άλλους επιτηδευματίες, στο Δημόσιο, στους συνεταιρισμούς, στα διάφορα νομικά πρόσωπα και στους γεωργούς, κτηνοτρόφους, πτηνοτρόφους, μελισσοκόμους, σηροτρόφους, παραγωγούς δασικών προϊόντων και αλιείς για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή για την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδουν τιμολόγιο πώλησης-δελτίο αποστολής (θεωρημένο), εφόσον δεν έχει εκδοθεί προηγούμενο θεωρημένο Δ.Α. Γιατί αν κατά την πώληση εκδοθεί Δ.Α τότε την ίδια μέρα ή το αργότερο μέσα σε ένα μήνα από την έκδοση του Δ.Α εκδίδεται αθεώρητο τιμολόγιο πώλησης και όχι θεωρημένο τιμολόγιο πώλησης-δελτίο αποστολής.

2. Το τιμολόγιο πώλησης -δελτίο αποστολής εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη κατά περίπτωση.

3. Όταν μεταφέρονται αγαθά σε συγκεκριμένους πελάτες με τιμολόγιο πώλησης - δελτίο αποστολής και για οποιοδήποτε λόγο δεν παραδίδονται ή δεν παραλαμβάνονται από τους πελάτες τότε τα αγαθά αυτά επιστρέφονται με το ίδιο τιμολόγιο πώλησης- Δ.Α, πάνω στο οποίο όμως αναγράφεται ο λόγος για τον οποίο δεν παραδόθηκαν, καθώς και η ώρα έναρξης της επιστροφής. Το ίδιο ισχύει και για τις μεταφορές με Δ.Α. Επίσης, όταν

στέλνεται ένα αγαθό για δοκιμή εκδίδεται Δ.Α και όταν συντελείται η πώληση, εκδίδεται «Τιμολόγιο πώλησης - Δελτίο αποστολής».

4. Όταν πωλείται ένα πάγιο σε άλλον επιτηδευματία εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης - δελτίο αποστολής, ενώ όταν πωλείται σε φυσικό πρόσωπο για τις ατομικές του ανάγκες εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης εφόσον φυσικά δεν εκδίδεται άλλο έγγραφο στοιχείο (π.χ. συμβόλαιο κλπ). Αν όμως προηγείται η έκδοση δελτίο αποστολής τότε εκδίδεται ένα απλό τιμολόγιο πώλησης ή μία απλή απόδειξη λιανικής πώλησης.³

³ .Παράδειγμα Δελτίου Αποστολής - Τιμολόγιο, βλ. παρ. 1)

1.12 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

Τα αγαθά από 1.1.1993 κυκλοφορούν ελεύθερα στην Εσωτερική Αγορά της Κοινότητας, χωρίς διατυπώσεις και ελέγχους στα σύνορα. Συνοδευτικά έγγραφα κυκλοφορίας των αγαθών στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι τα φορολογικά και εμπορικά έγγραφα που χρησιμοποιούνται και για τις εθνικές συναλλαγές των κρατών μελών.

Δηλαδή τα Ελληνικά αγαθά θα ταξιδεύουν προς τις άλλες της Ευρωπαϊκής Ένωσης με το Δ.Α ή τιμολόγιο Δ.Α το οποίο πλέον θα φθάνει και θα παραδίδεται στον αγοραστή και δεν θα σταματάει στα τελωνεία (σύνορα) όπως μέχρι 31.12.1992.

Σημειώνεται ότι όταν τα αγαθά διέρχονται και από Τρίτη χώρα θα πρέπει να συνοδεύονται και από το έγγραφο T1 ή το έγγραφο T2 (χώρα Ε.Ζ.Ε.Σ). Όταν τα αγαθά διέρχονται από τρίτη χώρα (Γιουγκοσλαβία) και χώρα Ε.Ζ.Ε.Σ (Αυστρία) αρκεί το έγγραφο T1 (τελωνειακό έγγραφο). Μετά το πέρας της διέλευσης των αγαθών από τις χώρες αυτές και την είσοδό τους στο έδαφος κοινοτικής χώρας, συνεχίζεται η διαδρομή τους μόνο τα φορολογικά και τα εμπορικά έγγραφα.

Ειδικά για τα προϊόντα που υπόκειται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης (πετρελαιοειδή, αλκοόλη-αλκοολούχα ποτά και καπνοβιομηχανικά προϊόντα) και κυκλοφορούν στην Εσωτερική Αγορά από φορολογική αποθήκη άλλου κράτους μέλους με αναστολή καταβολής του φόρου, ως συνοδευτικό έγγραφο χρησιμοποιείται το προβλεπόμενο εμπορικό ή διοικητικό έντυπο έγγραφο που προβλέπεται από την Οδηγία 92/12 Ε.Ο.Κ. άρθρα 18 και 19 (Τελωνειακά έγγραφα).

Από 1.1.1993, με το νέο καθεστώς ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα αγαθά μπορεί να διακινούνται από τις άλλες χώρες μέλη της Ε.Ε προς την Ελλάδα, συνοδευόμενα και στο εσωτερικό της χώρας με τα στοιχεία του αποστολέα και τα φορτωτικά έγγραφα, μέχρι την παράδοση τους στις εγκαταστάσεις του αγοραστή επιτηδευματία. Άρα τα αγαθά θα φτάσουν στις εγκαταστάσεις του αγοραστή επιτηδευματία χωρίς να χρειαστεί δικό του δελτίο αποστολής, ανεξάρτητα από τον τρόπο που έχουν μεταφερθεί, οδικώς, σιδηροδρομικώς, αεροπορικώς ή ατμοπλοϊκώς, αρκεί να συνοδεύονται με τα στοιχεία του αποστολέα και τα φορτωτικά έγγραφα.

1.13 ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Στις περιπτώσεις μεταφοράς και διανομής αγαθών με οποιοδήποτε μέσο που η ποσότητα τους καθορίζεται από τον παραλήπτη κατά την παραλαβή τους, εκδίδεται θεωρημένο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, στο οποίο αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των αγαθών που μεταφέρονται και η ώρα εκκίνησης του μεταφορικού μέσου. Επίσης στην ένδειξη «παραλήπτης» γράφεται η λέξη «Διάφοροι».

Το πρώτο αντίτυπο συνοδεύει τα αγαθά σε όλη τη διαδρομή τους και μετά τη λήξη αυτής φυλάσσεται στο αρχείο της επιχείρησης. Καλό είναι να αναγράφεται στο πρωτότυπο και η ημερομηνία επιστροφής γιατί από την ημέρα της επιστροφής μετράει ο χρόνος της ενημέρωσης των βιβλίων της επιχείρησης (π.χ. αν η επιστροφή έγινε στις 10/2, από τις 11/2-18/2 γίνεται η ενημέρωση της αποθήκης ποσοτικά κτλ.).

Κατά την παράδοση των αγαθών εκδίδεται, για κάθε παραλήπτη, θεωρημένο Δ.Α ή συνενωμένο Δ.Α με φορολογικό στοιχείο αξίας (όπως π.χ. τιμολόγιο πώλησης -Δ.Α κλπ) ή απόδειξη λιανικής πώλησης η οποία είναι θεωρημένη εφόσον η επιχείρηση χρησιμοποιεί Φ.Τ.Μ. Στο στοιχείο που εκδίδεται, κατά περίπτωση, αναγράφεται και το είδος και η ποσότητα των αγαθών, καθώς και η ώρα παράδοσης των αγαθών στον αγοραστή, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ο πωλητής ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων. Δηλαδή και όταν ο υπόχρεος τηρεί βιβλίο αγορών ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων θα εκδίδει π.χ. απόδειξη λιανικής πώλησης στην περίπτωση αυτή αναγράφοντας πάνω το είδος, την ποσότητα και την ώρα παράδοσης. Με την επιστροφή στην επιχείρηση αναγράφεται στο πρωτότυπο του Σ.Δ.Α η ποσότητα των αγαθών που επιστρέφονται (αρθρ.11 παρ.3). Όταν ορισμένα από τα εμπορεύσιμα αγαθά που περιλαμβάνονται στο συγκεντρωτικό Δ.Α, κατά την διάρκεια της παραγγελίας έχουν εξαντληθεί, τότε αποστέλλονται από την επιχείρηση και άλλες, ποσότητες από τα αγαθά αυτά με Δ.Α στο όνομα του οδηγού και στη συνέχεια ο οδηγός εκδίδει συγκεντρωτικό Δ.Α που αυτός τηρεί, στο οποίο θα πρέπει να αναγράφεται και ο αριθμός του Δ.Α με το οποίο παρέλαβε τα αγαθά αυτά (Εγγρ.Σ2167/29/88).

Το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής αυτής της παραγράφου, κατάλληλα γραμμογραφημένο σε στήλες, μπορεί να εκδίδεται την πρώτη

μέρα κάθε μήνα για τις διακινήσεις με φορτηγό Ι.Χ αυτοκίνητο ανταλλακτικών και εξαρτημάτων που προορίζονται για επισκευή και συντήρηση μηχανημάτων ή συσκευών ή εγκαταστάσεων στην περιφέρεια της έδρας ή του υποκαταστήματος της επιχείρησης ή σε απόσταση όχι μεγαλύτερη των 50 χιλιομέτρων, εφόσον κάθε μέρα και πριν από την εκκίνηση του αυτοκινήτου αναγράφονται σε ιδιαίτερη στήλη, τα υπόλοιπα των ποσοτήτων κάθε είδους ανταλλακτικών και εξαρτημάτων που διακινούνται την ημέρα αυτή. Επίσης, για τα κινητά συνεργεία επιτρέπεται, μετά από έγκριση της Δ.Ο.Υ ή τήρηση θεωρημένου βιβλίου κινητής αποθήκης, αντί της έκδοσης Δ.Α (άρθρο 36 παρ.2ε).

1.14 ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΥ Δ.Α

Το πρώτο αντίτυπο του Δ.Α συνοδεύει τα αγαθά σ' όλη τη διαδρομή τους (άρθρο 16 παρ.1). Το στοιχείο αυτό εκδίδεται κάθε φορά που ξεκινά το αυτοκίνητο από την έδρα της επιχείρησης και διαρκεί μέχρι την επιστροφή στην έδρα. Δεν απαιτείται δηλαδή καθημερινή έκδοση διαφορετικών Σ.Δ.Α εφόσον γίνεται περιοδεία εκτός έδρας. Η διάρκεια του ταξιδιού είναι πραγματικό γεγονός, το οποίο μπορεί και πρέπει να αποδειχτεί σε οποιονδήποτε έλεγχο από πραγματικά παραστατικά. Ακόμα από τυχόν φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται στο όνομα του επιτηδευματία, όπως τιμολόγιο πώλησης πρατηρίων υγρών καυσίμων, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ξενοδοχείου, τιμολόγιο ή αποδείξεις εστιατορίου και από τα φορολογικά στοιχεία παράδοσης των αγαθών.

Από τα παραπάνω φαίνεται πως η διάρκεια της διαδρομής σε εκτός έδρας μετακινήσεις, ως πραγματικό γεγονός κάθε φορά κρίνεται από τους τυχόν φορολογικούς ελέγχους και μπορεί να αποδειχθεί. Για το λόγο αυτό και έχει υιοθετηθεί από το Υπουργείο Οικονομικών ότι το Σ.Δ.Α. μπορεί να συνοδεύσει τα αγαθά νόμιμα για τη διαδρομή που διαρκεί περισσότερο από μία μέρα.

Αντίθετα όμως για διακινήσεις στην ίδια πόλη πρέπει να εκδίδεται Σ.Δ.Α. κάθε μέρα. Είναι γεγονός αναμφισβήτητο ότι για διακινήσεις στην ίδια πόλη, είναι μάλλον πρακτικά αδύνατο να αποδειχθεί, εκτός ίσως ελαχίστων εξαιρέσεων, ότι η διαδρομή από το κατάστημα του υπόχρεου μέχρις ότου γίνει

η παράδοση των αγαθών, διήρκεσε περισσότερο από μία μέρα και ότι δεν πρόκειται για διπλή διακίνηση αγαθών.

1.13 ΜΗΝΙΑΙΟ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ Δ.Α. ΓΙΑ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΩΝ

Με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου αυτού καθιερώνεται ειδικός τρόπος έκδοσης μηνιαίου συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής κατάλληλα γραμμογραφημένου, για τη διακίνηση ανταλλακτικών και εξαρτημάτων, για επισκευή ή συντήρηση μηχανημάτων ή συσκευών ή εγκαταστάσεων στην περιφέρεια της έδρας ή του υποκαταστήματος και σε απόσταση μέχρι 50 χιλιομέτρων.

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

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

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

Αν στην διάρκεια του μήνα κάποια ανταλλακτικά κ.λ.π. τελειώσουν ή πρέπει να παραληφθούν νέα είδη ανταλλακτικών, οι επιλογές είναι δύο: ή θα εκδοθεί νέο Δ.Α. ή θα εκδοθεί Δ.Α. με τις νέες ποσότητες ανταλλακτικών, στο όνομα του οδηγού και τη σημείωση του πραγματικού παραστατικού. Στη δεύτερη περίπτωση ο οδηγός θα καταχωρεί τις ποσότητες στο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, καθώς και τον αριθμό του δελτίου αποστολής που παρέλαβε τα αγαθά και το οποίο θα φέρει στη συνέχεια, μαζί του στην διάρκεια της διαδρομής.

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

Από τις διατάξεις, για τη διακίνηση των ανταλλακτικών και εξαρτημάτων δίνεται μετά από έγκριση της Δ.Ο.Υ. και η εναλλακτική δυνατότητα της τήρησης θεωρημένου βιβλίου κινητής αποθήκης, σύμφωνα με την παρ. 2 ε' του άρθρου 36. Τέλος σημειώνεται ότι οι διατάξεις για την έκδοση αυτού του Σ.Δ.Α. μπορεί να εφαρμόζονται για διακινήσεις από τους τεχνικούς με οποιαδήποτε μεταφορικό μέσο ή και χωρίς μεταφορικό μέσο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

2.1. ΔΕΛΤΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ

Εκδίδεται από τις επιχειρήσεις επεξεργασίας αγαθών, εφόσον τηρούν βιβλίο αποθήκης για την εντός της επιχείρησης διακίνηση εξυπηρετεί να τηρείται σε σειρές ανάλογα με τις αντίστοιχες περιπτώσεις έκδοσης του. Δηλαδή: Σειρά Α. Για την εξαγωγή Α' και λοιπών υλών. Σειρά Β. Για την εισαγωγή ετοιμών προϊόντων. Σειρά Γ. Για την επαναφορά πρώτων και λοιπών υλών.

Το δελτίο εσωτερικής διακίνησης αντικαθιστά το δελτίο εξαγωγής α' υλών, βοηθητικών υλών κ.λ.π. και το δελτίο εισαγωγής ετοιμών προϊόντων, που προέβλεπαν οι προηγούμενες διατάξεις του Κ.Φ.Σ. και καθιερώνεται υποχρέωση έκδοσης του και για τις επαναφορές πρώτων υλών κ.λ.π. στην αποθήκη από την παραγωγική διαδικασία.

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

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

Πότε υπάρχει δυσκολία άμεσης έκδοσης είναι θέμα πραγματικό και εξετάζεται σε κάθε περίπτωση, τονίζεται όμως ότι η δυσκολία μπορεί να αναφέρεται σε υποκειμενικούς λόγους του επιτηδευματία και δεν απαιτείται απ' αυτόν στοιχειοθέτηση αντικειμενικής ή εξαιρετικής δυσκολίας.

Σε περίπτωση που μια επιχείρηση αντιμετωπίζει πρόβλημα σχετικά με τον τρόπο και χρόνο έκδοσης του δελτίου εσωτερικής διακίνησης (και για το ημερήσιο δελτίο εξαγωγής Α' υλών), έχει το δικαίωμα να ζητήσει από την Ε.Λ.Β. (επιτροπή λογιστικών βιβλίων) μαζί με την κατά διάφορο τρόπο τήρησης του βιβλίου αποθήκης, ρύθμιση και για το θέμα αυτό, γιατί ουσιαστικά

το δελτίο εσωτερικής διακίνησης προορίζεται για την εξυπηρέτηση των διατάξεων τήρησης του βιβλίου αποθήκης της παραγωγικής επιχείρησης.

Όταν εξάγονται πρώτες ύλες κ.λ.π. από την αποθήκη και στέλνονται σε εγκαταστάσεις τρίτου προς επεξεργασία (ΦΑΣΟΝ) εκδίδεται δελτίο αποστολής και δεν απαιτείται και έκδοση στοιχείου εσωτερικής διακίνησης.

Στο δελτίο εσωτερικής διακίνησης αναγράφονται:

- α) το είδος και η ποσότητα των αγαθών που διακινούνται και
- β) ο αποθηκευτικός χώρος προέλευσης των πρώτων και βοηθητικών υλών και των ειδών συσκευασίας και προορισμού των ετοιμών προϊόντων.

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

2.2 ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ - ΕΚΔΟΣΗ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Υποχρέωση έκδοσης δελτίου αποστολής έχουν όλοι οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων, ανεξάρτητα αν είναι η κύρια δραστηριότητα σας ή μη. Δηλαδή έχουν υποχρέωση έκδοσης και οι μισθωτοί συνταξιούχοι κ.λ.π. για την αγροτική τους δραστηριότητα (άρθρο 11 παρ. 2). Οι αγρότες εκδίδουν δελτίο αποστολής όταν οι ίδιοι αναλαμβάνουν την ευθύνη της μεταφοράς και στέλνουν αγαθά σε επιτηδεύματiα λόγω πώλησης ή να πωληθούν για λογαριασμό τους.

Ακόμα έχουν υποχρέωση έκδοσης όταν διακινούν προϊόντα τους, για επεξεργασία ή συσκευασία ή για λιανική πώληση (λαϊκές αγορές). Δεν υποχρεώνονται σε έκδοση δελτίου αποστολής, όταν μεταφέρουν αγαθά για αποθήκευση, συγκέντρωση σε προκαθορισμένα σημεία στο δρόμο ή τοποθεσίες ή σε άλλες περιπτώσεις εκτός των παραπάνω ρητά οριζομένων, επίσης όταν παραδίδουν τα αγαθά στις εγκαταστάσεις τους και την ευθύνη της μεταφοράς έχει ο έμπορος, οπότε εκδίδει αυτός δικό του δελτίο αποστολής.

Στις περιπτώσεις που ο παραγωγός διακινεί αγροτικά προϊόντα με σκοπό την πώληση σε επιτηδεύματiες χωρίς να γνωρίζει από την αρχή τους αγοραστés ή τη ποσότητα που θα παραδώσει σε καθένα, θα εκδίδεται ένα δελτίο αποστολής για την συνολική ποσότητα με την ένδειξη «Για πώληση σε διάφορους». Με το Δ.Α. αυτό θα καλύπτεται η συνολική διακίνηση, το Δε υπόλοιπο των αγαθών που θα υπάρχει κάθε φορά, μετά την πρώτη παράδοση και μέχρι την επιστροφή του παραγωγού στην εγκατάσταση του, θα προκύπτει και θα επαληθεύεται από τα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια αγοράς ή αποδείξεις ποσοτικής παραλαβής των παραλαμβανόντων) που θα εκδίδει ο αντισυμβαλλόμενος επιτηδεύματiας σε συγκεκριμένη παράδοση.

Όπου δεν είναι δυνατός ο ακριβής προσδιορισμός της ποσότητας σε κιλά βάρους, μπορεί να αναγράφεται η ποσότητα (βάρος) κατά προσέγγιση και όπου υπάρχει συσκευασία (π.χ. κιβώτια, τελάρα, σακιά) ή τεμάχια (π.χ. ζώντα ζώα) να αναγράφεται και το πλήθος αυτών. Μετά τη ζύγιση να αναγράφεται στο Δ.Α. το ακριβές βάρος και να επισυνάπτεται το ζυγολόγιο, εφόσον υπάρχει.

Για την θεώρηση των δελτίων αποστολής των παραγωγών δεν απαιτείται η έκδοση άδειας, έναρξης επιτηδεύματος και η χορήγηση Α.Φ.Μ. Κατά τα λοιπά θα εφαρμόζονται οι οδηγίες που κατά καιρούς έχουν δοθεί για την των φορολογικών στοιχείων των επιτηδευματιών. Διευκρινίζεται ότι στα ατομικά στοιχεία των παραγωγών θα περιέχεται και ο Α.Φ.Μ., εφόσον υπάρχει, διαφορετικά θα τίθεται ο αριθμός αστυνομικής ταυτότητας ή άλλης ταυτότητας που την αναπληρώνει. Η θεώρηση των Δ.Α. θα γίνεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., που είναι αρμόδιος για την φορολογία εισοδήματος.

Ακόμα για τους αγρότες που διακινούν αγροτικά προϊόντα με δικά τους αγροτικά αυτοκίνητα, παραμένει η υποχρέωση ενημέρωσης του ημερολογίου μεταφοράς, έστω και αν έχει εκδοθεί Δ.Α. Στην περίπτωση αυτή αναγράφονται η ώρα εκκίνησης, ο αριθμός και η ημερομηνία του Δ.Α.⁴

⁴ .Παράδειγμα Δελτίου Αποστολής αγροτικών προϊόντων, βλ.παρ. 1)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

3.1. ΕΓΓΡΑΦΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ (ΑΡΘΡΟ 16)

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται τα έγγραφα που πρέπει να παραδίδονται από τον αποστολέα των αγαθών στα μεταφορικά μέσα ιδιωτικής χρήσης ή μισθωμένα δημόσιας χρήσης ή στο μεταφορέα ή στο μεταφορικό γραφείο, κατά περίπτωση, τα οποία συνοδεύουν τα αγαθά σε όλη τη διαδρομή και παραδίδονται στον παραλήπτη τους. Επίσης ορίζονται οι υποχρεώσεις του μεταφορέα και του μεταφορικού γραφείου, ως προς την έκδοση των φορολογικών τους στοιχείων κατά τη μεταφορά αγαθών με κόμιστρο.

Για μεταφορές αγαθών με μεταφορικά μέσα δημόσιας χρήσης, ο επιτηδευματίας ή το Δημόσιο ή ο αγρότης παραδίδουν στον μεταφορέα ή το μεταφορικό γραφείο το πρώτο αντίτυπο του θεωρημένου δελτίου αποστολής ή του τιμολογίου - δελτίου αποστολής, ή συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής, ή δελτίου αποστολής - εκκαθάρισης που συνοδεύει τα αγαθά μέχρι την παράδοση τους στον παραλήπτη.

Για αποστολές αγαθών από πρόσωπο μη υπόχρεο στην έκδοση δελτίου αποστολής ή τιμολογίου - δελτίου αποστολής, το πρόσωπο αυτό παραδίδει στον μεταφορέα ή στο μεταφορικό γραφείο ενυπόγραφη δήλωση μεταφοράς, στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και η διεύθυνση του, καθώς και τα αντίστοιχα στοιχεία του παραλήπτη, ο τόπος προορισμού και συνοπτική περιγραφή των ειδών. Ο αγρότης όταν στέλνει προϊόντα με σκοπό την πώληση ή την επεξεργασία ή την συσκευασία εκδίδει ο ίδιος δελτίο αποστολής.

Στη συνέχεια ο μεταφορέας, με βάση το δελτίο αποστολής ή το τιμολόγιο - δελτίο αποστολής, εκδίδει κατά την παραλαβή των προς μεταφορά αγαθών, για κάθε μεταφορά, φορτωτική θεωρημένη κατά φορτωτή και παραλήπτη σε τέσσερα αντίτυπα. Το πρώτο αντίτυπο που συνοδεύει τα αγαθά, αποτελεί αποδεικτικό παράδοσης αυτών και παραμένει στο μεταφορέα, το δεύτερο παραδίδεται στο φορτωτή, το τρίτο αντίτυπο έχει

την ένδειξη «Αποδεικτικό Δαπάνης» και παραδίδεται σ' αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο παραμένει ως στέλεχος.

Ο μεταφορέας εκδίδει φορτωτική και όταν μεταφέρει αγαθά δικά του. Στην περίπτωση αυτή η φορτωτική λειτουργεί και σαν στοιχείο αυτοπαράδοσης. Από την υποχρέωση αυτή εξαιρούνται οι δημόσιες μεταφορικές επιχειρήσεις.

Το μεταφορικό γραφείο, με βάση το δελτίο αποστολής ή το τιμολόγιο πώλησης - δελτίο αποστολής, εκδίδει κατά την παραλαβή των προς μεταφορά αγαθών θεωρημένη φορτωτική κατά αποστολέα και παραλήπτη σε τέσσερα αντίτυπα. Το πρώτο αντίτυπο συνοδεύει τα αγαθά και επιστρέφει στο μεταφορικό γραφείο, το δεύτερο παραδίδεται στον αποστολέα, το τρίτο έχει την ένδειξη «Αποδεικτικό Δαπάνης» και παραδίδεται σ' αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο παραμένει ως στέλεχος.

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

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

1. για μεταφορές αποσκευών, τουλάχιστον το κόμιστρο
2. για μεταφορές μικροδεμάτων, τα στοιχεία του φορτωτή και του παραλήπτη, το είδος κατά γενική κατηγορία, ή ποσότητα αγαθών και το κόμιστρο,
3. για αστικές μεταφορές, αναγράφονται τα στοιχεία της προηγούμενης περίπτωσης (2), ο αριθμός του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα και η ώρα εκκίνησης του μεταφορικού μέσου.

4. για μεταφορές οχημάτων με πλωτά μέσα, αναγράφονται τα στοιχεία αυτού που καταβάλλει το ναύλο και το ποσό αυτού.

3.2 Η ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ ΠΕΡΙΕΧΕΙ ΤΑ ΑΚΟΛΟΥΘΑ

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

3.3. ΘΕΩΡΗΜΕΝΟ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ

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

1. Όταν επιστρέψει ποσό κομίστρων.
2. Όταν κατά την παράδοση των αγαθών στον παραλήπτη διαπιστωθούν ποσοτικές διαφορές.
3. Σε κάθε περίπτωση πραγματοποίησης της μεταφοράς κατά τρόπο, τόπο και χρόνο διαφορετικό από αυτόν που αναγράφεται στη φορτωτική.

⁵ . Παράδειγμα φορτωτικής, βλ. παρ. 1.

Στο σημείωμα αυτό που υπογράφεται από τον μεταφορέα και τον παραλήπτη γράφονται τα στοιχεία του μεταφορέα, του φορτωτή ή του αποστολέα και του παραλήπτη, ο αριθμός της φορτωτικής, το ποσό της διαφοράς των κομίστρων, καθώς και οι διαφορές που διαπιστώθηκαν. Το πρώτο αντίτυπο αποστέλλεται στον φορτωτή ή αποστολέα, το δεύτερο παραδίδεται στον παραλήπτη και το τρίτο παραμένει ως στέλεχος. Το διορθωτικό σημείωμα εκδίδεται στον τόπο που παραδίδονται τα αγαθά διότι εκεί μπορεί να διαπιστωθεί η τυχόν διαφορά ως προς την ποσότητα αυτών.

3.4. ΕΝΝΟΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΕΑ

Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού (16), μεταφορέας θεωρείται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, που ενεργεί μεταφορά αγαθών με κόμιστρο και με μεταφορικά μέσα που ανήκαν σ' αυτό ή εκμεταλλεύεται αυτός (επιχείρηση αυτοκινήτων, πλωτών μέσων, αεροπορική, σιδηροδρομική).

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

3.5. ΔΙΕΘΝΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ

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

3.6. ΘΑΛΑΣΣΙΕΣ - ΕΝΑΕΡΙΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ

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

3.7. ΕΚΔΟΣΗ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗΣ

Όταν μεταφέρονται αγαθά ενός φορτωτή με φορτηγό Δημόσιας Χρήσης, που προορίζονται να παραδοθούν σε περισσότερους από ένα παραλήπτες, μπορεί να εκδίδεται μία θεωρημένη συγκεντρωτική φορτωτική κατά αποστολέα για κάθε μεταφορά, αντί της έκδοσης φορτωτικών κατά φορτωτή και παραλήπτη, με την προϋπόθεση ότι το συνολικό κόμιστρο της μεταφοράς καταβάλλεται στο μεταφορέα από τον φορτωτή. Το περιεχόμενο της φορτωτικής αυτής ορίζεται συνολικά από την παράγραφο 13 του άρθρου αυτού.

Ακόμη μπορεί για τις επαναλαμβανόμενες κάθε μέρα ή και αραιότερα χρονικά διαστήματα μεταφορές αγαθών με φορτηγά αυτοκίνητα ή τρίκυκλα δημοσίας χρήσης από τον ίδιο τον φορτωτή σε ένα ή περισσότερους παραλήπτες και με την προϋπόθεση ότι τα κόμιστρα καταβάλλονται πάντα από τον φορτωτή να τηρείται ημερολόγιο μεταφοράς και να εκδίδεται θεωρημένη συγκεντρωτική φορτωτική ή θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη μεταφοράς για τις αστικές μεταφορές στο τέλος κάθε μήνα για όλες τις μεταφορές του μήνα. Επίσης συγκεντρωτική φορτωτική εκδίδεται και όταν συμφωνείται μηνιαίο κόμιστρο, ανεξάρτητα από τις εκτελεσθείσες μεταφορές, οπότε στο τηρούμενο θεωρημένο ημερολόγιο μεταφοράς, αναγράφεται, στην αρχή κάθε μήνα, το συμφωνηθέν μηνιαίο κόμιστρο και τα στοιχεία της σχετικής σύμβασης, αντί της αναγραφής του κομίστρου για κάθε δρομολόγιο.

Η έκδοση μηνιαίας συγκεντρωτικής φορτωτικής, εφόσον τηρείται ημερολόγιο μεταφοράς, στις περιπτώσεις επαναλαμβανόμενων μεταφορών από τον ίδιο φορτωτή στον ίδιο παραλήπτη εξακολουθεί να ισχύει, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης θ' της παραγράφου 12 του άρθρου 39 του Κώδικα.

Στην συγκεντρωτική φορτωτική αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του φορτωτή, ο τόπος φόρτωσης το είδος και η ποσότητα των αγαθών που μεταφέρονται, το συνολικό κόμιστρο αριθμητικών και ολογράφως, η χρονολογία εκκίνησης του αυτοκινήτου, καθώς και για κάθε παραλήπτη ο αριθμός του συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου που εκδίδει ο φορτωτής το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η

διεύθυνση του το είδος και η ποσότητα των αγαθών που προορίζονται για αυτόν και ο τόπος προορισμού (εκφορτωτής).

3.8. ΑΣΤΙΚΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ - ΤΗΡΗΣΗ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ

Για τις αστικές μεταφορές γενικά με φορτηγά αυτοκίνητα ή τρίκυκλα δημόσιας χρήσης καθιερώθηκε η υποχρέωση της τήρησης χρεωμένου βιβλίου ημερολογίου μεταφοράς, από 1/10/1982. Η υποχρέωση αυτή υπήρχε και στον προηγούμενο Κ.Φ.Σ. για το διάστημα όμως από 1/08/1992 έως και 30/09/1992 δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης ημερολογίου μεταφοράς.

Το βιβλίο - ημερολόγιο μεταφοράς τηρείται σε κάθε μεταφορικό μέσο και αναγράφονται σε αυτό η χρονολογία και η ώρα εκκίνησης, πριν την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, και η διεύθυνση του φορτωτή για κάθε παραλήπτη, τα οποία παραδίδονται στον μεταφορέα και συνοδεύουν τα αγαθά, το είδος, κατά γενική κατηγορία και η ποσότητα των μεταφερομένων αγαθών και το κόμιστρο του δρομολογίου, εκτός της περίπτωσης που συμφωνείται μηνιαίο κόμιστρο, ανεξάρτητα από τις εκτελεσθείσες μεταφορές, οπότε αναγράφονται στην αρχή κάθε μήνα το συμφωνηθέν μηνιαίο κόμιστρο και τα στοιχεία της σχετικής σύμβασης.

Επειδή πολλά από τα παραπάνω στοιχεία προκύπτουν από τα συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία, στο ημερολόγιο μεταφοράς μπορεί να αναγράφονται μόνο η χρονολογία και η ώρα εκκίνησης του μεταφορικού μέσου, πριν από την εκκίνηση του, το κόμιστρο, καθώς και το είδος και οι αύξοντες αριθμοί των συνοδευτικών φορολογικών στοιχείων.

3.9. ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΔΥΟ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΩΝ ΣΤΙΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΕΣ

Με την 7γ παρ. ορίζεται ότι στη φορτωτική αναγράφεται η ημερομηνία και ο τόπος έκδοσης της φορτωτικής καθώς και η ημερομηνία έναρξης της μεταφοράς από τον μεταφορέα. Ουσιαστικά η διάταξη αυτή δίνει λύση, στην περίπτωση που ο μεταφορέας μεταφέρει τα αγαθά από τις εγκαταστάσεις του φορτωτή όχι απευθείας στις εγκαταστάσεις του παραλήπτη, αλλά η μεταφορά γίνεται μέσω του πρακτορείου του όποτε είναι δυνατόν να

αναγράψει την ημερομηνία έκδοσης και παραλαβής των αγαθών και την επόμενη μέρα την ημερομηνία που θα γίνει η κυρίως διακίνηση.

3.10. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΠΑΡΑΔΟΘΟΥΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ

1. Δελτίο αποστολής ή Δελτίο αποστολής συνενωμένο με το στοιχείο αξίας.

α) Από τους επιτηδευματίες σε κάθε μεταφορά αγαθών.

β) Από το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. και γενικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, καθώς και από τους αγρότες όταν στέλνουν αγαθά σε επιτηδευματία λόγω πώλησης ή για να πωληθούν για λογαριασμό τους.

γ) Από τους αγρότες και όταν στέλνουν αγαθά για επεξεργασία, συσκευασία ή λόγω λιανικής πώλησης (λαϊκές αγορές, παζάρια κ.λ.π.)

2. Ενυπόγραφη δήλωση.

α) Οι ιδιώτες

β) Οι αγρότες όταν παραδίδουν αγαθά με σκοπό την αποθήκευση στις εγκαταστάσεις τους ή σε εγκαταστάσεις τρίτων, όταν επιστρέφουν αγορασθέντα υλικά παραγωγής, σπόρους κ.λ.π.

γ) Το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ. και γενικά τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα όταν στέλνουν αγαθά σε άλλες εγκαταστάσεις τους για συσκευασία, λόγω επιστροφής, λόγω λιανικής πώλησης.

Στην περίπτωση που οι αγρότες έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., καθώς και τα Ν.Π.Δ.Δ. και τα κανονικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα των οποίων η δραστηριότητα ή τμήμα αυτής υπόκειται σε Φ.Π.Α., έχουν τις ίδιες υποχρεώσεις με αυτές του επιτηδευματία.

3. Κατάσταση αποστολής αγαθών (παρ.6, αρθ.16)

Από το μεταφορικό γραφείο, όταν η φόρτιση των αγαθών γίνεται από τις εγκαταστάσεις του, παραδίδονται όμως μαζί με τα συνοδευτικά στοιχεία του αποστολέα των αγαθών.

3.11. ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΑΓΡΟΤΩΝ

Οι αγρότες και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις που ορίζονται στα άρθρα 33 και 34 του ν. 1642/1986, εφόσον έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποχρεούνται για κάθε μεταφορά των προϊόντων τους στους τόπους διάθεσης με φορτηγό ή μικτής χρήσης αυτοκίνητο ή τρίκυκλο ιδιωτικής χρήσης, να τηρούν και βιβλίο ημερολόγιο μεταφοράς, στο οποίο αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του παραλήπτη, τον αριθμό του δελτίου αποστολής, το είδος και τη ποσότητα των προϊόντων που μεταφέρονται, τη χρονολογία και την ώρα της εκκίνησης για κάθε διαδρομή.

Στο ημερολόγιο μεταφοράς μπορεί να αναγράφεται μόνο η χρονολογία και η ώρα εκκίνησης του αυτοκινήτου και ο αριθμός του δελτίου αποστολής που συνοδεύει τα αγαθά, δεδομένου ότι οι αγρότες είναι υποχρεωμένοι να εκδίδουν δελτίο αποστολής σε κάθε περίπτωση διακίνησης των προϊόντων τους, που προορίζονται για πώληση (χονδρική ή λιανική) ή πώληση για λογαριασμό τους. Διευκρινίζεται ότι δεν έχουν υποχρέωση τήρησης ημερολογίου μεταφοράς οι επιτηδευματίες, καθώς και οι αγρότες που έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. (Εγκ. Κ.Β.Σ. παρ. 16.2).

3.12. ΕΚΔΟΣΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ (ΚΟΜΙΣΤΡΟΥ)

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

1. αποσκευών που συνοδεύονται από τον ταξιδιώτη. Αποσκευή θεωρείται κάθε δέμα που φέρει μαζί του ο ταξιδιώτης, το οποίο δεν περιέχει εμπορεύματα.
2. μικροδεμάτων.
3. εντός της αστικής περιοχής των πόλεων.
4. εμφόρτων ή κενών οχημάτων με πλωτά μέσα.

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

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

β) επί μεταφοράς μικροδεμάτων, τα στοιχεία του φορτωτή και του παραλήπτη, το είδος κατά γενική κατηγορία, η ποσότητα των αγαθών και το κόμιστρο. Η ποσότητα των αγαθών αναγράφεται με τη μονάδα μέτρησης με την οποία υπολογίζεται το κόμιστρο των μεταφερομένων μικροδεμάτων, όταν αυτά παραδίδονται από μη υπόχρεους σε έκδοση συνοδευτικών φορολογικών στοιχείων ή με την ποσότητα που αναγράφεται στα συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία, όταν υπάρχει υποχρέωση των στοιχείων αυτών.

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

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

3.13. ΤΙ ΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΩΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ

Μεταφορικά γραφεία είναι οι επιχειρήσεις, οι οποίες αναλαμβάνουν τη μεταφορά αγαθών με μεταφορικά μέσα τρίτων έναντι αμοιβής που συμφωνούν με τον αποστολέα - φορτωτή των αγαθών κατά μονάδα όγκου βάρους κ.λ.π. Η αμοιβή αυτή καλύπτει όλα τα έξοδα της μεταφοράς (κόμιστρο, φορτοεκφορτικά κ.λ.π.) και το κέρδος αυτών και οι οποίες στη συνέχεια βρίσκουν το μεταφορέα (ιδιοκτήτη του μεταφορικού μέσου) και του αναθέτουν την εκτέλεση της μεταφοράς. Τα μεταφορικά γραφεία εκδίδουν φορτωτική προς τον αποστολέα και δέχονται φορτωτική ως έξοδο από τον μεταφορέα στον οποίο ανέθεσαν την εκτέλεση της μεταφοράς.

3.14. ΠΟΤΕ ΕΚΔΙΔΕΤΑΙ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ ΚΑΙ ΠΟΤΕ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΓΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΓΑΘΩΝ

1. Οι μεταφορείς και τα μεταφορικά γραφεία για τις παρεχόμενες απ' αυτούς υπηρεσίες υποχρεούνται σε έκδοση φορτωτικής και όχι τιμολογίου παροχής υπηρεσιών.
2. Στις περιπτώσεις μεταφοράς αγαθών μέσω μεταφορικού γραφείου εκδίδονται δύο μεταφορικές. Η μία εκδίδεται από το μεταφορικό γραφείο και αποτελεί το αποδεικτικό της συναλλαγής μεταξύ του μεταφορικού γραφείου και του αποστολέα των αγαθών (φορτωτή).
3. Στις περιπτώσεις που αναλαμβάνουν την μεταφορά των αγαθών επιχειρήσεις που δεν είναι μεταφορείς ή μεταφορικά γραφεία, αλλά ενεργούν ως αντιπρόσωποι των αποστολέων των αγαθών ή των μεταφορέων είτε διαμεσολαβώντας απλά μεταξύ των προσώπων αυτών, για να γίνει η μεταφορά των αγαθών και λαμβάνουν για τις παρεχόμενες υπηρεσίες αμοιβή, με τη μορφή προμήθειας ή πρακτορειακού δικαιώματος, υποχρεούνται στην έκδοση τιμολογίου παροχής υπηρεσιών όταν παρέχουν υπηρεσίες σ' άλλο επιτηδευματία ή αγρότη ή το Δημόσιο, ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών όταν παρέχουν υπηρεσίες σε ιδιώτες. Στις περιπτώσεις αυτές στο φορολογικό στοιχείο που θα εκδοθεί πρέπει να αναγράφονται διακεκριμένα και τα πραγματοποιούμενα έξοδα για λογαριασμό του πελάτη (κόμιστρα, φορτοεκφορτωτικά, τηλεφωνικά έξοδα).

3.15. ΘΕΩΡΗΣΗ ΦΟΡΤΩΤΙΚΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 επιβάλλεται η θεώρηση των παρακάτω φορτωτικών εγγράφων:

1. Των φορτωτικών των μεταφορέων και των μεταφορικών γραφείων.
2. Των διπλότυπων καταστάσεων αποστολής αγαθών των μεταφορικών γραφείων
3. Των διπλοτύπων αποδείξεων μεταφοράς, με εξαίρεση τις αποδείξεις για μεταφορές αποσκευών από επιχειρήσεις μεταφοράς προσώπων με λεωφόρεία, σιδηροδρόμους και αεροπλάνα.
4. Των τριπλοτύπων διορθωτικών σημειωμάτων των μεταφορέων και των μεταφορικών γραφείων.
5. Του ημερολογίου - μεταφοράς που τηρείται σε κάθε μεταφορικό μέσο.

Δεν υποχρεούνται σε θεώρηση των φορτωτικών τους εγγράφων ο Ο.Σ.Ε., η Ο.Α. και τα υποκαταστήματα των ξένων αεροπορικών εταιριών που λειτουργούν στην Ελλάδα, καθώς και οι ημεδαπές αεροπορικές εταιρείες.

3.16. ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΦΟΡΤΗΓΩΝ Ι.Χ., Δ.Χ. ΚΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ ΣΤΟ ΔΡΟΜΟ ΑΠΟ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ

Οι επιτηδευματίες υποχρεούνται να σταματήσουν για έλεγχο, στα σήματα STOP της Υ.Π.Ε.Δ.Α., που απευθύνονται προς αυτούς στο δρόμο. Την ίδια υποχρέωση έχουν και οι αγρότες αφού η τυχόν μη στάθμευση του αυτοκινήτου τους έχει ως αποτέλεσμα τη ματαίωση του ελέγχου τήρησης των φορολογικών του υποχρεώσεων. Η αμφισβήτηση της ιδιότητας αυτών που κάλεσαν τον οδηγό να σταθμεύσει πρέπει να στηρίζεται σε συγκεκριμένα στοιχεία και όχι σε γενικές συμπερασματικές απλές σκέψεις.

Κατά την έφεση η εταιρεία που υπέπεσε στην παράβαση υποστήριξε ότι δεν υπήρχε υποχρέωση σταθμεύσεως του οδηγού του παραπάνω αυτοκινήτου επειδή δεν υπάρχει διάταξη νόμου η οποία να καθιερώνει το υπηρεσιακό σήμα STOP και τα εξωτερικά γνωρίσματα του, ώστε να αναγνωρίζεται από τους οδηγούς, ούτε διάταξη νόμου η οποία να επιβάλλει την υποχρέωση σταθμεύσεως. Το διοικητικό εφετείο απέρριψε με την αιτιολογία ότι αφενός, το ειδικό σήμα STOP είναι διεθνώς καθιερωμένο και αφετέρου, ο οδηγός όφειλε να γνωρίζει ότι εφόσον εκινείτο με φορτηγό αυτοκίνητο Ι.Χ. με το οποίο διενεργείται συνήθως διακίνηση αγαθών ήταν ενδεχόμενο ανά πάσα στιγμή να γίνει έλεγχος από τα φορολογικά όργανα, τα οποία είναι αρμόδια για τον έλεγχο της διακινήσεως αγαθών, από τον τόπο φορτώσεως μέχρι τον τόπο προορισμού τους. Εφόσον κατά την κρίση του δευτεροβάθμιου δικαστηρίου, ο οδηγός του αυτοκινήτου, αν και του έγιναν αλληπάλληλα σήματα από τα ελεγκτικά όργανα, δεν σταμάτησε, είχε συντελεστεί η άρνηση διευκολύνσεως του φορολογικού ελέγχου.

3.17. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΣΤΟ ΜΕΤΑΦΟΡΕΑ ΚΑΙ ΤΟΝ ΟΔΗΓΟ ΤΟΥ ΟΧΗΜΑΤΟΣ

Σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 32, επιβάλλονται χωριστά πρόσωπα στο μεταφορέα ή στο μεταφορικό γραφείο και στον οδηγό του οχήματος που οδηγούσε αυτό κατά την ώρα της παράβασης, εφόσον δεν είχε μαζί του το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο ή είχε αλλά με ανακριβές περιεχόμενο ή δεν είχε εκδοθεί φορτωτική ή απόδειξη κομίστρου κατά περίπτωση. Αν ο οδηγός κατά την ώρα της παράβασης ήταν ο ίδιος ο μεταφορέας, είναι αυτονόητο ότι

επιβάλλεται ένα πρόστιμο, γιατί ο σκοπός της επιβολής των προστίμων είναι η συμμόρφωση των παραβατών και η συνυπευθυνότητα του τρίτου οδηγού. Αν η μεταφορική επιχείρηση επιχείρηση είναι νομικό πρόσωπο και ο οδηγός μέλος της, τότε επιβάλλονται χωριστά πρόστιμα.

Το πρόστιμο σε βάρος του μεταφορέα ή του οδηγού όταν δεν έχει συνοδευτικό έγγραφο των αγαθών ή έχει άλλα με ανακριβές περιεχόμενο, είναι πάντοτε κυμαινόμενο και ποτέ ισόποσο, γιατί δεν είναι αυτός ο οποίος έκανε την απόκρυψη της συναλλαγής. Τιμωρείται ουσιαστικά ως συμπράττων με τις διατάξεις της παρ. 1 και 4 του άρθρου 32 του Κ.Β.Σ.

3.18. ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙΒΑΤΙΚΩΝ Ι.Χ. ΑΠΟ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ

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

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

3.19. ΜΕΤΑΦΟΡΤΩΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ Φ.Δ.Χ.

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

Στην περίπτωση αυτή ο εκμεταλλευτής του δεύτερου Φ.Δ.Χ. πρέπει να εκδώσει δική του φορτωτική, πριν από την εκκίνηση του αυτοκινήτου του, για το τμήμα της διαδρομής που αυτός θα πραγματοποιήσει. Αν η διαδρομή αυτή είναι εντός της αστικής περιοχής της πόλης μπορεί αντί φορτωτικής να εκδώσει απόδειξη κομίστρου. Ακόμα έχει υποχρέωση να παραλάβει το

αντίτυπο της φορτωτικής του πρώτου αυτοκινήτου και να γράψει σ' αυτό την ένδειξη «μεταμόρφωση στο κάθε αυτοκινήτου», καθώς επίσης και το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο του φορτωτή. Σχετ. Εγγ. Σ.863/79/10.03.87

3.20. ΠΟΙΕΣ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΑΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΧΕΣ

Στην παρ. 133 της Εγκ. 117/68, για ανάλογη διάταξη του ισχύοντος τότε Κώδικα, αναφέρεται ότι αστική περιοχή θεωρείται η περιοχή που περικλείεται μέσα στα διοικητικά όρια κάθε πόλης και για την επαρχία Αττικής ολόκληρη η περιοχή της. Κατ' εξαίρεση, όταν μεταφέρονται αγαθά συνολικού βάρους 300 κιλών με τρίκυκλα Δημόσιας χρήσης, η αστική περιοχή διευρύνεται σε ακτίνα 20 χιλιομέτρων από τα διοικητικά όρια κάθε πόλης.

3.21. ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΤ' ΕΥΘΕΙΑΝ ΣΕ ΠΑΡΑΛΗΠΤΕΣ ΜΕ ΤΗ ΜΕΣΟΛΑΒΗΣΗ ΔΙΑΜΕΤΑΦΟΡΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

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

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

β) Ο μεταφορέας υποχρεούται να εκδώσει φορτωτική σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ., στην οποία θα αναγράψει τα πλήρη στοιχεία του αποστολέα, του παραλήπτη των αγαθών, καθώς και του διαμεταφορέα, για λογαριασμό και κατ' εντολή του οποίου διενεργείται η μεταφορά (άρθρο 16 παρ.7 α' και β')

γ) Η διαμεταφορική επιχείρηση για την υπηρεσία διαμεσολάβησης και εκτέλεσης της μεταφοράς πρέπει να εκδώσει θεωρημένο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ. (και όχι φορτωτική), γιατί στην περίπτωση αυτή η διαμεταφορική επιχείρηση δεν λειτουργεί ως μεταφορικό γραφείο αλλά ως αντιπρόσωπος μεταφοράς ή παραγγελιοδόχος μεταφοράς, δεδομένου ότι η αμοιβή καθορίζεται κατά κανόνα ως ποσοστό των εξόδων ή της αξίας των μεταφερομένων αγαθών.

Πρόκειται ουσιαστικά για επιχειρήσεις οργάνωσης και εκτέλεσης της διανομής αγαθών προς τους πελάτες άλλων επιχειρήσεων με δημόσια μεταφορικά μέσα τρίτων, προσφέροντας υπηρεσίες πιο σύνθετες της απλής μεταφοράς, αφού τείνουν οι επιχειρήσεις αυτές να αντικαταστήσουν τα δίκτυα διανομής των μεγάλων εταιρειών σε διεθνές επίπεδο.

Σύμφωνα με τις παραπάνω απόψεις είναι και η παρ. 12.4.3.της Εγκ. του Κ.Β.Σ. στην οποία αναφέρεται ρητά ότι: «Στις περιπτώσεις που αναλαμβάνεται η διακίνηση, διανομή αγαθών, στις οποίες πέραν της απλής μεταφοράς προσφέρονται και άλλες υπηρεσίες (φορτοεκφόρτωση, ασφάλιση, οργάνωση διανομής κ.λ.π.) εκδίδονται τιμολόγια για παροχή υπηρεσιών».

3.22. ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ ΜΕΣΩ ΤΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΤΟΥ ΔΙΑΜΕΤΑΦΟΡΕΑ

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

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

β) Στο χώρο προσωρινής εναπόθεσης - συγκέντρωσης των προς αποστολή αγαθών, που διατηρεί ο διαμεταφορέας, δεν δημιουργούνται οι υποχρεώσεις της 5ης παραγράφου του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ., γιατί δεν έχουμε στην περίπτωση αυτή εναπόθεση αγαθών με σκοπό την αποθήκευση τους, αλλά πρακτορείο διανομής αγαθών μεταφορικής επιχείρησης.

γ) Όταν ο διαμεταφορέας αποστέλλει τα προς διανομή εμπορεύματα στους τελικούς παραλήπτες υποχρεούνται να εκδώσει, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 16, θεωρημένη διπλότυπη κατάσταση αποστολής αγαθών, παραδίδοντας συγχρόνως στο μεταφορέα και τα αντίστοιχα δελτία αποστολής των αποστολέων επιτηδευματιών.

δ) Τέλος για την αμοιβή που δικαιούται ο διαμεταφορέας για τις υπηρεσίες μεταφοράς, υποχρεούται να εκδώσει θεωρημένη φορτωτική, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ (ΑΡΘΡΟ 12)

4.1 ΓΕΝΙΚΑ

Ο τίτλος «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ» καθιερώνεται ως γενικός τίτλος των στοιχείων που απεικονίζουν συναλλαγές για τις οποίες προκύπτει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, χωρίς δηλαδή να απαιτείται διάκριση ανάλογα με το χαρακτήρα και τη φύση της συναλλαγής (πώληση αγαθών, παροχή υπηρεσιών, κ.τ.λ.).

Συνεπώς, μπορεί να χρησιμοποιείται ένα στέλεχος με τον γενικό τίτλο «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ», το οποίο να χρησιμοποιείται για πωλήσεις αγαθών, για παροχή υπηρεσιών, για αγορές αγροτικών προϊόντων, κ.τ.λ..

Τα προαναφερόμενα σε καμία περίπτωση δεν σημαίνουν ότι στερείται ο επιτηδευματίας της δυνατότητας χρησιμοποίησης διακεκριμένων στελεχών τιμολογίων ανάλογα με το χαρακτήρα και τη φύση των συναλλαγών του. Έτσι, μπορεί να έχει ξεχωριστό στέλεχος (σειρά) τιμολογίων για τις πωλήσεις αγαθών και ξεχωριστό για τις παροχές υπηρεσιών. Σ' αυτή όμως την περίπτωση θεωρείται ότι ο επιτηδευματίας τηρεί σειρές τιμολογίων και συνεπώς, θα πρέπει να υπάρχει διακριτικό της σειράς (σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 - παρ. 6). Ως διακριτικό σειράς μπορεί να χρησιμοποιηθεί παρενθετική φράση σε συνέχεια κάτω από τον τίτλο και με μικρότερα τυπογραφικά στοιχεία από εκείνα του τίτλου, που υποδηλώνει το χαρακτήρα των συναλλαγών που καλύπτονται από το συγκεκριμένο στέλεχος, εφόσον εξυπηρετούνται οργανωτικές ανάγκες της επιχείρησης π.χ. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (για πώληση αγαθών) ή ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (για παροχή υπηρεσιών) ή ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (για πώληση αγαθών) κ.τ.λ. ή οποιοδήποτε άλλο διακριτικό.

4.1.1. ΕΚΔΟΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ - ΥΠΟΧΡΕΟΙ

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

α) Προς άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 (δηλαδή Δημόσιο, Ν.Π.ΔΔ., κ.τ.λ., καθώς και αγρότες)

- για την πώληση αγαθών ιδίων ή τρίτων
- για την πώληση δικαιώματος εισαγωγής
- για παροχή υπηρεσιών.

β) Για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας (εξαγωγές)

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

Επίσης, τιμολόγιο εκδίδεται από τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 (Δημόσιο, Ν.Π.ΔΔ., ενώσεις προσώπων κ.λ.π. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα) :

α) προς επιτηδευματία

β) προς άλλα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 και

γ) προς πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 (αγρότες, αγροτικές εκμεταλλεύσεις) για την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών

Οι πιο πάνω, επιτηδευματίες και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2, εκδίδουν τιμολόγιο και στις εξής περιπτώσεις :

α) Όταν αγοράζουν αγαθά ή υπηρεσίες από πρόσωπα που αρνούνται να εκδώσουν τιμολόγιο ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο.

β) Όταν αγοράζουν αγαθά από μη υπόχρεους σε έκδοση τιμολογίου (αγρότες, ιδιώτες κ.τ.λ.)

Στην περίπτωση α' - άρνησης έκδοσης τιμολογίου ή έκδοση ανακριβούς τιμολογίου από τον υπόχρεο - το πρωτότυπο τιμολόγιο που εκδίδει ο αγοραστής ή ο λήπτης των υπηρεσιών αποστέλλεται στη Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου, εντός του επομένου μήνα από την έκδοση του.

4.1.2. ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ - ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΚΑΛΥΠΤΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ

ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ (έννοια - γενικά)

Με τη σύμβαση αυτή (αμφοτεροβαρή) τα δύο μέρη (πωλητής και αγοραστής) αναλαμβάνουν αμοιβαία κάποιες συγκεκριμένες υποχρεώσεις, στην παροχή δηλαδή του ενός αντιστοιχεί η αντιπαροχή του άλλου.

Ειδικότερα, ο πωλητής μεταβιβάζει το αγαθό και ο αγοραστής πληρώνει το τίμημα, ή κάποιο άλλο αντάλλαγμα που μπορεί να είναι άλλο αγαθό ή κάποια παροχή υπηρεσίας ή και τα δύο μαζί. Το τιμολόγιο δε, που εκδίδεται από τον πωλητή, αποτελεί το αποδεικτικό στοιχείο της γενόμενης πώλησης.

Από τα προαναφερθέντα συνάγονται τα εξής:

α) Η πώληση προϋποθέτει τουλάχιστον δύο πρόσωπα (αντισυμβαλλομένους) και συνεπώς δεν μπορεί να εκδοθεί τιμολόγιο από ένα πρόσωπο προς τον εαυτό του.

β) Η πώληση προϋποθέτει την ύπαρξη τιμήματος ή άλλου ανταλλάγματος και συνεπώς δεν μπορεί να εκδοθεί τιμολόγιο άνευ αξίας.

γ) Η ανταλλαγή αγαθών θεωρείται διπλή πώληση και συνεπώς καθένας από τους συμβαλλομένους θεωρείται, για το παρεχόμενο απ' αυτόν αγαθό ως πωλητής και για το λαμβανόμενο απ' αυτόν ως αγοραστής. Άρα πρέπει να εκδίδονται εκατέρωθεν τιμολόγια.

Τα προαναφερόμενα ισχύουν αναλόγως και στην περίπτωση ανταλλαγής αγαθών με υπηρεσίες. Για παράδειγμα, ο Α παρέχει σε Αθλητικό Σύλλογο συγκεκριμένο αθλητικό υλικό, με παράλληλη υποχρέωση του Αθλητικού Συλλόγου να διαφημίζεται ο Α στο γήπεδο.

Ο τρόπος πληρωμής (μετρητοίς ή επί πιστώσει) δεν ασκεί επίδραση και κατά συνέπεια ανεξάρτητα απ' αυτόν εκδίδεται κανονικά τιμολόγιο για την γενόμενη πώληση.

Επίσης, η πώληση με διαλυτική αίρεση (είναι η πώληση της οποίας τα αποτελέσματα μπορούν να ανατραπούν με την επέλευση ενός γεγονότος μελλοντικού και αβέβαιου) δεν ασκεί επιρροή στην υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου.

Στην πώληση με αναβλητική αίρεση (πρόκειται για πώληση της οποίας τα αποτελέσματα εξαρτώνται από γεγονός μελλοντικό και αβέβαιο), η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου υφίσταται από τη στιγμή που θα πληρωθεί η αίρεση. Για παράδειγμα, ο Χ υπόσχεται να πωλήσει στον Ψ ποσότητα αγαθών, εφόσον επιτραπεί η εισαγωγή τους. Στην περίπτωση αυτή τιμολόγιο θα εκδοθεί, εφόσον επιτραπεί η εισαγωγή και παραδοθούν τα αγαθά στον Ψ.

Στην πώληση με δοκιμή τα αποτελέσματα της πώλησης αυτής επέρχονται όταν ο υποψήφιος αγοραστής δοκιμάσει τα αγαθά και εφόσον τα βρει της αρεσκείας του.

Στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο θα εκδοθεί όταν το αγαθό τεθεί, μετά τον δοκιμαστικό έλεγχο, οριστικά στην διάθεση του αγοραστή.

Ο δανεισμός εμπορευμάτων (δάνειο σε είδος), δηλαδή η σύμβαση κατά την οποία ο ένας των συμβαλλομένων (δανειστής) μεταβιβάζει στον άλλο (οφειλέτης) την κυριότητα των αγαθών, ο δε οφειλέτης υποχρεούται να επιστρέψει στον δανειστή αγαθά της ίδιας ποσότητας και ποιότητας, δεν αποτελεί διπλή πώληση (ανταλλαγή) και συνεπώς δεν εκδίδονται εκατέρωθεν τιμολόγια. Αρκούν δηλαδή τα δελτία αποστολής που εκδίδονται από τους συμβαλλομένους, στα οποία πρέπει να αναφέρεται ο σκοπός της διακίνησης. Διευκρινίζεται ότι ο χαρακτηρισμός της σύμβασης δανείου σε είδος ή μη είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται σε κάθε περίπτωση από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

4.1.3. ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ

Το τιμολόγιο επί πώλησης αγαθών εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών, κατά περίπτωση. Παρέχεται δυνατότητα από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού, αντί να εκδοθεί το τιμολόγιο άμεσα, να προηγηθεί η έκδοση δελτίου αποστολής και στη συνέχεια να εκδοθεί, το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών στον αγοραστή, το σχετικό τιμολόγιο.

Τονίζεται ότι σε καμιά περίπτωση το τιμολόγιο, αφού έχει προηγηθεί δελτίο αποστολής, δεν μπορεί να εκδοθεί μετά την λήξη της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων. Δηλαδή το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί την αντίστοιχη μέρα του επόμενου μήνα απ' αυτήν που αναγράφεται στο δελτίο αποστολής, όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων. Για

παράδειγμα, ο Α εξέδωσε λόγω της πώλησης δελτίο αποστολής προς τον Β στις 15.11.1992. Το τιμολόγιο θα εκδοθεί μέχρι 15.12.1992. Εάν ο Α εξέδωσε λόγω πώλησης δελτίο αποστολής προς τον Β στις 15.12.1992, το τιμολόγιο θα εκδοθεί μέχρι 31.12.1992.

Ειδικά, αν ο αγοραστής είναι πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα (Δημόσιο, Ν.Π.ΔΔ. κ.τ.λ.) το τιμολόγιο επί πωλήσεως αγαθών μπορεί να εκδοθεί και πέραν του επόμενου μήνα, μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου που έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών.

Σε περίπτωση που γίνεται παράδοση των αγαθών (τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του αγοραστή), χωρίς αυτά να απομακρύνονται από τις εγκαταστάσεις του πωλητή, στις οποίες παραμένουν για φύλαξη κ.τ.λ., πρέπει να εκδίδεται κατά το χρόνο της παράδοσης ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (όχι απλό τιμολόγιο), στο οποίο εκτός των άλλων, πρέπει να γίνεται σαφής μνεία ότι τα συγκεκριμένα αγαθά παραδόθηκαν στις εγκαταστάσεις του πωλητή, όπου και παραμένουν για συγκεκριμένο λόγο. Τα αγαθά αυτά, (π.χ. εμπορεύματα) θεωρούνται για τον πωλητή «εμπορεύματα τρίτων», για δε τον αγοραστή «εμπορεύματα σε τρίτους» και παρακολουθούνται ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων που τηρούν οι συμβαλλόμενοι.

Αυτονόητο είναι ότι στις προαναφερόμενες περιπτώσεις, κατά την αποστολή των αγαθών από τις εγκαταστάσεις του πωλητή στον αγοραστή θα εκδοθεί δελτίο αποστολής, στο οποίο εκτός των άλλων, θα αναγράφεται και ο αριθμός του αρχικού παραστατικού, που εκδόθηκε κατά την παράδοση.

Σημειώνεται ότι, μολονότι από τις διατάξεις του Κώδικα περί Δελτίου Αποστολής (άρθρο 11 - παράγραφος 1γ), δεν επιτρέπεται η έκδοση δελτίου αποστολής και στη συνέχεια για την ίδια συναλλαγή η έκδοση συνενωμένου Δ.Α. με στοιχείο αξίας και αντίστροφα, στην προκειμένη περίπτωση δικαιολογείται η περιγραφόμενη διαδικασία, εφόσον αποδεδειγμένα πρόκειται για δύο διακεκριμένες πράξεις που για κάθε μία ξεχωριστά πρέπει να εκδοθεί Δ.Α. (το αρχικά εκδοθέν Δ.Α. καλύπτει την χονδρική πώληση και το εκ των υστέρων εκδιδόμενο καλύπτει τη διακίνηση αγαθών από φύλαξη).

Σε χρόνο προγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών δεν μπορεί να εκδοθεί τιμολόγιο.

Επίσης, για προκαταβολές που δίδονται πριν την παράδοση ή την αποστολή αγαθών δεν απαιτείται η έκδοση τιμολογίου.

Στις πωλήσεις αγαθών εκτός της χώρας, έχει γίνει δεκτό από παλιά, ότι η έκδοση τιμολογίου μπορεί να προηγηθεί του χρόνου παράδοσης η έναρξη αποστολής αγαθών.

Ιδιαίτερα για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, ορίζεται ως χρόνος έκδοσης του τιμολογίου για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος της κοινότητας το αργότερο η 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών και όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων.⁶

4.1.4. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΕΠΙ ΠΩΛΗΣΕΩΣ ΑΓΑΘΩΝ

Το τιμολόγιο πώλησης εκδίδεται αθεώρητο. Σ' αυτό αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του αγοραστή και πωλητή, καθώς και οι αντίστοιχες αρμόδιες Δ.Ο.Υ. του αγοραστή και του πωλητή.

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

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

Σημειώνεται ότι ο ακριβής και σωστός προσδιορισμός της μονάδας μέτρησης έχει βαρύνουσα σημασία για τον έλεγχο της ακρίβειας του τιμήματος. Αντίθετα, η τιμή μονάδας και αν ακόμη έχει παραληφθεί, ευχερώς προκύπτει από τη διαίρεση της συνολικής αξίας του αγαθού με το πλήθος των μονάδων που εκφράζουν την ποσότητα.

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

Διευκρινίζεται ότι στα τιμολόγια που αφορούν πώληση αγαθών, στα οποία αναγράφονται οι ποσότητες, τα είδη και η τιμή μονάδας, δεν απαιτείται η αξία της συναλλαγής να αναγράφεται και ολογράφως, γιατί δεν

⁶ . Πίνακας στοιχείων και χρόνου έκδοσης τους, βλ. παρ. 2

εξυπηρετείται κάποιος ουσιαστικός σκοπός. Έτσι, στα τιμολόγια αυτά και όταν ακόμη εκδίδονται χειρόγραφα η συνολική αξία της συναλλαγής αρκεί να αναγράφεται μόνο αριθμητικά (ως αξία της συνολικής συναλλαγής νοείται το συνολικό ποσό του τιμολογίου).⁷

4.1.5. Από την Διοίκηση κατά καιρούς έχουν γίνει ήδη δεκτά και εξακολουθούν να ισχύουν τα εξής:

α) Εφόσον, κατά την εξαγωγή αγαθών από το κεντρικό ή τα υποκαταστήματα παραδίδεται στον αγοραστή δελτίο αποστολής, επιτρέπεται τα αντίστοιχα τιμολόγια πώλησης να εκδίδονται από το λογιστήριο της επιχείρησης.

β) Όταν εισφέρονται αγαθά ως συμμετοχή στο κεφάλαιο εταιρείας δεν προκύπτει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, γιατί δεν πληρούνται τα εννοιολογικά στοιχεία της πώλησης.

Το ίδιο ισχύει και για την περίπτωση ανάληψης της εταιρικής μερίδας σε είδος (αγαθά) κατά την αποχώρηση εταίρου ή κατά την κατά την λύση εταιρείας (στην περίπτωση αυτή, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του νόμου, εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης).

γ) Κατά την μεταβίβαση αγαθών με πλειστηριασμό εκδίδεται τιμολόγιο από τον οφειλέτη και όχι από τον επισπεύδοντα την εκποίηση.

δ) Σε περίπτωση μετατροπής Ο.Ε. σε Ε.Ε. και αντίστροφα με τροποποίηση του καταστατικού της, δεν προκύπτει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου κατά την αλλαγή της νομικής μορφής.

ε) Για την είσπραξη τόκων από πωλήσεις αγαθών με πίστωση του τιμήματος εκδίδεται τιμολόγιο, καθόσον οι τόκοι αυτοί επαυξάνουν την αξία των αγαθών.

στ) Ο σύνδικος πτώχευσης ως εκπρόσωπος του πτωχεύσαντα στη διαχείριση της πτωχευτικής περιουσίας εκδίδει τιμολόγια για τις πωλήσεις αγαθών με την επωνυμία της πτωχεύσασας επιχείρησης.

ζ) Για τις πωλήσεις εισιτηρίων (αεροπορικών κ.λ.π.) από τουριστικά, ταξιδιωτικά κ.τ.λ. γραφεία δεν εκδίδεται τιμολόγιο, γιατί το εισιτήριο δεν είναι αγαθό, κατά την έννοια του Κώδικα, αλλά είναι φορολογικό στοιχείο.

⁷. Παράδειγμα τιμολογίου πώλησεως αγαθών, βλ. παρ. 1

Ομοίως, δεν εκδίδεται τιμολόγιο για τις πωλήσεις λαχείων, τα οποία αποτελούν ανώνυμο χρεόγραφο.

η) Για τις εισπράξεις συνδρομών, εφημερίδων και περιοδικών από συνδρομητές, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, δεν εκδίδονται τιμολόγια, αλλά αθεώρητες αποδείξεις είσπραξης.

Αντίθετη είναι η θέση του Ελεγκτικού Συνεδρίου για το θέμα αυτό, οπότε το Δημόσιο, τα Ν.Π.ΔΔ. κ.τ.λ. για τις συνδρομές που καταβάλλουν πρέπει να ζητούν τιμολόγια.

θ) Η έκδοση τιμολογίων προς ιδιώτες, μολονότι δεν απαγορεύεται ρητά από τον Κώδικα, πρέπει να αποφεύγεται γιατί δημιουργεί σύγχυση όσον αφορά άλλες φορολογικές διατάξεις (διάκριση χονδρικών - λιανικών πωλήσεων κ.τ.λ.). Σε καμιά δε περίπτωση δεν μπορεί να εκδοθεί τιμολόγιο προς ιδιώτη, όταν η πωλήτρια επιχείρηση εμπίπτει στην υποχρέωση χρήσης φορολογικής ταμειακής μηχανής, οπότε η σχετική συναλλαγή καλύπτεται μόνο με την απόδειξη της φ.τ.μ. γιατί διαφορετικά καταστρατηγούνται οι σχετικές φορολογικές διατάξεις και συντρέχει λόγος καταλογισμού παραβάσεων για τη μη χρήση φ.τ.μ. (άρθρο 10 - παρ.3)

4.1.6. ΕΠΑΝΑΛΑΜΒΑΝΟΜΕΝΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ

Επαναλαμβανόμενες πωλήσεις αγαθών είναι αυτές που παρουσιάζουν περιοδικότητα ή συχνότητα, κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα, από τον ίδιο τον πωλητή προς τον αγοραστή (π.χ. παραδόσεις γαλακτοκομικών προϊόντων Σα πρατήρια συνοικιών, παραδόσεις τσιγάρων στα περίπτερα κ.τ.λ.).

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

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

Στις πιο πάνω περιπτώσεις, αντί της έκδοσης πολλών τιμολογίων, μπορεί να τηρείται αθεώρητη κατάσταση κατά πελάτη-αγοραστή, η οποία ενημερώνεται στους χρόνους που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 17-

παρ. 1 - 4 και όχι αργότερα από την ημέρα έκδοσης του τιμολογίου με βάση τα δελτία αποστολής που εκδίδονται σε κάθε περίπτωση παράδοσης αγαθών.

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

Για παράδειγμα, για τις παραδόσεις του μηνός Σεπτεμβρίου το τιμολόγιο θα εκδοθεί το αργότερο στις 10 Οκτωβρίου και με ημερομηνία έκδοσης 30 Σεπτεμβρίου.

Συνεπώς, είναι στη διακριτική ευχέρεια του υπόχρεου να επιλέξει ή την έκδοση τιμολογίων αντίστοιχων προς τα εκδοθέντα Δ.Α. ή την τήρηση της προαναφερόμενης κατάστασης και την έκδοση ενός συνολικού τιμολογίου για όλες τις παραδόσεις του μήνα.

Σημειώνεται όμως ότι παρέχεται η δυνατότητα στον προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. να απαλλάσσει τον υπόχρεο από την έκδοση Δ.Α. για τις επιμέρους παραδόσεις στις επαναλαμβανόμενες πωλήσεις (άρθρο 36). Ευχερώς χρήση του δικαιώματος αυτού μπορεί να κάνουν οι Προϊστάμενοι Δ.Ο.Υ. στις περιπτώσεις επαναλαμβανόμενων πωλήσεων που η έκδοση του Δ.Α. δεν εξυπηρετεί κάποιο ουσιαστικό σκοπό, γιατί δεν λαμβάνει χώρα διακίνηση (π.χ. βενζινάδικο που τροφοδοτεί καθημερινά με βενζίνη τα αυτοκίνητα κάποιας επιχείρησης ή εστιατόριο που παρέχει καθημερινά φαγητό σε πελάτες ξενοδοχείου, με το οποίο έχει συμβληθεί κ.τ.λ.).

Στις περιπτώσεις απαλλαγής από την έκδοση Δ.Α. σκόπιμο είναι με τη σχετική απόφαση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. να επιβάλλεται η υποχρέωση άμεσης καταχώρησης των παραδιδόμενων ειδών στην προβλεπόμενη κατάσταση σύμφωνα με το άρθρο 12- παρ.2, με παράλληλα επιβολή υποχρέωσης θεώρησης της.

Τέλος, για τις επαναλαμβανόμενες πωλήσεις τσιγάρων από τους πρατηριούχους χονδρικής πώλησης προς άλλους επιτηδευματίες, είχε παρασχεθεί η δυνατότητα στα εκδιδόμενα απ' αυτούς δελτία αποστολής, τιμολόγια και τιμολόγια - δελτία αποστολής και στην κατάσταση επαναλαμβανόμενων πωλήσεων, αντί της αναλυτικής αναγραφής των ειδών και ποσοτήτων τσιγάρων και της τιμής μονάδας αυτών, να αναγράφουν τουλάχιστον την συνολική τους αξία. Η ρύθμιση αυτή εξακολουθεί να ισχύει,

το δε συγκεντρωτικό τιμολόγιο θα εκδίδεται στο χρόνο που προβλέπουν οι υφιστάμενες διατάξεις (ανά μήνα).

4.2. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

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

4.2.1. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ

Στο τιμολόγιο αυτό αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων (άρθρο 12- παρ.10). Η Δ.Ο.Υ. του εκδότη και του πελάτη είναι νέο δεδομένο. Ακόμη στο τιμολόγιο αναγράφονται το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, κατά συντελεστή Φ.Π.Α., ο Φ.Π.Α. και το συνολικό άθροισμα (αξία, λοιπές επιβαρύνσεις Φ.Π.Α.). Το συνολικό αυτό άθροισμα, όταν τα τιμολόγια εκδίδονται χειρόγραφα, αναγράφεται και ολογράφως.

Ειδικά, για τις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών σύνθετων-πολλαπλών, που εκτείνονται συνήθως, χρονικά και αφορούν διάφορα είδη παροχών, αλλά συνιστούν μια ενιαία εξυπηρέτηση για την οποία συμφωνείται μια ενιαία συνολική αμοιβή, το είδος μπορεί να αναφέρεται με συνοπτική περιγραφή, εφόσον γίνεται παραπομπή σε συγκεκριμένη σύμβαση⁸.

⁸ . Παράδειγμα τιμολογίου παροχής υπηρεσιών, βλ. παρ. 1

4.2.2. Από τη Διοίκηση κατά καιρούς έχουν γίνει δεκτά και εξακολουθούν να ισχύουν τα εξής:

α) Για την περισυλλογή, αποκομιδή και μεταφορά απορριμμάτων από ιδιοκτήτες φορτηγών αυτοκινήτων Δ.Χ εκδίδεται τιμολόγιο.

β) Ομοίως, τιμολόγιο εκδίδεται για την παρεχόμενη υπηρεσία άντλησης και μεταφοράς του περιεχομένου των βόθρων από ιδιοκτήτες αυτοκινήτων βυτιοφόρων Δ.Χ.

γ) Η διάθεση προγραμμάτων Η/Υ, τα οποία παράγονται ή ολοκληρώνονται κατόπιν παραγγελίας θεωρείται παροχή υπηρεσιών και εκδίδεται αντίστοιχα τιμολόγιο. Αντίθετα η διάθεση αυτούσιων τυποποιημένων προγραμμάτων Η/Υ θεωρείται πώληση αγαθών.

δ) Για τα έσοδα που προέρχονται από διάθεση προσωπικού σε άλλη επιχείρηση εκδίδονται τιμολόγια για παροχή υπηρεσιών.

ε) Στις περιπτώσεις που αναλαμβάνεται η διακίνηση, διανομή αγαθών, στις οποίες πέραν της απλής μεταφοράς προσφέρονται και άλλες υπηρεσίες (φορτοεκφόρτωση, ασφάλιση, οργάνωση διανομής κ.λ.π) εκδίδονται τιμολόγια για παροχή υπηρεσιών.

στ) Για την διακίνηση εγγράφων και αγαθών από εταιρείες ταχυμεταφορών εκδίδονται τιμολόγια για παροχή υπηρεσιών.

ζ) Για τις αμοιβές από καταχωρήσεις δημοσιευμάτων, αγγελιών κ.λ.π σε εφημερίδες και περιοδικά εκδίδονται προς επιτηδευματίες τιμολόγια για παροχή υπηρεσιών. Το γεγονός ότι ορίζεται ότι «η καταχώρηση δημοσιευμάτων επί αμοιβή είναι πώληση αγαθών» δεν αίρει τα προαναφερόμενα, χωρίς αυτό να σημαίνει ότι οι πιο πάνω συναλλαγές δεν μπορεί να θεωρηθούν σαν «πώληση» για τις ανάγκες εφαρμογής άλλων διατάξεων (αναπτυξιακοί νόμοι, κίνητρα κ.λ.π).

Στο σημείο αυτό τονίζεται ότι, επειδή στο παρελθόν είναι δυνατόν ορισμένες επιχειρήσεις έκδοσης εφημερίδων και περιοδικών να έχουν εκδώσει για τις δημοσιεύσεις στοιχεία πώλησης και όχι παροχής υπηρεσιών , δεν θα καταλογίζονται παραβάσεις, γι' αυτό το λόγο και μόνο, για τις περιπτώσεις αυτές που ανάγονται στο χρονικό διάστημα 31.07.1990, ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου 1892/1990, έως και την ημερομηνία κοινοποίησης της εγκυκλίου αυτής.

4.2.3. ΕΠΑΝΑΛΒΑΝΟΜΕΝΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

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

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

Όσοι επιτηδευματίες τηρούν πρόσθετα βιβλία και από αυτά προκύπτουν τα δεδομένα της προαναφερόμενης κατάστασης, δεν απαιτείται η τήρηση και της κατάστασης αυτής (π.χ. συνεργείο αυτοκινήτων, το οποίο επισκευάζει καθημερινά αυτοκίνητα της επιχείρησης «χ», τα οποία καταχωρεί στο βιβλίο εισερχομένων, δεν απαιτείται να τηρεί κατάσταση για τις επαναλαμβανόμενες επισκευές).

Στο σημείο αυτό διευκρινίζεται ότι η διάταξη περί επαναλαμβανόμενων παροχών υπηρεσιών καταλαμβάνει και όσους τηρούν πρόσθετα βιβλία, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι αυτοί εκδίδουν και προς επιτηδευματίες απόδειξη παροχής υπηρεσιών και όχι τιμολόγιο, καθόσον η απόδειξη παροχής υπηρεσιών στις περιπτώσεις αυτές επέχει θέση τιμολογίου.

4.3. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ

Το πιστωτικό τιμολόγιο είναι αθεώρητο, εκδίδεται δε από τον εκδότη του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου. Διευκρινίζεται ότι με την τελευταία αυτή φράση, σε συνδυασμό με τις διατάξεις που ορίζουν ότι οι επιτηδευματίες που τηρούν ειδικά (πρόσθετα) βιβλία και οι ελεύθεροι επαγγελματίες εκδίδουν Α.Π.Υ. και όταν παρέχουν υπηρεσίες για

επαγγελματική εξυπηρέτηση του πελάτη, παρέχεται το δικαίωμα έκδοσης πιστωτικού τιμολογίου από τα προαναφερόμενα πρόσωπα (τηρούντες πρόσθετα βιβλία και ελεύθερους επαγγελματίες). Με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις δεν παρέχονταν στα πιο πάνω πρόσωπα ευχέρεια έκδοσης πιστωτικού σημειώματος.

Έτσι, τώρα με βάση τις διατάξεις του νέου Κώδικα, πιστωτικό τιμολόγιο μπορεί να εκδώσει το ξενοδοχείο προς τουριστικό γραφείο, ο ελεύθερος επαγγελματίας σε επιτηδευματία πελάτη του, κ.λ.π.

Το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται στις εξής περιπτώσεις:

α) για την παροχή έκπτωσης, όταν δεν αναγράφεται αυτή στο αρχικό τιμολόγιο

β) για διαφορές που επηρεάζουν την αξία του αρχικού τιμολογίου

γ) για τις επιστροφές πωληθέντων αγαθών.

Σημειώνεται ότι ρητά απαγορεύεται η έκδοση πιστωτικού τιμολογίου για διαφορές Φ.Π.Α. (εκτός ορισμένων περιπτώσεων)

Επισημαίνεται ιδιαίτερα, ότι η εγκύκλιος Ε.13779/73/ΠΟΛ. 33/31.01.1980, που αναφέρεται στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία στις περιπτώσεις επιστροφής ακατάλληλου γάλακτος, ανακαλείται.

Συνεπώς, στο εξής για τις περιπτώσεις αυτές θα εκδίδονται τα προβλεπόμενα από τον Κ.Β.Σ. φορολογικά στοιχεία και με τον τρόπο και με τις προϋποθέσεις που αυτός προβλέπει.

Ειδικότερα, όταν ο επιτηδευματίας εισαγωγέας ή αγοραστής γάλακτος βάση συμφωνιών, παραδίδει ακατάλληλο γάλα όχι στον πωλητή αλλά σε τρίτο πρόσωπο (π.χ. γενικό αντιπρόσωπο) από τον οποίο λαμβάνει την αξία κόστους του παραδιδόμενου γάλακτος, θα εκδίδονται από τον παραδίδοντα δελτίο αποστολής για την διακίνηση και στη συνέχεια τιμολόγιο ή μόνο τιμολόγιο - δελτίο αποστολής, δεδομένου ότι δεν νοείται η έκδοση πιστωτικού τιμολογίου από πρόσωπο που δεν είχε εκδώσει, για την συγκεκριμένη συναλλαγή, προγενέστερα τιμολόγιο για την πώληση των αγαθών.

Το πιστωτικό τιμολόγιο, επί επιστροφής αγαθών, εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από το χρόνο παραλαβής τους και όχι αργότερα από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου που παραλήφθηκαν τα αγαθά.

Στο πιστωτικό τιμολόγιο εκτός των άλλων, απαιτείται και η αναγραφή των στοιχείων της συναλλαγής που αφορά η επιστροφή ή η έκπτωση. Πρέπει δηλαδή στο πιστωτικό τιμολόγιο να αναγράφονται οι αριθμοί των τιμολογίων με τα οποία καλύφθηκε η βασική συναλλαγή.

Εξαιρέση από την υποχρέωση αυτή (αναγραφής α/α στοιχείων βασικής συναλλαγής) προβλέπεται μόνο για τις εκπτώσεις που υπολογίζονται με βάση τις πωλήσεις (εκπτώσεις λόγω τζίρου, λόγω έγκαιρης εξόφλησης του τιμήματος, κ.λ.π.).

Ειδικά για τις επιστροφές αγαθών, των οποίων έληξε η ημερομηνία χρήσης (π.χ. φάρμακα, τρόφιμα, κ.λ.π.), καθώς και για τις επιστροφές κενών φιαλών, κιβωτίων και άλλων ειδών συσκευασίας που αποτελούν πάγια στοιχεία των επιχειρήσεων παραγωγής των αγαθών που συσκευάζονται σε αυτά παρέχεται η δυνατότητα μη διαγραφής των αριθμών των σχετικών φορολογικών στοιχείων επί των πιστωτικών τιμολογίων, επειδή είναι εξαιρετικά δύσχερης ο προσδιορισμός και η αναγραφή των αριθμών αυτών, λόγω του πλήθους των στοιχείων που διαχρονικά έχουν εκδοθεί για όμοια αγαθά⁹.

4.4. ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΑΓΟΡΑΣ (ΓΙΑ ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ)

Οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων (αγρότες) του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. δεν έχουν υποχρέωση, για την πώληση των προϊόντων παραγωγής τους να εκδίδουν τιμολόγιο. Η πώληση αυτή καλύπτεται με τιμολόγιο που εκδίδεται από τον επιτηδευματία ή πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα (Δημόσιο, Ν.Π.ΔΔ., κ.λ.π.). Το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων είναι αθεώρητο.

4.4.1. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ

Στο περιεχόμενο του τιμολογίου της περίπτωσης αυτής περιλαμβάνονται τα πλήρη στοιχεία των συναλλασσομένων και της συναλλαγής.

Ειδικά, για το περιεχόμενο του τιμολογίου αυτού διευκρινίζονται τα εξής:

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

⁹ . Παράδειγμα Πιστωτικού Τιμολογίου, βλ. παρ. 1

β) Η εισφορά ΕΛΓΑ θα αναγράφεται επί των τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων. Η αναγραφή θα γίνεται κατά τρόπο που δεν επηρεάζει την αξία της συναλλαγής, δεδομένου ότι είναι ουδέτερο στοιχείο ως προς αυτή.

γ) Επί αγοράς κατ' αποκοπή αγροτικών προϊόντων (ηρτημένοι καρποί) ως ποσότητα αναγράφεται αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί¹⁰.

4.4.2. ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ

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

Διευκρινίζεται στο σημείο αυτό τα εξής:

α) Για τις παραλαβές αγροτικών προϊόντων χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, εφόσον σκοπός της διακίνησης είναι η πώληση (αγορά), δεν προβλέπεται έκδοση θεωρημένου δελτίου ποσοτικής παραλαβής, αλλά αθεώρητη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής.

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

Στις περιπτώσεις αυτές (όταν δεν εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο αγοράς), με βάση τις εκδοθείσες αθεώρητες αποδείξεις ποσοτικής παραλαβής, εκδίδεται σε ένα μήνα από την έκδοση της απόδειξης, το σχετικό τιμολόγιο αγοράς (όπως ισχύει με το άρθρο 8 του Π.Δ. 134/96). Έτσι εναρμονίζεται ο χρόνος έκδοσης των τιμολογίων αγοράς των αγροτικών προϊόντων, με το χρόνο έκδοσης των τιμολογίων πώλησης άλλων αγαθών.

¹⁰ . Παράδειγμα τιμολογίου αγοράς αγροτικών προϊόντων, βλ. παρ. 1

Διαφοροποίηση ως προς το χρόνο έκδοσης έχουμε στις περιπτώσεις κατ' αποκοπή αγοράς προϊόντων ορισμένου κτήματος γεωργού (αγορά ηρητημένων καρπών). Στις περιπτώσεις αυτές το τιμολόγιο αγοράς εκδίδεται από τον αγοραστή κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης κατά την απόληψη δε και διακίνηση των καρπών αυτών εκδίδονται από τον αγοραστή δελτία αποστολής, στα οποία αναγράφεται και ο αριθμός του σχετικού τιμολογίου αγοράς."

4.4.3. ΕΠΑΝΑΛΑΜΒΑΝΟΜΕΝΕΣ ΑΓΟΡΕΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

Σε ότι αφορά την έννοια των επαναλαμβανόμενων αγορών αγροτικών προϊόντων ισχύουν αναλόγως τα αναφερόμενα για τις επαναλαμβανόμενες πωλήσεις αγαθών. Συνεπώς, επαναλαμβανόμενες αγορές είναι αυτές που παρουσιάζουν περιοδικότητα ή συχνότητα κάθε μέρα ή κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα (ανά δύο ή τρεις μέρες).

Στις περιπτώσεις αυτές, αντί της έκδοσης πολλών τιμολογίων (ισάριθμων προς τις παραλαβές), παρέχεται η δυνατότητα να εκδοθεί ένα συγκεντρωτικό τιμολόγιο (αθεώρητο) για όλες τις αγορές του μήνα μέχρι τη δέκατη (10η) ημέρα του επόμενου μήνα που αφορούν, με τις εξής προϋποθέσεις:

α) Να εκδίδεται με κάθε παραλαβή αθεώρητη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής. Τονίζεται ότι, σε αντίθεση με τις απλές αγορές αγροτικών προϊόντων, στις επαναλαμβανόμενες εκδίδεται η προαναφερόμενη απόδειξη, ανεξάρτητα από το αν τα παραλαμβανόμενα συνοδεύονται ή όχι με Δ.Α.

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

¹¹ . Παράδειγμα τιμολογίου αγοράς αγροτικών προϊόντων, βλ. παρ. 2

4.5. ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ

Οι διατάξεις περί τιμολογίου δεν έχουν εφαρμογή και συνεπώς δεν εκδίδεται τιμολόγιο στις εξής περιπτώσεις:

α) Στις πωλήσεις :

- | | |
|--|---|
| <ol style="list-style-type: none"> 1. Ακινήτων 2. Βιομηχανοστασίων 3. Πλοίων 4. Αυτοκινήτων 5. Αεροσκαφών 6. Μηχανημάτων 7. Μετοχών, ομολογιών, ομολόγων και εντόκων γραμματίων | Εφόσον συντάσσονται συμβόλαια μεταβίβασης |
|--|---|

β) Στις πωλήσεις:

- | | |
|--|---|
| <ol style="list-style-type: none"> 1 Ύδατος μη ιαματικού 2 Αερίοφωτος 3 Ηλεκτρικού ρεύματος 4 Θερμικής ενέργειας | Εφόσον εκδίδονται άλλα χρεωστικά έγγραφα που περιλαμβάνονται τα στοιχεία του τιμολογίου (πλην Α.Φ.Μ. και Δ.Ο. |
|--|---|

γ) Στις παροχές υπηρεσιών :

- | | |
|---|--|
| <ol style="list-style-type: none"> 1 Τηλεπικοινωνιών 2 Ταχυδρομικών 3 Τραπεζικών 4 Χρηματιστηριακών 5 Χρηματοδοτικών | Εφόσον εκδίδονται άλλα έγγραφα ως στην ανωτέρω περίπτωση (β) |
|---|--|

δ) Στις πωλήσεις μη εμπορευσίμων για τον αγοραστή - επιτηδευματία αγαθών, εφόσον η αξία κάθε συναλλαγής είναι μέχρι 5.000 δρχ. και εκδίδεται γι' αυτήν απόδειξη λιανικής πώλησης.

Πιο συγκεκριμένα, γι' αυτή την περίπτωση, διευκρινίζονται τα εξής:

1. Οι πωλήσεις αυτές για τον πωλητή λογίζονται σαν λιανικές πωλήσεις, εκτός και αν πρόκειται για είδη (αναλώσιμα) που αποκλειστικά διατίθενται σε επιτηδευματίες (π.χ. υγραέριο από πρατήρια πώλησης υγραερίου που αποκλειστικά διατίθενται ως καύσιμο των ΤΑΞΙ)
2. Για τις δαπάνες αυτές ο αγοραστής μπορεί να εκπέσει τον εμπεριεχόμενο Φ.Π.Α., ανεξάρτητα από το αν αυτός εμφανίζεται διακεκριμένα στην απόδειξη ή όχι.
3. Η έκδοση απόδειξης για τις προαναφερόμενες περιπτώσεις δεν είναι δικαίωμα του πωλητού, συνεπώς εάν ο αγοραστής ζητήσει τιμολόγιο, ο πωλητής δεν νομιμοποιείται να αρνηθεί την έκδοση.

Η διάταξη αυτή μπορεί να εφαρμοστεί μόνο εφόσον ο πωλητής τηρεί βιβλία Β' και Γ' κατηγορίας. Συνεπώς, ο τηρών βιβλία Α' κατηγορίας δεν νομιμοποιείται να εκδίδει αποδείξεις αντί τιμολογίου (π.χ. βενζινάδικο με βιβλία αγορών δεν μπορεί για τις πωλήσεις καυσίμων να εκδίδει αποδείξεις λιανικής πώλησης).

4.6. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ - ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ

1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.

2. Για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα, προς τον ίδιο επιτηδευματία ή πρόσωπο των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, ο πωλητής επιτηδευματίας μπορεί, αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή - πελάτη, στην οποία καταχωρείται για κάθε πώληση αγαθών ή 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 το αργότερο μέχρι τη δεκάτη μέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου που αφορά, στο οποίο δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, εφόσον η πιο πάνω κατάσταση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα, ένα εκ των οποίων επισυνάπτεται στο τιμολόγιο. Η κατάσταση αυτή δεν απαιτείται όταν τα δεδομένα αυτής προκύπτουν από τα πρόσθετα βιβλία του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού, ή όταν το τιμολόγιο που εκδίδεται περιέχει αναλυτικά όλα τα δεδομένα, που απαιτούνται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις».

3. Επίσης, ο επιτηδευματίας εκδίδει τιμολόγιο όταν εισπράττει επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, αποζημιώσεις, επιστροφές έμμεσων φόρων, δασμών, τελών, τόκων, εισφορές και άλλα ανόργανα έσοδα. Για την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, ως είσπραξη θεωρείται και η πίστωση του λογαριασμού του δικαιούχου, εφόσον αυτός εγγράφως έλαβε γνώση της πίστωσης αυτής.

4. Τιμολόγιο εκδίδεται και από τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού για τις πωλήσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούν σε επιτηδευματία ή σε πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2.

5. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά που αγοράζουν ή τις υπηρεσίες που δέχονται από πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου, το πρωτότυπο του τιμολογίου που εκδίδει ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών αποστέλλεται εντός του επόμενου από την έκδοση του μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλομένου.

6. Όταν ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού αγοράζουν αγαθά από πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 και δεν είναι δυνατή η άμεση έκδοση τιμολογίου, εκδίδεται από τον αγοραστή απόδειξη ποσοτικής παραλαβής, εφόσον τα αγαθά δεν συνοδεύονται από δελτίο αποστολής, στην οποία να αναγράφονται το είδος και η ποσότητα του προϊόντος. Στην περίπτωση αυτή εκδίδεται από τον αγοραστή τιμολόγιο, κατά πωλητή, το αργότερο σ' ένα μήνα από την αποστολή ή παραλαβή των αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο του αγοραστή, στο οποίο καταχωρούνται αθροιστικά, κατ' είδος, το περιεχόμενο των αποδείξεων ποσοτικής παραλαβής ή των δελτίων αποστολής, κατά περίπτωση και οι αριθμοί τους.

Επίσης, για τις επαναλαμβανόμενες κάθε ημέρα αγορές αγροτικών προϊόντων από τον ίδιο πωλητή - παραγωγό, επιτρέπεται η έκδοση διπλότυπης απόδειξης ποσοτικής παραλαβής, στην οποία αναγράφεται και η τιμή της μονάδας του είδους. Από το στέλεχος των αποδείξεων αυτών ενεργείται εγγραφή των ποσοτήτων που αγοράζονται και της αξίας της αγοράς τους σε κατάσταση που τηρείται σε μερίδες κατά πωλητή παραγωγό. Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται το τιμολόγιο το

αργότερο μέχρι τη δεκάτη ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα.¹²

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

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

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

10. 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 Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό προστίθενται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να

¹². ΣΗΜΕΙΩΣΗ: τα παραπάνω εδάφια της παρ. 6, τέθηκαν όπως ισχύουν με το άρθρο 8 του Π.Δ. 134/96 και ισχύουν από 01/08/1996.

αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.

11. Στο τιμολόγιο που εκδίδει ο αντιπρόσωπος οίκου εξωτερικού, εκτός από τα στοιχεία που αναφέρονται στις προηγούμενες παραγράφους 8,9,10, αναγράφει και τα στοιχεία της τράπεζας που καταβάλλει την προμήθεια ή πιστώνει το λογαριασμό του, τα στοιχεία του οίκου εξωτερικού και τον αριθμό του τιμολογίου ή της παραγγελίας, στα οποία αναφέρεται η προμήθεια. Επίσης, εκδίδει τιμολόγιο με το ίδιο περιεχόμενο και στις περιπτώσεις που παίρνει προμήθεια και από τον παραγγελέα ή μόνο από αυτόν.

12. 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.

13. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Αν ο αγοραστής είναι πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2 μπορεί να εκδοθεί το τιμολόγιο μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών.

Το τιμολόγιο αγοράς ηρτημένων καρπών εκδίδεται κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης.

Επί επιστροφής αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από το χρόνο της παραλαβής τους και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά.

14. 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 και την υπηρεσία που παρασχέθηκε η υπηρεσία. Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο, που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

ΚΥΡΩΣΕΙΣ (ΑΡΘΡΟ 32)

5.1. ΓΕΝΙΚΑ

Με τις διατάξεις του Κώδικα καθιερώνονται, για τους επιτηδευματίες και λοιπούς υπόχρεους, υποχρεώσεις σχετικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων, για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων. Οι υποχρεώσεις αυτές σε γενικές γραμμές οριοθετούνται από τις διατάξεις του άρθρου 2 του Κώδικα, στο οποίο μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι ο επιτηδευματίας τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων.

Για κάθε παράβαση των διατάξεων του Κώδικα προβλέπεται η επιβολή προστίμου, που σκοπό έχει τον πειθαναγκασμό των παραβατών να συμμορφωθούν με τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τον Κώδικα. Το πρόστιμο είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (πρόθεση) αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης.

Πολλές φορές έχει λεχθεί ότι το πρόστιμο δεν έχει ταμειακό σκοπό. Για το λόγο αυτό, πρέπει να εξετάζεται σε βάθος και με προσοχή κάθε περίπτωση. Η εξάντληση δε της αυστηρότητας σε περιπτώσεις μικροπαραλείψεων ή για μικροπαρατυπίες που οφείλεται σε άγνοια ή παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη ή σε κάποιο τυχαίο γεγονός όχι μόνο δεν εξυπηρετεί καμία σκοπιμότητα, αλλά επηρεάζει δυσμενώς τις σχέσεις φορολογουμένου και φορολογούσας αρχής. Συνεπώς, στις περιπτώσεις αυτές μπορεί να αποφεύγεται η επιβολή προστίμων, χωρίς όμως να παραλείπεται η υπόδειξη και η σύσταση για τα μελλοντική συμμόρφωση του υπόχρεου.

Η παραβάσεις διαχωρίζονται σε δύο βασικές κατηγορίες:

- α) τις γενικές παραβάσεις και
- β) τις αυτοτελείς παραβάσεις

Ως γενικές παραβάσεις νοούνται αυτές που επιβάλλεται ένα πρόστιμο κατά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από την συχνότητα εμφάνισης της παράβασης αυτής στη χρήση (π.χ. η μη αναγραφή του αθροίσματος των

ποσοτήτων αριθμητικώς και ολογράφως σε διακόσια δελτία αποστολής που εκδόθηκαν μέσα στο 1992 συνεπάγεται ένα πρόστιμο και όχι διακόσια).

Ως αυτοτελείς παραβάσεις νοούνται αυτές που για κάθε συγκεκριμένη πράξη ή παράληψη η οποία επαναλαμβάνεται μέσα στη χρήση, επιβάλλεται διακεκριμένο πρόστιμο. Δηλαδή επιβάλλονται τόσα πρόστιμα όσος και ο αριθμός των πράξεων ή των παραλείψεων (π.χ. η μη έκδοση διακοσίων πενήντα τιμολογίων μέσα στο 1992 συνεπάγεται διακόσια πενήντα πρόστιμα και όχι ένα).

5.2. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ

5.2.1. ΚΥΜΑΙΝΟΜΕΝΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται για κάθε είδος παράβασης και τα ανώτατα όρια του συναρτώνται με την κατηγορία βιβλίων που υποχρεούται να τηρεί ο παραβάτης. Έτσι, προβλέπονται τα εξής όρια κατά περίπτωση:

- α) για τον υπόχρεο τήρησης βιβλίων Γ΄ κατηγορίας μέχρι 300.000 δρχ.
- β) για τον υπόχρεο τήρησης βιβλίων Β΄ κατηγορίας μέχρι 200.000 δρχ.
- γ) για τον υπόχρεο τήρησης βιβλίων Α΄ κατηγορίας μέχρι 100.000 δρχ.
- δ) για τον απαλλασσόμενο από την τήρηση βιβλίων και λοιπούς μέχρι 100.000 δρχ.

Από τις σχετικές διατάξεις προκύπτει ότι τα όρια αυτά είναι τα ανώτατα προβλεπόμενα και συνεπώς για τις παραβάσεις που επισύρουν τα πρόστιμα αυτά το πρόστιμο μπορεί να κυμανθεί σε οποιοδήποτε ύψος και μέχρι του κατά περίπτωση ανώτατου ορίου. Το συγκεκριμένο ποσό προστίμου, που θα επιβληθεί σε κάθε περίπτωση είναι θέμα κρίσης του αρμόδιου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Κατά την κρίση αυτή πρέπει να συνεκτιμώνται ιδίως :

- α) το είδος της παράβασης
- β) η προηγούμενη φορολογική συμπεριφορά
- γ) η επίδραση της συγκεκριμένης παράβασης στο κύρος των βιβλίων και στοιχείων
- δ) η πραγματική οικονομική κατάσταση του υπόχρεου
- ε) η σημαντικότητα ή μη της παράβασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη της επιχείρησης, όπως αυτά προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία της, τις δηλώσεις της κ.λ.π.

Ενδεικτικά αναφέρονται ορισμένες παραβάσεις (γενικές) που επισύρουν ένα πρόστιμο ανά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από το πλήθος των περιπτώσεων:

- α) Μη αναγραφή της ώρας στα συνοδευτικά στοιχεία
- β) Μη αναγραφή της αξίας ολογράφως στα τιμολόγια για παροχή
- γ) Η μη αναγραφή του α/α του σχετικού Δ.Α. επί των τιμολογίων

- δ) Η μη αναγραφή του αθροίσματος των ποσοτήτων στα Δ.Α.
- ε) Η μη παράδοση στοιχείων (Α.Π.Υ. κ.λ.π.) στον αντισυμβαλλόμενο.

Έτσι, με βάση τα προαναφερόμενα, αν ο «Χ» με βιβλία Β΄ κατηγορίας, δεν έχει αναγραφεί το άθροισμα των ποσοτήτων σε 500 Δ.Α. του έτους 1992, θα του επιβληθεί ένα πρόστιμο μέχρι 200.000 δρχ.

5.2.2.ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΙΣΟΠΟΣΟ ΤΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται για τις εξής παραβάσεις:

- α) Μη έκδοση στοιχείων
- β) Έκδοση ανακριβών στοιχείων
- γ) Διακίνηση αγορασθέντων ή πωληθέντων αγαθών, χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο

Για την επιβολή αυτού του προστίμου πρέπει αθροιστικά να συντρέχουν οι πιο κάτω προϋποθέσεις

- α) Η παράδοση να έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής.

Στο σημείο αυτό επισημαίνουμε ότι επέρχεται ουσιώδης μεταβολή σε σχέση με τις προϊσχύσασες διατάξεις, στις περιπτώσεις ανακριβούς έκδοσης στοιχείων, για τις οποίες το πρόστιμο είναι ίσο με την αποκρυβείσα αξία και όχι με τη συνολική αξία, όπως προβλέπονταν με προηγούμενες διατάξεις.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

1. Διαπιστώνεται ότι ο «Α» πώλησε στον πελάτη του «Γ» στις 4.07.1992 εμπορεύματα αξίας 1.400.000 δρχ. Για τη συναλλαγή αυτή ο «Α» εξέδωσε το τιμολόγιο 150 την ίδια ημέρα με αξία 1.000.000 δρχ. Στην προκειμένη περίπτωση έχουμε ανακριβή έκδοση τιμολογίου και πρέπει να επιβληθεί πρόστιμο ίσο με την αποκρυβείσα αξία, δηλαδή 400.000 δρχ. (1.400.000 - 1.000.000 δρχ.)
2. Διαπιστώνεται από προληπτικό έλεγχο ότι ο «Δ» μετέφερε στον πελάτη «Ε» λόγω πώλησης 20 πουκάμισα (αξίας 200.000 δρχ.), 50 παντελόνια (αξίας 500.000 δρχ.) και 50 γραβάτες (αξίας 200.000 δρχ.). Τα

εμπορεύματα συνοδεύονται με το Νο.200 Δ.Α. στο οποίο είχε καταχωρήσει 10 πουκάμισα, 25 παντελόνια και 25 γραβάτες. Για την ανακρίβεια αυτή του Δ.Α. θα επιβληθεί πρόστιμο ίσο με την αποκρυσταλλωμένη αξία, δηλαδή 400.000 δρχ. (100.000 + 250.000 + 50.000)

β) Η αποκρυσταλλωμένη αξία πρέπει να είναι μεγαλύτερη των 300.000 δρχ.

γ) Ειδικά, για τη μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση του συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου θεωρείται ότι η παράβαση αυτή έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής, με την προϋπόθεση ότι η παράβαση διαπιστώνεται κατά τη διακίνηση (όχι μεταγενέστερα π.χ. από τον τακτικό έλεγχο ή τον έλεγχο ανεπισήμων) και ότι η διακίνηση αφορά πωληθέντα ή αγορασθέντα αγαθά (διακίνηση λόγω πώλησης ή αγοράς)

Έτσι, περιορίζεται το πεδίο εφαρμογής των διατάξεων αυτών μόνο στις διακινήσεις λόγω αγοράς ή πώλησης αγαθών, χωρίς να καταλαμβάνει διακινήσεις αγαθών χωρίς συνοδευτικό στοιχείο ή με ανακριβές στοιχείο για άλλη αιτία. Συνεπώς, δεν εμπίπτουν στις διατάξεις αυτές οι διακινήσεις αγαθών από το κεντρικό στο υποκατάστημα ή μεταξύ υποκαταστημάτων, διακίνηση αγαθών για επεξεργασία, δειγματισμό, φύλαξη κ.λ.π.

Τονίζεται ότι για την επιβολή προστίμου ισόποσου της συναλλαγής ή μέρους αυτής, καθοριστικής σημασίας για την επιμέτρηση της χρηματικής ποινής έχει ο προσδιορισμός της αξίας, η οποία πρέπει να προκύπτει από συγκεκριμένα στοιχεία που να μη μπορούν να αμφισβητηθούν.

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

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής και την επιβολή προστίμου για ανακριβή έκδοση στοιχείου ίσου με το μέρος της αποκρυσταλλωμένης αξίας, ως ανακρίβεια του περιεχομένου του στοιχείου νοείται η μη αναγραφή ή η ανακριβή αναγραφή των εξής στοιχείων:

- του ονοματεπωνύμου ή της επωνυμίας του αντισυμβαλλόμενου
- του είδους
- της ποσότητας
- της αξίας ή της αμοιβής

(σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 - παρ. 1γ)

Στο σημείο αυτό είναι σκόπιμο να διευκρινιστεί ότι ανακριβές μπορεί να χαρακτηριστεί το στοιχείο, το οποίο αφορά υπαρκτή συναλλαγή, μέρος της οποίας δεν εμφανίζεται. Σε κάθε περίπτωση όμως διαφοροποιήσεις των εμφανιζομένων στοιχείων, σε σχέση με τα πραγματικά, πρέπει να εξετάζεται και ο τυχόν χαρακτηρισμός της ως εικονικής έκδοσης φορολογικού στοιχείου, για την οποία αναφερόμαστε κατωτέρω.

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

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

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

« ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΙΣΟΠΟΣΟ ΤΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ»**Εγκ. 1138458/ΠΟΛ.1346/1993 (ν. 2166/1993 άρθρο 21 παρ. 9)**

(ισχύει από 24.08.1993)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, ουσιαστικά επαναφέρονται οι σχετικές διατάξεις του προηγούμενου Κ.Φ.Σ. (άρθρο 47 Π.Δ. 99/1977), έτσι ώστε εξ ορισμού, αποτελεί απόκρυψη της συναλλαγής και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με την αξία και η περίπτωση διακίνησης αγαθών (οποιασδήποτε διακίνησης χωρίς καμία διάκριση) χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ., δηλαδή χωρίς δελτίο αποστολής ή τιμολόγιο - δελτίο αποστολής, εφόσον τα διακινούμενα αγαθά έχουν αξία μεγαλύτερη των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών.

Τονίζεται ότι απαραίτητη προϋπόθεση για την εφαρμογή της υπόψη διάταξης είναι η παράβαση (μη έκδοση συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου), να διαπιστωθεί κατά το χρόνο της διακίνησης των αγαθών και όχι από μεταγενέστερο έλεγχο (π.χ. έλεγχος ανεπισήμων στοιχείων, έλεγχος μετά από καταγγελία, τακτικός έλεγχος κ.λ.π.).

Συνεπώς, με βάση τις πιο πάνω διατάξεις, από 24 Αυγούστου 1993, επιβλητέο πρόστιμο Κ.Β.Σ. για τη διακίνηση αγαθών αξίας άνω των 300.000 δραχμών χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο (εφόσον η παράβαση διαπιστώθηκε κατά τη διακίνηση) είναι το ισόποσο της συναλλαγής, ανεξάρτητα από το σκοπό της διακίνησης.

Έτσι, μετά την προαναφερόμενη ημερομηνία, πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής επιβάλλεται για οποιαδήποτε διακίνηση χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο (π.χ. διακίνηση αγορασθέντων, διακίνηση πωληθέντων, διακίνηση προοριζομένων για πώληση, διακίνηση από εγκατάσταση σε εγκατάσταση του ίδιου επιτηδευματία, διακίνηση για επεξεργασία, διακίνηση για δειγματοσμό κ.λ.π.) αρκεί:

- * Η διαπίστωση της παράβασης να γίνεται κατά το χρόνο της διακίνησης.
- * Η αξία των διακινούμενων αγαθών να είναι πάνω από 300.000 δρχ.

«ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΙΣΟΠΟΣΟ ΤΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΚΑΙ ΠΟΛΛΑΠΛΑΣΙΟ ΑΞΙΑΣ»

Εγκ. 1082121/591/ΠΟΛ. 1206/17.07.1996 (ν. 134/1996 άρθρο 18)

(ισχύει από 04.06.1996)

A. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΙΣΟΠΟΣΟ ΤΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΚΑΙ ΠΟΛΛΑΠΛΑΣΙΟ ΑΞΙΑΣ

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου αυτού, προστέθηκε νέο εδάφιο στην παρ. 2 του άρθρου 32 του Κώδικα, ούτως ώστε σε περίπτωση διαπίστωσης παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης στοιχείων, για τις οποίες δεν προκύπτει το πλήθος των συναλλαγών ή το ύψος κάθε μιας συναλλαγής ξεχωριστά, να επιβάλλεται ένα πρόστιμο ίσο με τη συνολικώς αποκρυσταλλωμένη αξία όλων των συναλλαγών, εφόσον αυτή προκύπτει από συγκεκριμένα στοιχεία. Η διάταξη αυτή ισχύει από 04.06.1996.

Με τις διατάξεις που ίσχυαν μέχρι σήμερα, για τις περιπτώσεις που προσδιοριζόταν από τον έλεγχο η συνολική αποκρυσταλλωμένη αξία, αλλά δεν ήταν δυνατό να προσδιοριστεί η αξία της κάθε μιας συναλλαγής χωριστά, καθώς και το πλήθος των συναλλαγών, έπρεπε να επιβληθεί ένα πρόστιμο των γενικών διατάξεων, ανάλογα με την κατηγορία των τηρουμένων βιβλίων, δηλαδή μέχρι 100.000 ή 200.000 ή 300.000 κατά περίπτωση. Αυτό είχε γίνει δεκτό με τη γνωμοδότηση 95/1992 και τα αναφερόμενα στη γνωμοδότηση αυτή θα εξακολουθήσουν να ισχύουν για υποθέσεις, όταν αυτές ανάγονται σε χρόνο, πριν από την έναρξη ισχύος των νέων διατάξεων. (έως 04.06.1996)

2. Μετά την ανωτέρω προσθήκη στην παράγραφο 2 του άρθρου 32, οι περιπτώσεις για τις οποίες επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής, είναι οι εξής:

- i. Μη έκδοση στοιχείου και παράλληλη απόκρυψη συναλλαγής αξίας μεγαλύτερη των 300.000 δρχ.
- ii. Ανακριβής έκδοση στοιχείου, εφόσον το μέρος της συναλλαγής που αποκρύφτηκε είναι μεγαλύτερο των 300.000 δρχ.
- iii. Διακίνηση αγαθών χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, που προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., όταν η αξία των μεταφερομένων αγαθών μεγαλύτερη των 300.000 δρχ. Για την περίπτωση αυτή θεωρείται εξ ορισμού, ότι αποσκοπούσε στην

απόκρυψη συναλλαγής και αρκεί η διαπίστωσή της, κατά τη διάρκεια της διακίνησης, χωρίς να απαιτείται ιδιαίτερη τεκμηρίωση για απόκρυψη συγκεκριμένη συναλλαγής.

- iv. Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείων, χωρίς να ,μπορεί να προσδιοριστεί το πλήθος των συναλλαγών, ως και η αξία μιας εκάστης συναλλαγής ξεχωριστά, αλλά προκύπτει εκ του ελέγχου το ύψος της συνολικής αποκρυσταλλώσεως αξίας και εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των 300.000 δρχ. (οι περιπτώσεις i, ii, iii είναι παλαιές, αντίθετα η περίπτωση iv, ισχύει με τις νέες διατάξεις)

3. Για τη νέα πιο πάνω περίπτωση (iv) παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

- α) Για να επιβληθεί πρόστιμο ίσο με την αξία της συνολικής συναλλαγής πρέπει να διαπιστώνεται μη έκδοση ανακριβών στοιχείων, αλλά να μην καθίσταται ελεγκτικά δυνατό να προσδιοριστεί το πλήθος των συναλλαγών, καθώς και η αξία να είναι μεγαλύτερη των 300.000 δρχ.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

i) Γίνεται καταμέτρηση αγαθών και διαπιστώνεται ότι έχουν αγοραστεί αγαθά χωρίς φορολογικά στοιχεία. Η ποσότητα και η συνολική αξία των αγαθών αυτών προσδιορίζεται, αλλά δεν είναι δυνατόν να προσδιοριστεί η αξία κάθε μιας συναλλαγής (αγοράς), ούτε το πλήθος των συναλλαγών. Η αξία αυτή προσδιορίζεται σε 10.000.000 δρχ. Η παράβαση που πρέπει να καταλογισθεί στην περίπτωση αυτή είναι ότι ο συγκεκριμένος επιτηδευματίας αγόρασε αγαθά, χωρίς τιμολόγιο και δεν εξέδωσε ο ίδιος τιμολόγιο αγοράς. (όπως ορίζεται στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ.), με αποτέλεσμα να αποκρύψει συναλλαγές αξίας 10.000.000 δρχ. Άρα θα επιβληθεί πρόστιμο αξίας 10.000.000 δρχ.

ii) Διενεργείται έλεγχος «κλειστής» αποθήκης αγαθών. Διαπιστώνεται έλλειμμα σε συγκεκριμένο είδος αγαθών, η αξία των οποίων προσδιορίζεται, με βάση την αξία που αναγράφεται σε τιμολόγια αγοράς άλλων αγαθών ίδιου είδους, σε δραχμές 5.000.000. Το έλλειμμα αυτό, αφού θεωρηθεί ότι οφείλεται σε πωλήσεις χωρίς να εκδοθούν φορολογικά στοιχεία και καταλογίζεται σχετική παράβαση, θα επιβληθεί πρόστιμο ίσο με την αποκρυσταλλώσεως αξία, δηλαδή 5.000.000 δρχ., για μη έκδοση τουλάχιστον ενός τιμολογίου ή Α.Λ.Π.

β) Διευκρινίζεται ακόμη ότι δεν εμπίπτουν στις κοινοποιούμενες διατάξεις, τα επί πλέον ακαθάριστα έσοδα, τα οποία προσδιορίζονται από τον τακτικό έλεγχο, όταν χαρακτηρίζονται τα στοιχεία ανακριβή, εκτός αν από συγκεκριμένα στοιχεία προκύπτει συγχρόνως και μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, εσόδων, σαφώς προσδιορισμένης συνολικής αξίας και καταλογίζονται σχετικές παραβάσεις, δεδομένου ότι για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι προϋποθέσεις της συνολικής απόκρυψης συναλλαγών, άνω των 300.000 δρχ. και της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Β. ΣΤΟ ΙΣΟΠΟΣΟ ΤΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΔΕΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ Ο Φ.Π.Α.

Με την ευκαιρία της κοινοποίησης των διατάξεων αυτών οι οποίες αναφέρονται και στα ισόποσα πρόστιμα, διευκρινίζουμε ότι για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 32 του Κ.Β.Σ. (μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείων, με ταυτόχρονη απόκρυψη της συναλλαγής ή διακίνηση αγαθών χωρίς συνοδευτικό στοιχείο) το πρόστιμο είναι ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε, χωρίς να συμπεριλαμβάνεται ο Φ.Π.Α., αλλά ουδέτερο στοιχείο. Αντίθετα, στις περιπτώσεις υπολογισμού προστίμου για την έκδοση πλαστών στοιχείων ή την έκδοση και λήψη εικονικών στοιχείων το πρόστιμο υπολογίζεται με την τελική αξία του στοιχείου, γιατί οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 33 του Κ.Β.Σ. αναφέρονται στην αξία του στοιχείου και όχι στην αξία της συναλλαγής.

Γ. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΜΕΡΙ ΤΟΥ ΤΡΙΠΛΑΣΙΟΥ ΤΩΝ ΟΡΙΩΝ ΣΕ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΕΣ ΜΕ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΩΝ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου αυτού, αντικαθίσταται η παρ. 3 του άρθρου 32 του π.δ 186/92 και ουσιαστικά παρέχεται η δυνατότητα επιβολής αυξημένου προστίμου, μέχρι του τριπλασίου του οριζομένου, για κάθε κατηγορία βιβλίων, στις εξής περιπτώσεις:

- Μη υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων, που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 20 ή
- Εκπρόθεσμης υποβολής, πέραν των τριών (3) μηνών ή
- Παράλειψης καταχώρησης στις υποβαλλόμενες καταστάσεις, των αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρησης ως προς την αξία, εφόσον κάθε παράλειψη ξεχωριστά ή και συνολικά, για όλες τις περιπτώσεις, αφορούν συναλλαγές συνολικής αξίας άνω των πέντε εκατομμυρίων δραχμών (5.000.000).

Διευκρινίζεται ότι οι διατάξεις αυτές, για επιβολή αυξημένου προστίμου, εφαρμόζονται και στην περίπτωση που παραλείπεται έστω και ένας αντισυμβαλλόμενος, εφόσον η αξία των συναλλαγών είναι μεγαλύτερη των πέντε εκατομμυρίων δρχ. (5.000.000)

5.2.3. ΠΟΛΛΑΠΛΑΣΙΟ - ΕΙΔΙΚΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ

Το πρόστιμο αυτό αποτελεί μια ιδιαίτερη κατηγορία προστίμων, τα οποία επιβάλλονται σε συγκεκριμένες περιπτώσεις για τις οποίες κρίθηκε ότι έπρεπε να υπάρξει μία αυστηρότερη αντιμετώπιση.

ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΑ:

α) Σε περίπτωση υποτροπής το ανώτατο όριο του κυμαινόμενου προστίμου ή του ισόποσου της συναλλαγής, κατά περίπτωση, μπορεί να ανέλθει μέχρι του τριπλασίου του ανώτατου ορίου προστίμου ή της αξίας της συναλλαγής. Υποτροπή, για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών, θεωρείται η επανάληψη πράξης ή παράλειψης της αυτής ακριβώς μορφής για την οποία ο φορολογούμενος τιμωρήθηκε οριστικά προγενέστερα και η οποία έλαβε χώρα εντός της αυτής διαχειριστικής περιόδου ή των δύο προηγούμενων.

Με τις διατάξεις αυτές αντιμετωπίζονται αυστηρότερα οι παραβάτες των διατάξεων του Κώδικα, οι οποίες στο παρελθόν (μέχρι δύο διαχειριστικές περιόδους προγενέστερα) είχαν επιδείξει αντικανονική φορολογική συμπεριφορά, σχετικά με την εφαρμογή συγκεκριμένων διατάξεων του. Στο σημείο αυτό διευκρινίζεται ότι, για παραβάσεις οι οποίες ανάγονται στο χρονικό διάστημα από 01/07/1992 και μετά (χρόνος έναρξης ισχύος των υπόψη διατάξεων), έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 32 του Κώδικα περί υποτροπής, σε κάθε περίπτωση, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι ως υπότροπος μπορεί να χαρακτηριστεί κάποιος με βάση παραβάσεις των δύο προηγούμενων διαχειριστικών περιόδων (1990 και 1991), για τις οποίες ίσχυαν οι διατάξεις του Π.Δ. 99/1977. Συνεπώς, για την επιβολή προστίμου στις περιπτώσεις παραβάσεων που έχουν διαπραχθεί μετά την 01/07/1992, να ερευνάται αν ο παραβάτης έχει υποπέσει σε παράβαση του αυτού είδους, η οποία έχει οριστικοποιηθεί στην τρέχουσα χρήση και στις δύο προηγούμενες έστω και αν αυτές (οι προηγούμενες χρήσεις) αφορούν το χρονικό διάστημα πριν την 01/07/1992, προκειμένου να κριθεί ο παραβάτης υπότροπος ή μη.

Αν ο παραβάτης είναι υπότροπος και επιβάλλεται αυξημένο πρόστιμο γίνεται σχετική μνεία στην πράξη επιβολής του προστίμου.

β) Επιβάλλεται πρόστιμο μέχρι το πενταπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το ανώτατο όριο προστίμου, που προκύπτει με βάση την κατηγορία βιβλίων ή το ισόποσο της συναλλαγής (σύνολο ή μέρος κατά περίπτωση) στις παρακάτω περιπτώσεις:

1. Έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων .

Ως πλαστά θεωρούνται τα φορολογικά στοιχεία, που ενώ φαίνεται ότι έχουν διατηρηθεί ή σφραγισθεί δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της Δ.Ο.Υ. και δεν φέρουν επίσημα πράξη θεώρησης ή το περιεχόμενο αυτών και τα λοιπά στοιχεία του πρωτοτύπου ή αντιτύπου είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

Ως εικονικά θεωρούνται τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν για συναλλαγή, διακίνηση ή άλλη αιτία ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στα φορολογικά στοιχεία .

2. Λήψη εικονικών τιμολογίων και δελτίων αποστολής.

Διευκρινίζεται ότι για την περίπτωση αυτή επιβάλλεται πολλαπλάσιο πρόστιμο, όχι για όλες τις περιπτώσεις λήψης εικονικών στοιχείων, αλλά περιοριστικά για την λήψη τιμολογίων και δελτίων αποστολής. Είναι όμως γεγονός ότι πολλά από τα υπόλοιπα φορολογικά στοιχεία συνοδεύονται με συγκεκριμένα δελτία αποστολής.

Για να γίνουν κατανοητά τα προαναφερόμενα παραθέτουμε τα εξής παραδείγματα:

- I. Ο «Α» με βιβλία Β κατηγορίας εξέδωσε τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών αξίας 1.000.000 δρχ., που έφερε διάτρηση με καρφίτσα. Το πρόστιμο που θα του επιβληθεί είναι από 1.000.000 δρχ. μέχρι και 5.000.000 δρχ.
- II. Ο «Ψ» με βιβλία Γ' κατηγορίας εκδίδει για παρασχεθείσες υπηρεσίες αξίας 1.000.000 δρχ., τιμολόγιο με 1.500.000 δρχ. (υπερτιμολόγηση). Η περίπτωση αυτή αποτελεί έκδοση εικονικού (κατά ένα μέρος) τιμολογίου 300.000 - 7.500.000 δρχ. με πρόστιμο μέχρι 7.500.000 δρχ. θα τιμωρηθεί και ο λήπτης του στοιχείου του παραδείγματός μας.

5.2.4. ΕΙΔΙΚΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ

Είναι ειδική ρύθμιση και συγκεκριμένα ονομάζεται ειδικό αντικειμενικό πρόστιμο ανά λαχείο, εφόσον αφορά μόνο λαχεία.

ΜΗ ΕΠΙΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ

Εγκ. 107642/524/0015/ΠΟΛ. 1163/30.06.94 (ν. 2214/94 άρθρο42 & 28, ισχύει από 11/5/94)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, οι οποίες ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου (11/5/94), ορίζεται ρητά ότι δεν επιβάλλεται πρόστιμο για τις περιπτώσεις εκ' παραδρομής έκδοσης στοιχείων, χωρίς τήρηση της ενιαίας αρίθμησης, εφόσον τα εκδοθέντα στοιχεία έχουν εμπρόθεσμα καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία και ο φορολογούμενος δηλώσει το γεγονός εγγράφως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. , πριν από οποιοδήποτε φορολογικό έλεγχο.

Η ρύθμιση αυτή αποσκοπεί στην εμπέδωση κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούσας αρχής και φορολογουμένων με την μη επιβολή κυρώσεων για μικροπαρατυπίες, που οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ

6.1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού οι καταγράφουν παραβάσεις που θεωρούνται αυτοτελής και συνεπάγονται, κάθε μία (πράξη και παράλειψη), πρόστιμο, ανάλογα με την περίπτωση.

Ειδικότερα επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο:

α) Για την παράλειψη έκδοσης:

- καθενός τιμολογίου
- καθενός δελτίου αποστολής
- καθεμιάς απόδειξης λιανικής πώλησης, παροχής υπηρεσιών ή αυτοπαράδοση
- καθενός άλλου στοιχείου εσόδου

Από την ανωτέρω καταγραφή, προκύπτει ότι δεν καταλαμβάνονται από την διάταξη αυτή όσα στοιχεία δεν μνημονεύονται ρητά σε αυτήν και όσα δεν ανήκουν στην κατηγορία των στοιχείων εσόδων, όπως στα δελτία εσωτερικής διακίνησης, τα δελτία εισαγωγής στο ψυγείο, οι αποδείξεις επαγγελματικών δαπανών κ.λ.π. Για την μη έκδοση στοιχείων της περίπτωσης αυτής επιβάλλεται ένα πρόστιμο, ανεξάρτητα από το πλήθος μη εκδοθέντων στοιχείων.

Αντίθετα, για όλες τις λοιπές περιπτώσεις μη έκδοσης στοιχείων, που καλύπτονται από τις διατάξεις της παραγράφου 1α', το άρθρο αυτό επιβάλλονται τόσα πρόστιμα όσο το πλήθος των μη εκδοθέντων στοιχείων.

Έτσι, για παράδειγμα, αν δεν έχουν εκδοθεί 30 δελτία αποστολής θα επιβληθούν 30 πρόστιμα, εάν δεν έχουν εκδοθεί 100 φορτωτικές θα επιβληθούν 100 πρόστιμα, κ.ό.κ.

Ενώ, εάν δεν έχουν εκδοθεί 365 δελτία εσωτερικής διακίνησης θα επιβληθεί ένα (1) πρόστιμο. Ομοίως, αν δεν έχουν εκδοθεί 65 αποδείξεις επαγγελματικών δαπανών θα επιβληθεί 1 πρόστιμο.

β) Για την έκδοση καθενός στοιχείου αθεωρήτου, όταν από τις σχετικές διατάξεις, προβλέπεται η θεώρησή του.

Ουσιαστική είναι η εξαίρεση που εισάγει η σχετική διάταξη για τις περιπτώσεις που εκδίδονται αθεώρητα, αντί θεωρημένα, στοιχεία από παραδρομή. Στις περιπτώσεις αυτές δεν επιβάλλεται πρόστιμο, αν τα αθεώρητα στοιχεία έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα βιβλία και έχει δηλωθεί εγγράφως από τον υπόχρεο στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η σχετική παράλειψη, πριν από τη διαπίστωσή της από οποιοδήποτε φορολογικό έλεγχο. Η εξαίρεση αυτή από την επιβολή προστίμων καταλαμβάνει τις περιπτώσεις έκδοσης αθεώρητων στοιχείων από την 01/07/1992 (δηλαδή αθεώρητα στοιχεία από 1/07/1992).

Είναι όμως γεγονός ότι πριν στο παρελθόν (πριν την 1/07/1992) αρκετές φορές, εκ παραδρομής, φορολογούμενοι έχουν εκδώσει αθεώρητα στοιχεία και γραπτώς έχουν δηλώσει το γεγονός αυτό στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., πριν από οποιοδήποτε έλεγχο. Για τις περιπτώσεις αυτές, εφόσον εκκρεμούν οι σχετικές υποθέσεις (δεν έχουν εκδοθεί πράξεις επιβολής προστίμου), δεν θα επιβάλλονται πρόστιμα, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της διάταξης της παραγράφου 1 β' του άρθρου αυτού.

Επίσης για τις προαναφερόμενες υποθέσεις, αν έχουν εκδοθεί πράξεις επιβολής προστίμου, το πρόστιμο μπορεί να διαγραφεί με τη διαδικασία της δικαστικής επίλυσης της διαφοράς ή του δικαστικού συμβιβασμού (ν.δ. 4600/1966) κατά περίπτωση, και πάντα με την προϋπόθεση ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις των προαναφερόμενων διατάξεων (παρ. β' - στην αρχή).

γ) Για την μη αναγραφή ή την ακριβή αναγραφή σε καθένα από τα στοιχεία που αναφέρονται στην πιο πάνω περίπτωση (α) των εξής στοιχείων:

- του ονοματεπωνύμου ή της επωνυμίας του αντισυμβαλλόμενου
- του είδους
- της ποσότητας της
- της αξίας ή της αμοιβής

δ) Για την άρνηση του υπόχρεου να διευκολύνει το φορολογικό έλεγχο εντός ευλόγου χρόνου, καθώς και την άρνηση να παραδώσει στον έλεγχο τα βιβλία, τα έγγραφα και τα στοιχεία γενικά που υπέπεσαν στην αντίληψή του.

Διευκρινίζεται ότι η μη διευκόλυνση του ελέγχου ως και η άρνηση του υπόχρεου να παραδοθούν τα βιβλία, τα στοιχεία, κ.λ.π., στον έλεγχο λογίζονται ως αυτοτελής παραβάσεις, υπό την έννοια ότι κάθε τέτοια

περίπτωση επαναλαμβανόμενη εντός της χρήσης, συνιστά νέα παράβαση, όπως άλλωστε συμβαίνει και για τις λοιπές παραβάσεις του Κώδικα.

Συνεπώς, αν σε συγκεκριμένο έλεγχο (κυρίως προληπτικό) δεν παραδοθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία καταλογίζεται μία παράβαση για την χρήση που συνέβη το γεγονός (μη διευκόλυνση ή άρνηση), ανεξάρτητα από το αν τα μη επιδειχθέντα βιβλία και στοιχεία καλύπτουν συναλλαγές περισσότερων διαχειριστικών περιόδων.

Αν όμως από την αρμόδια φορολογική αρχή ζητηθούν βιβλία και στοιχεία συγκεκριμένων χρήσεων (π.χ. 1989, 1990, 1991 και 1992) και δεν τεθούν στη διάθεση του ελέγχου, τότε καταλογίζονται τόσες παραβάσεις, όσες οι χρήσεις για τις οποίες: ζητήθηκαν βιβλία, στοιχεία, στοιχεία και δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου.

ε) Για τη μη καταχώρηση:

- κάθε στοιχείου ή εγγράφου αγοράς
- κάθε στοιχείου ή εγγράφου πώλησης
- κάθε στοιχείου ή εγγράφου εσόδου
- κάθε στοιχείου ή εγγράφου εξόδου
- κάθε στοιχείου απογραφής
- κάθε μία μη καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία που προβλέπονται από τις διατάξεις των παρ. 1 έως 5 του άρθρου 10 του Κώδικα.

Σημειώνεται ότι η έννοια της μη καταχώρησης είναι διάφορη από τις έννοιες της μη ενημέρωσης ή της εκπρόθεσμης ενημέρωσης και σημαίνει την παράλειψη καταχώρησης στοιχείων (επιλεκτικά ή μη), που διαπιστώνεται κατά τον έλεγχο σε βιβλία που τυπικά εμφανίζονται ενημερωμένα. Έτσι, κάθε στοιχείο ή έγγραφο (παραστατικό) που δεν έχει καταχωρηθεί επισύρει αυτοτελώς πρόστιμο.

Αντίθετα, η μη ενημέρωση των βιβλίων ή η εκπρόθεσμη ενημέρωση αυτών δεν είναι αυτοτελείς παραβάσεις, αλλά γενικές και επισύρουν ένα ενιαίο κατά διαχειριστική περίοδο πρόστιμο. Αυτονόητο είναι ότι η διαπίστωση της ίδιας παράβασης (μη ενημέρωση η εκπρόθεσμη ενημέρωση) από άλλο (επόμενο) έλεγχο συνιστά νέα παράβαση.

στ) Για την κάθε καταχώρηση:

- ανύπαρκτης ή ανακριβούς αγοράς
- ανύπαρκτης ή ανακριβούς πώλησης
- ανύπαρκτης ή ανακριβούς εσόδου

- ανύπαρκτης ή ανακριβούς εξόδου
- ανύπαρκτης ή ανακριβούς στοιχείου απογραφής, εφόσον δεν έχει επιβληθεί πρόστιμο της προαναφερόμενης περίπτωσης ζ'.

ζ) Για τη μη διαφύλαξη:

- καθενός βιβλίου
- καθενός στελέχους των πενήντα (50) ή ανά πενήντα κινητά φύλλα.

Δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της περίπτωσης αυτής, αν η μη διαφύλαξη οφείλεται αποδεδειγμένα σε ανώτερα βία (πυρκαγιά, πλημμύρα), εφόσον ο υπόχρεος είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη αυτών.

Για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών διευκρινίζονται τα εξής:

α)) Η μη διαφύλαξη στοιχείων αφορά τόσο τα στοιχεία που έχει εκδώσει ο υπόχρεος, όσο και τα στοιχεία που έχει λάβει.

β) Η μη διαφύλαξη στελεχών στοιχείων συνεπάγεται πρόστιμο για κάθε πενήντα (50) φύλλα, που σημαίνει ότι αν κάποιος εκδίδει τα στοιχεία από στελέχη θα επιβληθούν πέντε (5) πρόστιμα.

γ) Για τα μη διαφυλαχθέντα στοιχεία καθοριστικό είναι το πλήθος αυτών που δεν διαφυλάχτηκαν, ανεξάρτητα αν είναι συνεχόμενα ή μη. Μετριοούνται, δηλαδή, τα μη διαφυλαχθέντα στοιχεία και το άθροισμα τους διαιρείται με τον αριθμό πενήντα (50), το πηλίκο της διαίρεσης μας δίνει τον αριθμό των προστίμων που θα επιβληθούν. Όταν το πηλίκο είναι κλάσμα, στρογγυλοποιείται στον επόμενο ακέραιο αριθμό.

ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΑ, ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ :**Εγκ. 1076242/524/0015/ΠΟΛ. 1163/30.06.1994 (ν. 2214/94 αρθ.43****παρ.29) που αφορά ότι:****« η μη έκδοση κάθε στοιχείου του Κ.Β.Σ. αποτελεί αυτοτελή παράβαση » και ισχύει από 11.05.1994, διευκρινίζεται ότι:**

Με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις για το χρονικό διάστημα από 01.07.1992 έως 11.05.1994 αυτοτελές πρόστιμο επιβαλλόταν για τη μη έκδοση των εξής στοιχείων:

- καθενός τιμολογίου
- καθενός δελτίου αποστολής
- καθεμιάς απόδειξης λιανικής πώλησης
- καθεμιάς απόδειξης παροχής υπηρεσιών
- καθενός στοιχείου αυτοπαράδοσης
- καθενός άλλου στοιχείου εσόδου

Έτσι, με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις και για το χρονικό διάστημα που αυτές ίσχυαν (01.07.1992 έως 11.05.1994) υπήρχαν περιπτώσεις μη έκδοσης στοιχείων, τα οποία δεν καταλαμβάνονται από τις διατάξεις του άρθρου 33 παρ. 1 του Κώδικα και εθεωρούντο ως μια παράβαση (όχι αυτοτελείς) ανεξάρτητα από το πλήθος των μη εκδοθέντων στοιχείων (π.χ. μη έκδοση στοιχείων εσωτερικής διακίνησης, μη έκδοση αποδείξεων δαπανών κ.λ.π.)

Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 33 παρ. 1α του Κώδικα, όπως αυτές ισχύουν, μετά την τροποποίηση τους (με τις διατάξεις του άρθρου 43 παρ. 29 του ν. 2214/94, ήτοι από 11.05.1994), θεωρείται ως αυτοτελής παράβαση η μη έκδοση οποιοδήποτε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κώδικα ή άλλων νομοθετημάτων που τροποποιούν και συμπληρώνουν αυτόν (νόμοι, π.δ/τα, ή υπουργικές αποφάσεις).

Με τον τρόπο αυτό καθολικά και χωρίς εξαιρέσεις αντιμετωπίζονται ομοιόμορφα όλες οι περιπτώσεις μη έκδοσης στοιχείων από άποψη επιβολή προστίμων του Κώδικα.

6.2. Όλες οι λοιπές πράξεις συνιστούν μία παράβαση

Αυτό πρακτικά σημαίνει ότι για όσες πράξεις ή παραλείψεις δεν γίνεται αναφορά στις διατάξεις του άρθρου 33 (συγκεκριμένα στις προαναφερόμενες διατάξεις -Α-), επιβάλλεται ένα πρόστιμο, κατά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από το πλήθος των περιπτώσεων.

6.3. Κατά ρητή διάταξη λογίζεται ως ιδιαίζουσα φορολογική παράβαση και επιβάλλεται πολλαπλάσιο πρόστιμο στις περιπτώσεις:

- έκδοσης πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων
- λήψης εικονικών τιμολογίων και δελτίων αποστολής και επιβάλλεται πρόστιμο αυτοτελές για κάθε στοιχείο

ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΑ, σύμφωνα με την :

Εγκ. 1082121/591/Πολ. 1206/17.07.1996 (ν. 134/1996 αρθ.22 παρ.4) που αφορά τα:

«πρόστιμα για τη χρήση πλαστών και εικονικών στοιχείων» και ισχύει από 04.06.1996, διευκρινίζεται ότι:

1. Θεωρείται ιδιαίζουσα φορολογική παράβαση η λήψη οποιουδήποτε εικονικού στοιχείου. Με τη ρύθμιση αυτή επεκτείνεται η εμβέλεια της διάταξης σε κάθε περίπτωση λήψης εικονικών τιμολογίων και δελτίων αποστολής, όπως ορίζανε οι προηγούμενες διατάξεις. Σκοπός της επέκτασης αυτής είναι να περιληφθούν και οι περιπτώσεις λήψης εικονικών στοιχείων, όπως φορτωτικών κ.λ.π., που λαμβάνονται για τη διόγκωση των εξόδων και τη μείωση των καθαρών κερδών ή την καταστρατήγηση άλλων φορολογικών διατάξεων (π.χ. για Φ.Π.Α>)
2. Περιορίζεται, το ύψος της διακύμανσης μεταξύ κατωτάτου και ανωτάτου ορίου προστίμου, για τις παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ή έκδοσης και λήψης εικονικών, ώστε να μη υφίσταται περίπτωση επιβολής προστίμου, μικρότερου του προστίμου που προβλέπεται για την ανακριβή έκδοση στοιχείων.

Έτσι στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον η αξία του πλαστού ή εικονικού στοιχείου είναι πάνω από 300.000 δρχ. το πρόστιμο μπορεί να κυμανθεί από το ισόποσο της αξίας μέχρι και του πενταπλασίου αυτής, ενώ με τις προϊσχύσασες διατάξεις το πρόστιμο αυτό μπορούσε να κυμανθεί από το ανώτατο όριο προστίμου, ανάλογο της κατηγορίας των τηρουμένων βιβλίων, μέχρι και του πενταπλασίου της συναλλαγής.

3. Εκλογικεύονται οι διατάξεις επιβολής προστίμων έτσι ώστε στις περιπτώσεις μη έκδοσης (άρθρο 33 παρ. 1α΄), ανακριβούς έκδοσης (άρθρο 33 παρ. 1γ΄) και έκδοσης πλαστών ή έκδοσης και λήψης εικονικών στοιχείων (άρθρο 33 παρ.4), να μην επιβάλλονται για την αυτή αιτία δύο φορές πρόστιμα (ήτοι μια φορά για τα δελτία αποστολής και μια φορά για τα τιμολόγια ή άλλα στοιχεία αξίας), αλλά μια φορά, για το στοιχείο αξίας (τιμολόγιο, απόδειξη κ.λ.π.), όχι δε για τα βιβλία αποστολής, που αφορούν το στοιχείο αξίας για το οποίο επιβλήθηκε πρόστιμο.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η επιχείρηση «Ψ» Α.Ε. εξέδωσε εικονικό δελτίο αποστολής, στο οποίο εμφανίζονται διακίνηση αγαθών σε πελάτη της, στη συνέχεια για κάλυψη του ως άνω Δ.Α. εξέδωσε εικονικό τιμολόγιο που μπορεί να κυμανθεί από 10.000.000 - 50.000.000 δρχ.

Για το Δ.Α. δεν θα επιβληθεί πρόστιμο.

6.4. Πράξεις ή παραλείψεις που συνιστούν παράβαση των διατάξεων του Κώδικα αυτού και αφορούν περισσότερες της μιας διαχειριστικές περιόδους κρίνονται αυτοτελώς και εκδίδεται χωριστά, κατά διαχειριστικής περιόδου, απόφαση επιβολής προστίμου.

6.5. Στο πρόστιμο που ορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 32, δηλαδή κυμαινόμενο, υπόκειται και ο διευθυντής ή οποιοσδήποτε άλλος μισθωτός των υπόχρεων επιτηδευματιών ή ο νομικός ή ο λογιστικός ή ο φορολογικός ή ο οικονομικός σύμβουλος αυτών και γενικά οποιοσδήποτε

άλλος τρίτος συμπράττει μαζί τους, με αποτέλεσμα τα τηρούμενα απ' αυτούς βιβλία και στοιχεία να μην εμφανίζουν την πραγματική κατάσταση.

6.6 ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΕΣ ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ

1. Όπως έχει γίνει δεκτό από παλιά, δεν προβλέπονται κυρώσεις σε βάρος των αντισυμβαλλομένων που παρέλαβαν αθεώρητα τιμολόγια ή άλλα φορολογικά στοιχεία για πραγματική συναλλαγή, ενώ έπρεπε να είναι θεωρημένα, με την προϋπόθεση ότι αυτά καταχωρήθηκαν κανονικά στα τηρούμενα βιβλία από αυτούς, εφόσον υπάρχει υποχρέωση καταχώρησης.
2. Στις περιπτώσεις που εκδόθηκαν θεωρημένα Δ.Α., κατά την αποστολή των αγαθών, τα οποία στη συνέχεια τιμολογήθηκαν στο επόμενο διαχειριστικό έτος αλλά πριν την πραγματοποίηση του ελέγχου, δεν θα εφαρμοσθούν οι διατάξεις περί προστίμου ίσου με την αξία της συναλλαγής, εφόσον πράγματι δεν διαπιστώθηκε μη έκδοση αλλά εκπρόθεσμη έκδοση τιμολογίου και η πράξη αυτή δεν έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής, αλλά τη μεταφορά των εσόδων σε άλλη χρήση. Το ίδιο ισχύει και για την εκπρόθεσμη έκδοση στοιχείων εντός της ίδιας χρήσης (π.χ. τιμολόγια για πώληση αγαθών εκδόθηκαν μετά την πάροδο μηνός από την παράδοση τους). Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο (κυμαινόμενο) ανάλογα με την κατηγορία των τηρουμένων βιβλίων.
3. Δεν προκύπτουν συνέπειες (επιβολή προστίμου) σε βάρος του λήπτη φορολογικού στοιχείου με ελλιπές περιεχόμενο.
4. Στις περιπτώσεις που η διακίνηση των αγαθών γίνεται από τον πωλητή και για κάθε παράδοση τους σε διάφορους αγοραστές εκδόθηκε απ' αυτόν (πωλητή) τιμολόγιο, αντί τιμολογίου - Δ.Α. ή Δ.Α. (όπως ρητά ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 11), δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι οι αγοραστές παρέβησαν τις διατάξεις του Κώδικα, από το γεγονός αυτό και μόνο, αφού η μόνη δυνατότητα που είχαν, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ήταν να αρνηθούν να παραλάβουν τα απαραίτητα γι' αυτούς εμπορεύματα, δηλαδή να διακόψουν τη λειτουργία των επιχειρήσεων τους έστω και για περιορισμένο χρόνο, γεγονός που δεν μπορεί να υποστηριχθεί.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

ΕΠΙΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ (ΑΡΘΡΟ 34)

7.1. ΓΕΝΙΚΑ

Το πρόστιμο επιβάλλεται κατά διαχειριστική περίοδο, με απόφαση του αρμοδίου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Συνεπώς, για πράξεις και παραλείψεις που αφορούν περισσότερες από μια διαχειριστικές περιόδους εκδίδονται τόσες αποφάσεις επιβολής προστίμου όσες και οι διαχειριστικές περίοδοι που αφορούν οι παραβάσεις.

7.2. Πρόσωπα στα οποία επιβάλλεται το πρόστιμο

Το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη φυσικού προσώπου και προκειμένου για παραβάτες ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης και ανώνυμες εταιρίες, συνεταιρισμούς και λοιπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου σε βάρος των νομικών αυτών προσώπων, κατά περίπτωση.

Προκειμένου για νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου (Ο.Ε, Ε.Ε, Ε.Π.Ε., Α.Ε., κ.λ.π.) που διαλύθηκε, νόμιμα επιβάλλεται πρόστιμο σε βάρος του νομικού προσώπου, γιατί κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του προστίμου είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συντελέσθηκε η παράβαση και όχι ο χρόνος έκδοσης και κοινοποίησης της απόφασης επιβολής προστίμου.

Στις κοινοπραξίες επιτηδευμάτων, κοινωνίες αστικού δικαίου και αστικές εταιρίες το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος αυτών και κοινοποιείται στα μέλη του το καθένα από τα οποία ευθύνεται απεριορίστα και στο σύνολο. (σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ.1 του Π.Δ. 134/96, με έναρξη ισχύος 01.08.1996)

7.2. Από τη δικαστηριακή και διοικητική νομολογία έχουν κατά καιρούς γίνει δεκτά και εξακολουθούν να ισχύουν τα εξής:

α) Οι αποφάσεις επιβολής προστίμου που σχετίζονται με την πτωχευτική περιουσία πρέπει να εκδίδονται στο όνομα της εταιρείας που έχει πτωχεύσει και όχι στο όνομα του συνδίκου.

β) Σε περίπτωση αποβιώσαντος φυσικού προσώπου επιτηδευματία, εφόσον πριν από τον θάνατο του είχε υποπέσει σε παράβαση του Κώδικα, το χρηματικό πρόστιμο επιβάλλεται στους κληρονόμους του, γιατί τα πρόστιμα αυτά είναι διοικητικές ποινές οικονομικού χαρακτήρα, οι οποίες κληρονομούνται ως υποχρεώσεις της κληρονομιάς και δεν υπόκεινται σε απόσβεση με το θάνατο του παραβάτη.

7.4. Αρμόδιος για την επιβολή του προστίμου

Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της ΥΠ.Ε.ΔΑ., κατά περίπτωση, στην οποία μνημονεύεται απλώς η παράβαση και αναγράφεται το επιβαλλόμενο γι' αυτήν πρόστιμο. Έτσι, αποφεύγονται περιττές γραφειοκρατικές απασχολήσεις και άσκοπη ταλαιπωρία των φορολογουμένων στην άσκηση των προσφύγων και των ένδικων μέσων. Στον παραβάτη κοινοποιείται η απόφαση και αντίγραφο της σχετικής έκθεσης ελέγχου.

Αρμόδιος για την επιβολή του προστίμου είναι:

α) Προκειμένου για τους επιτηδευματίες φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κοινοπραξίες, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της έδρας της επιχείρησης ή του επαγγέλματος αυτών ή του υποκαταστήματος, κατά περίπτωση.

β) Για τα λοιπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που παραλαμβάνει τη δήλωση απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

γ) Στις λοιπές περιπτώσεις αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του παραβάτη. Κατ' εξαίρεση αρμόδιοι για την έκδοση της απόφασης επιβολής προστίμου και την ολοκλήρωση της διαδικασίας επιβολής του προστίμου είναι οι προϊστάμενοι της ΥΠ.Ε.Δ.Α. και των παραρτημάτων της, μόνο για τις παραβάσεις που διαπιστώνονται από τις υπηρεσίες αυτές

και ο παραβάτης έχει την έδρα της επιχείρησης ή του επαγγέλματος ή του υποκαταστήματος ή την κατοικία του, κατά περίπτωση, στην περιφέρεια των Νομαρχιών Αθηνών, Πειραιά, Ανατολικής και Δυτικής Αττικής ή στις περιφέρειες των Νομαρχιών που εδρεύουν παραρτήματα της ΥΠ.Ε.Δ.Α.

Αντίγραφο της απόφασης επιβολής προστίμου διαβιβάζεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. του παραβάτη για ενημέρωση του σχετικού φακέλου. Μετά την οριστικοποίηση της διαφοράς, με οποιοδήποτε τρόπο, επί του επιβληθέντος προστίμου και τη βεβαίωση του, ολόκληρος ο φάκελος διαβιβάζεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7.5. Εξώδικη λύση της διαφοράς

Κατά της απόφασης επιβολής προστίμου επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής εντός είκοσι ημερών (20) από την επομένη της κοινοποίησής της, ενώπιον του οικείου Διοικητικού Δικαστηρίου. Με την προσφυγή ή με χωριστή αίτηση, που υποβάλλεται εντός της προθεσμίας άσκησης της προσφυγής, δύναται να προταθεί και η εξώδικη λύση της διαφοράς (συμβιβασμός), οπότε ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή της ΥΠ.Ε.Δ.Α., κατά περίπτωση, μπορεί όπου ο νόμος επιτρέπει, να περιορίσει ή και να διαγράψει το πρόστιμο, αν δεχθεί ότι δεν διαπράχθηκε η παράβαση.

Ειδικά, αν πρόκειται για παραβάτη που τηρεί βιβλία και στοιχεία της Γ' κατηγορίας του Κώδικα, η διοικητική επίλυση της διαφοράς γίνεται από την τριμελή επιτροπή που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 5 του ν.δ. 3323/1955, όπως αυτές κάθε φορά ισχύουν.

Επισημαίνεται ότι ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ή της ΥΠ.Ε.Δ.Α. ή η τριμελής επιτροπή, κατά περίπτωση, μπορούν να περιορίσουν ή να διαγράψουν το πρόστιμο, κατά την εύλογη και δίκαιη κρίση τους, εφόσον βέβαια οι διατάξεις του Κώδικα επιτρέπουν αυτό.

Δεν παρέχεται όμως από το νόμο δυνατότητα μείωσης ή διαγραφής του προστίμου, κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, στις εξής περιπτώσεις:

α) Για τα πρόστιμα τα ισόποσα της συναλλαγής (άρθρο 32, παρ. 2)

β) Για τα πρόστιμα που επιβάλλονται στις περιπτώσεις έκδοσης πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και λήψης εικονικών τιμολογίων και Δ.Α., δηλαδή όσον αφορά τα κατώτερα όρια προστίμων των παραπάνω περιπτώσεων (άρθρο 33 παρ.4)

Τα πρόστιμα των πιο πάνω περιπτώσεων α' και β', μπορούν κατ' εξαίρεση να διαγραφούν στο σύνολο τους ή μερικώς σε περίπτωση ολικής ή μερικής ανυπαρξίας της παράβασης.¹³

7.6. Παραγραφή

Οι διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά στη φορολογία εισοδήματος, για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής εγγραφής, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή προστίμου του Κώδικα. Η προθεσμία δε της παραγραφής του δικαιώματος επιβολής του προστίμου αρχίζει από τη λήξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου εκείνης που αφορά η παράβαση.

¹³. ΣΗΜΕΙΩΣΗ: η προαναφερόμενη περίπτωση β' ,τέθηκε όπως ισχύει με το άρθρο 20 παρ. 2 του Π.Δ. 134/96 με έναρξη ισχύος από 01.08.1996

7.7. ΘΕΜΑΤΑ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ (ΑΡΘΡΑ 32 - 33 - 34)

1. ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ

α) Ένα γενικό πρόστιμο κατά διαχειριστική περίοδο, για κάθε είδος παράβασης ανεξάρτητα από τη συχνότητα επανάληψης της (όταν αυτή η παράβαση δεν περιγράφεται στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 33)

β) Πρόστιμο αυτοτελών παραβάσεων για κάθε ένα στοιχείο, για κάθε μία μη καταχώρηση κ.λ.π.

γ) Πρόστιμο ίσο με την αξία (χωρίς Φ.Π.Α.) της συναλλαγής για διακίνηση αγαθών χωρίς συνοδευτικό στοιχείο

δ) Πρόστιμο ίσο με την αξία (χωρίς Φ.Π.Α.) της αποκρυβείσης συναλλαγής σε μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων

ε) Τριπλασιασμός ανωτάτου ορίου προστίμου σε μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων ή εκπρόθεσμης υποβολής πέραν των τριών μηνών ή ανακριβειών και παραλείψεων συνολικής αξίας άνω των 5.000.000 δρχ.

στ) Σε περίπτωση υποτροπής τριπλασιάζεται το ανώτατο όριο προστίμων ή το ύψος της συναλλαγής.

ζ) Μέχρι το πενταπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου που εκδίδεται και είναι πλαστό ή εικονικό καθώς και της αξίας εικονικών στοιχείων που λαμβάνονται. Το πρόστιμο αυτό δεν να είναι κατώτερο της συνολικής αξίας του στοιχείου μαζί με το Φ.Π.Α., εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των 300.000 δρχ. ή του ανώτατου ορίου της κατηγορίας των βιβλίων στην αντίθετη περίπτωση.¹⁴

¹⁴ . Κατηγορίες παραβάσεων και προστίμων, βλ. παρ. 2

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΟΟ

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ (ΑΡΘΡΟ 35)

8.0. ΓΕΝΙΚΑ

1. Αυτός που λαμβάνει γνώση επαγγελματικού μυστικού από τα φορολογικά στοιχεία ή από τα βιβλία και στοιχεία των υπόχρεων ή από οποιαδήποτε άλλη υπηρεσιακή ενέργεια του, υποχρεούνται στην τήρηση του. Σε αντίθετη περίπτωση υπόκειται, στις ποινές που προβλέπονται από τον Ποινικό Κώδικα.
2. Επί Δημοσίων Υπηρεσιών και Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου, εκείνος που αρνείται να διευκολύνει το φορολογικό έλεγχο, να παραδώσει ή να αποστείλει τα στοιχεία και να δώσει τις πληροφορίες για όσα ορίζουν οι διατάξεις του Κώδικα αυτού ή παρέχει τα στοιχεία και τις πληροφορίες πλημμελώς, διώκεται πειθαρχικά με αίτηση του αρμόδιου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ.
3. Όπου από τις κείμενες διατάξεις προβλέπονται διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις, όπως ισχύουν κάθε φορά, εφαρμόζονται παράλληλα με τις κυρώσεις που ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 32 και 33 του Κώδικα αυτού.

8.1. ΣΧΕΤΙΚΕΣ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

8.1.1. ΑΔΙΚΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ (ΑΡΘΡΟ 31 Ν. 1591/86)

1) Αδίκημα φοροδιαφυγής διαπράττει:

α) όποιος δεν εκδίδει τα φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται:

- από τις διατάξεις των παραγράφων 2,3,5 έως και 14,16,18 και 19 του άρθρου 13, των παραγράφων 1,4 έως 7 και 10 του άρθρου 19, των παραγράφων 1,3,5 και 6 του άρθρου 20, των παραγράφων 1 και 6 του άρθρου 21, των παραγράφων 1 έως 6 του άρθρου 23, των παραγράφων 2,3 και 5 του άρθρου 25, της παραγράφου 1 του άρθρου 26 και της παραγράφου 1, εδάφια 4 και 5 του άρθρου 28 του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, όπως οι διατάξεις αυτές ισχύουν κάθε φορά και
- από τις διατάξεις των υπ' αριθμών Σ. 2087/50/07.04.1979 (ΦΕΚ 384 τ.Β') αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών, όπως οι διατάξεις ισχύουν αυτές κάθε φορά.

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

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

δ) Όποιος δεν τηρεί την υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων που προβλέπεται από τη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 44 του Κώδικα φορολογικών Στοιχείων (Σ.Σ. σήμερα άρθρο 21), καθώς και των στοιχείων που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση α'.

ε) Όποιος εκδίδει πλαστό ή εικονικό ή νοθεύει τιμολόγιο πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών ή οποιοδήποτε από τα φορολογικά στοιχεία που αναφέρονται στην περίπτωση α' της παραγράφου αυτής.

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

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

στ) Όποιος γνωρίζει το σκοπό της επιχειρούμενης πράξης και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην κατασκευή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή γνωρίζει οι τα στοιχεία είναι πλαστά ή εικονικά και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην έκδοση τους ή αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή τα νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

8.1.2. Ο δράστης των ποινικών αδικημάτων, που προβλέπονται στις περιπτώσεις ε' και στ' της προηγούμενης παραγράφου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον ενός (1) έτους και με χρηματική ποινή όχι κατώτερη των πέντε (5) και μέχρι πενήντα (50) εκατομμυρίων δραχμών. Σε περίπτωση υποτροπής τα κατώτατα όρια των ποινών διπλασιάζονται. Ο δράστης των ποινικών αδικημάτων, που προβλέπονται στην περίπτωση α' της ίδιας παραγράφου, τιμωρείται με ποινή φυλακίσεως τουλάχιστον έξι (6) μηνών. Σε κάθε άλλη περίπτωση ο δράστης τιμωρείται με ποινή φυλακίσεως τουλάχιστον ενός (1) μήνα. (Η παράγραφος αυτή ισχύει από 07/03/1996, σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν.2386).

8.1.3. Οι ποινές αυτές επιβάλλονται:

α) Προκειμένου για ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες στους διευθύνοντες συμβούλους, εντεταλμένους ή συμπράττοντες συμβούλους και διευθυντές και γενικά σε κάθε πρόσωπο εντεταλμένο, είτε αμέσως από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση ή δικαστική απόφαση στη διεύθυνση των εταιρειών αυτών.

β) Προκειμένου για ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες ή περιορισμένης ευθύνης εταιρείες ή συνεταιρισμούς στους διαχειριστές αυτών.

γ) Προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις, γενικά στους διευθυντές ή αντιπροσώπους ή πράκτορες που έχουν στην Ελλάδα.

8.1.4. Σε περίπτωση υποτροπής το κατώτερο όριο των ως άνω ποινών διπλασιάζεται και επιπροσθέτως δύναται να αφαιρείται η άδεια ασκήσεως επαγγέλματος ή να διατάσσεται το κλείσιμο του καταστήματος για χρονικό διάστημα από ενός (1) μηνός μέχρι και πέντε (5) μηνών.

■ Οι ανωτέρω ποινές επιβάλλονται ανεξάρτητα από τους πρόσθετους φόρους και τα πρόστιμα που προβλέπονται από τις κείμενες διατάξεις.

8.2. Άλλες συνέπειες από την καταδίκη για πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία. (Σύμφωνα με την παρ.5 του άρθρου 8 του Ν 2386/1996)

Η καταδίκη για τα αδικήματα των περιπτώσεων ε' και στ' της παραγράφου 1 του προηγούμενου άρθρου 31, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου του νόμου αυτού επιφέρει κατά του καταδικασθέντος φυσικού προσώπου και του υπόχρεου νομικού προσώπου, καθώς και του νομικού προσώπου το οποίο μετέχει φυσικό ή νομικό πρόσωπο

που έχει καταδικασθεί για τα αδικήματα αυτά, τις κυρώσεις που ορίζονται από την παράγραφο 12 του άρθρου 95 του Ν. 2238/1994.

Παρ.12 άρθρο 95 του Ν. 2238/1994

Η καταδίκη για το αδίκημα της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου επιφέρει αυτοδικαίως κατά του καταδικασθέντος φυσικού προσώπου και του υπόχρεου νομικού προσώπου :

α) Την απώλεια του δικαιώματος συμμετοχής σε δημοπρασίες του Δημοσίου των νομικών προσώπων Δημοσίου Δικαίου, των κοινωφελών ιδρυμάτων και οργανισμών κοινής ωφέλειας για χρονικό διάστημα ενός έτους.

β) Την απώλεια του δικαιώματος λήψη πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας για χρονικό διάστημα ενός έτους.

γ) Την απαγόρευση για περίοδο τριών ετών της σύναψης συμβάσεων με το κράτος ή άλλους Δημόσιους οργανισμούς ή φορείς.

δ) Την απώλεια του δικαιώματος για περίοδο τριών ετών λήψη δανείων με την εγγύηση του Δημοσίου ή Δημόσιων επιχορηγήσεων ή κρατικών πιστώσεων.

8.3. Ποινικές κυρώσεις για άλλες πράξεις φοροδιαφυγής (άρθρο 54 Ν.2065/92

1. Όποιος κατακρατεί, καταστρέφει, πλαστογραφεί οποιοδήποτε βιβλίο, έγγραφο ή στοιχείο ή συντάσσει ψευδή δήλωση ή αποδέχεται ή υπογράφει ψευδή βεβαίωση ή πιστοποιητικό σε σχέση με την περιουσιακή ή οικονομική κατάσταση του φορολογούμενου ή άλλου προσώπου υπόχρεου σε καταβολή φόρου, τιμωρείται με φυλάκιση μέχρι δύο (2) έτη και χρηματική ποινή από ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχ. μέχρι τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχ. , εκτός εάν οι πράξεις αυτές τιμωρούνται βαρύτερα με άλλες διατάξεις.

2. Οποίος αποπειράται με εξαγορά ή με βίαια μέσα ή με απειλές να δυσχεράνει ή να παρεμποδίσει ή να εκφοβίσει φοροτεχνικό υπάλληλο να ενεργήσει έλεγχο για την εφαρμογή των φορολογικών νόμων τιμωρείται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ποινικού Κώδικα. Στις περιπτώσεις αυτές το δικαστήριο επιβάλλει και χρηματική ποινή από ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχ. μέχρι πέντε εκατομμύρια (5.000.000) δραχ., εκτός εάν οι πράξεις αυτές τιμωρούνται βαρύτερα με άλλες διατάξεις.

3. Μετατροπή ή αναστολή της επιβαλλόμενης ποινής για τα αδικήματα των παραγράφων 1 & 2 του παρόντος άρθρου δεν επιτρέπεται. Η άσκηση εφέσεως δεν έχει ουσιαστικό αποτέλεσμα.

4. Οποιοδήποτε πρόσωπο συντάσσει ή υπογράφει οποιαδήποτε φορολογική δήλωση με την οποία αποκρύπτει περιουσιακό στοιχείο ή εισόδημα έχει για την περίπτωση ψευδούς δηλώσεως όλες τις συνέπειες, που προβλέπονται από τον νόμο (ν.1599/1986), εφόσον η διαφορά οφειλόμενου φόρου υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές

8.4. ΠΟΙΝΙΚΗ ΔΙΩΞΗ (Άρθρο 32)

1. Η ποινική δίωξη για τα αδικήματα του άρθρου 31 του παρόντος ασκείται μετά από μηνύτρια αναφορά που υποβάλλεται υποχρεωτικώς από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ) στην Εισαγγελική Αρχή ενός μηνός από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής, αναστελλόμενη, μέχρι λήξεως της προθεσμίας αυτής της παραγραφής του αδικήματος. Επί οριστικοποίησεως επελθούσης προ της δημοσιεύσεως της παρούσας ή ως άνω προθεσμία άρχεται από της δημοσιεύσεως αυτής.

2. Στις περιπτώσεις της εξωδίκου ή κατά τις διατάξεις του Ν.Δ 4600/1966 λύσεως της διαφοράς δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του παρόντος νόμου.

3. Αρμόδιο δικαστήριο για την εκδίκαση των αδικημάτων του άρθρου 31 του παρόντος νόμου είναι το πλημμελειοδικείο στην περιφέρεια του οποίου έχει την κατοικία του ο υπαίτιος ή έχει την έδρα της η κατά την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου, επιχείρηση.

Στο δικαστήριο αυτό διαβιβάζονται η μηνύτρια αναφορά της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας και εφόσον υπάρχουν στη δικογραφία, η έκθεση ελέγχου και τα αναφερόμενα σε αυτή έγγραφα, το φύλλο ελέγχου ή η πράξη καταλογισμού τέλους ή εισφοράς, η απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Φ.Σ., ως και η απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου. Κατά την διαδικασία

στο ακροατήριο το δικαστήριο μπορεί να κλητεύσει ως μάρτυρες τα αρμόδια φορολογικά όργανα μόνο στη περίπτωση που θα κρίνει αναγκαίες και άλλες αποδείξεις. Στην ίδια περίπτωση που θα κρίνει αναγκαίες και άλλες αποδείξεις. Στην ίδια περίπτωση να διατάξει και οποιαδήποτε άλλη απόδειξη. Το Δημόσιο μπορεί να παρίσταται στο δικαστήριο ως πολιτικός ενάγων με τον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή τον υπάλληλο της υπηρεσίας του που ορίζετε από αυτόν.

Έγγραφο προδικασία δεν απαιτείται. Ο αρμόδιος εισαγγελέας γνωστοποιεί στην αρμόδια φορολογική αρχή, δεκαπέντε τουλάχιστον ημέρες πριν από την δημόσια συνεδρίαση, την αρχική δικάσιμο.

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να τεθούν όροι και προϋποθέσεις για την υποβολή της σχετικά με τα αδικήματα του άρθρου 31 του παρόντος νόμου, μηνυτήριας αναφοράς από τα αρμόδια φορολογικά όργανα.

5. Το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 108 του Ν. 4125/1960 «περί κυρώσεως του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας και τροποποιήσεως και συμπληρώσεως του Οργανισμού των Φορολογικών Δικαστηρίων και καθορισμού των τελών διαδικασίας» αντικαθίστανται ως εξής: «Με την απόφαση δεν επιδικάζεται δικαστική δαπάνη. Κατ' εξαίρεση, αν η απόφαση προσδιορίζει την φορολογητέα ύλη σε ποσοστό κατώτερο του πενήντα το εκατό (50%) της φορολογητέας ύλης που προσδιόρισε η Φορολογική Αρχή, το δικαστήριο με την ίδια απόφαση επιβάλλει σε βάρος του Δημοσίου την δικαστική δαπάνη του φορολογούμενου όλων των βαθμών».

6. Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και να κυρωθεί με νόμο.

7. Η ισχύς της απόφασης αυτής αρχίζει από την δημοσίευση της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

8. Από της ισχύος της παρούσας και εφόσον συντρέξουν πριν ή μετά αυτής οι ανωτέρω προϋποθέσεις εκλείψεως του αξιοποιήσιμου της φοροδιαφυγής, κάθε αρξαμένη ποινική δίωξη για την οποία δεν έχει εκδοθεί τελεσίδικη

απόφαση καταργείται οι εκκρεμείς υποθέσεις τίθενται στο αρχείο και τυχόν πρωτότυπα φορολογικά έγγραφα επιστρέφονται υπό του αρμοδίου οργάνου ή δικαστηρίου στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.).

Περί της συνδρομής των προϋποθέσεων εκλείψεως του αξιοποίνου κατά την παρούσα διάταξη, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δια συμπληρωματικής αναφοράς του υποβαλλομένης εντός μηνός υποχρεωτικός από της δημοσιεύσεως της παρούσης ενημερώνει σχετικώς τον αρμόδιο Εισαγγελέα ή εφόσον η υπόθεση έχει αχθεί στο ακροατήριο, το αρμόδιο ποινικό δικαστήριο.

8.5. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΠΙΝΑΚΙΔΩΝ ΚΑΙ ΑΔΕΙΑΣ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟΥ ΜΕΣΟΥ. ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΔΙΠΛΩΜΑΤΟΣ ΟΔΗΓΗΣΗΣ. ΑΡΘΡΟ 33 Ν. 1591/86

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

Σε περίπτωση που για οποιοδήποτε λόγο δεν είναι η διαπίστωση των στοιχείων του οδηγού του μεταφορικού μέσου και δεν δηλωθούν τα στοιχεία αυτά στις φορολογικές αρχές, το αργότερο μέσα σε 20 ημέρες από την κοινοποίηση σχετικής πρόσκλησης, αφαιρείται η άδεια κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου για τέτοιο διάστημα από τρεις ως έξι μήνες.

2. Επίσης σε περίπτωση που σε ένα από το πιο πάνω ιδιωτικής ή δημόσιας χρήσης μεταφορικά μέσα, μεταφέρονται αγαθά που συνοδεύονται με ανακριβή φορολογικά στοιχεία, αφαιρούνται για χρονικό διάστημα μέχρι έξι

μηνών η άδεια οδήγησης του προσώπου που το οδηγεί, εφόσον από την ανακρίβεια αυτή προκύπτει διαφορά που υπερβαίνει το είκοσι τα εκατό (20%) της συνολικής ποσότητας των μεταφερομένων αγαθών. Δεν αφαιρείται η άδεια οδηγού του μεταφορικού μέσου, μόνο όταν αυτός προσφέρει εξαρτημένη εργασία στην επιχείρηση που έχει πωλήσει τα μεταφερόμενα αγαθά ή σε εκείνη που διενεργεί τη μεταφορά των αγαθών, ως αποστολέας ή παραλήπτης, ανεξάρτητα αν αυτά ανήκουν στην κυριότητα της ή σε τρίτο.

3. Σε περίπτωση μεταβίβασης του οχήματος από επαχθή ή χαριστική αιτία ή σε περίπτωση αντικατάστασης του πριν την επιβολή των ανωτέρω κυρώσεων επιβάλλεται με πράξη του αρμόδιου οικονομικού εφόρου πρόστιμο από είκοσι χιλιάδες ως διακόσιες χιλιάδες δραχμές. Σε βάρος αυτού που ήταν ιδιοκτήτης ή εκμεταλλευτής του κατά το χρόνο που διαπράχθηκε η παράβαση.

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

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

Η απόφαση του Νομάρχη εκδίδεται:

α) για τις περιπτώσεις της παρ. 1 του άρθρου αυτού (35), μετά την διαπίστωση της παράβασης από την φορολογική αρχή.

β) για τις περιπτώσεις της παρ. 2 του άρθρου αυτού, μετά την οριστικοποίηση, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ε' της παρ. 1 του άρθρου 31 του παρόντος της οικείας πράξης επιβολής προστίμου για παράβαση των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων.

6. Πριν από την επιβολή των κυρώσεων ο Νομάρχης υποχρεούται να καλέσει τον ενδιαφερόμενο να παράσχει εξηγήσεις και να εκθέσει τις απόψεις του μέσα σε προθεσμία δέκα ημερών (10).

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

8. Κατά της απόφασης του Νομάρχη που προβλέπει η παρ. 5 του άρθρου αυτού, επιτρέπεται προσφυγή ενώπιου του αρμόδιου περιφερειάρχη, ο οποίος κρίνει για τη νομιμότητα έκδοσης της απόφασης. Η προσφυγή ασκείται εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από της κοινοποίησεως και δεν επιτρέπεται να αναφέρεται κατά οποιοδήποτε τρόπο σε θέματα

φορολογικής ενοχής. Η προσφυγή κατατίθεται στον αρμόδιο Νομάρχη ή περιφερειάρχη. Ο αρμόδιος περιφερειάρχης οφείλει να αποφασίσει εντός τριάντα ημερών από της υποβολής της προσφυγής.

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

[Η παρ. 8 προστέθηκε με τη παρ. 7 του άρθρου 39 του 1914/90 (ΦΕΚ 178 Α)].

8.5.1. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΧΩΡΙΣ ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Η διαπίστωση της μεταφοράς χωρίς φορολογικά στοιχεία πρέπει να γίνει κατά τη μεταφορά αγαθών ή κατά την παράδοση τους στον παραλήπτη. Οι διοικητικές κυρώσεις δεν εφαρμόζονται στις περιπτώσεις που η διαπίστωση των παραβάσεων δεν γίνεται κατά τη μεταφορά και τη παράδοση των αγαθών, αλλά από άλλους ελέγχους.

8.5.2. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ ΣΕ ΔΙΑΦΟΡΕΤΙΚΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ ΜΕΤΡΗΣΗΣ

Διοικητικές κυρώσεις επιβάλλονται και στην περίπτωση που τα αγαθά συνοδεύονται με ανακριβή φορολογικά στοιχεία, όταν η ανακρίβεια υπερβαίνει το 20% της συνολικής ποσότητας των μεταφερομένων αγαθών. Στην περίπτωση που μεταφέρονται αγαθά με διαφορετικές μονάδες μέτρησης, θα λαμβάνεται υπόψη το άθροισμα των διαφορετικών ποσοτήτων.

8.6. ΠΟΤΕ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΟΡΙΣΤΙΚΑ ΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΓΙΑ ΝΑ ΕΠΙΒΛΗΘΟΥΝ ΟΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Οριστικά θεωρούνται τα αποτελέσματα για την επιβολή των διοικητικών κυρώσεων:

α) Μετά από διοικητική επίλυση της διαφοράς.

β) Μετά την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας για την άσκηση προσφυγής. Αν ασκηθεί προσφυγή μετά την πάροδο της προβλεπόμενης προθεσμίας (εκπρόθεσμα) και πριν από την επιβολή των διοικητικών κυρώσεων αυτές θα επιβάλλονται μετά από την απόφαση Διοικητικού Πρωτοδικείου.

γ) Μετά την απόφαση Διοικητικού Πρωτοδικείου. Στην περίπτωση αυτή, αν ασκηθεί έφεση εκ μέρους του δημοσίου ή του φορολογούμενου, δεν αναστέλλεται η επιβολή των διοικητικών κυρώσεων.

8.7. ΑΝΑΣΤΟΛΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ (ΑΡΘΡΟ 91 Ν.2238/94)

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

α) έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθώς και η λήψη τέτοιων στοιχείων μεγάλης αξίας.

β) η τήρηση ανεπισήμων βιβλίων και στοιχείων

γ) η μη έκδοση του φορολογικού στοιχείου, για την πώληση ή την διακίνηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών

δ) η χωρίς άδεια της αρμόδιας φορολογικής αρχής άσκηση επαγγέλματος σε διεύθυνση που δεν δηλώθηκε ή σε διαφορετική από αυτή που δηλώθηκε.

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

α) έναν πρόεδρο εφετών διοικητικών δικαστηρίων, ως πρόεδρο

- β) έναν εφέτη διοικητικών δικαστηρίων
- γ) το Γενικό Διευθυντή Φορολογίας και Δημόσιας περιουσίας του Υπουργείου Οικονομικών, με αναπληρωτή τον προϊστάμενο της Διεύθυνσης Φορολογίας εισοδήματος του ίδιου υπουργείου.
- δ) το Γενικό Διευθυντή Επιθεώρησης και Ελεγκτών του Υπουργείου Οικονομικών με αναπληρωτή τον προϊστάμενο της Διεύθυνσης ελέγχων του ίδιου Υπουργείου
- ε) έναν ορκωτό ελεγκτή που ορίζεται με τον αναπληρωτή του από το Υπουργείο Οικονομικών.

Στην επιτροπή μετέχει ως εισηγητής, χωρίς δικαίωμα ψήφου, ο προϊστάμενος της Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων του Υπουργείου Οικονομικών ή ο νομικός αναπληρωτής του και τουλάχιστον δύο μέλη. Η γνωμοδότηση της Επιτροπής αυτής εκδίδεται μετά από προηγούμενη κλήση της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών, του παραβάτη προς διατύπωση των απόψεων του επί των παραβάσεων που διαπιστώθηκαν σε βάρος του. Η κλήση επιδίδεται από επιμελητή οποιαδήποτε υπηρεσίας του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Όταν ο παραβάτης είναι επιτηδευματίας, η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών αποστέλλεται στην αρμόδια αστυνομική αρχή, η οποία υποχρεούται μέσα σε πέντε (5) ημέρες να την εκτελέσει και να αναφέρει σχετικά στη Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών. Η απόφαση αυτή κοινοποιείται στην αρμόδια φορολογική αρχή και στον φορολογούμενο. Ένδικο μέσα κατά της απόφασης αυτής δεν αναστέλλουν την εκτέλεση τους.

4. Η φορολογική αρχή που θα διαπιστώσει την παράβαση υποχρεούται, μέσα σε δέκα ημέρες, να υποβάλλει στη Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών εμπεριστατωμένη έκθεση ελέγχου. Οι αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομικών εκδίδονται χωρίς να απαιτείται οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής .

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

6. Η αναστολή της άσκησης του επαγγέλματος ή της λειτουργίας του καταστήματος δεν ασκεί ουδεμία επίδραση ενοχικές σχέσεις του επιτηδευματία μετά των μετ' αυτού, με σύμβαση παροχής εξαρτημένης εργασίας, συνδεόμενων μισθωτών, που διέπονται από τις κείμενες διατάξεις.

8.8. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48 ΤΟΥ Ν.2065/1992 ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΑΣΤΟΛΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ

Η απόφαση για την αναστολή λειτουργίας καταστημάτων επιτηδευματιών, εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2065/1992 και κοινοποιείται από επιμελητή στην Αστυνομική Αρχή του τόπου που λειτουργεί το κατάστημα. Σαν δεύτερο στάδιο πρέπει η αστυνομία μέσα σε πέντε μέρες να προβεί στο κλείσιμο του καταστήματος για το χρονικό διάστημα που ορίζει ο νόμος. Για την σφράγιση της επιχείρησης ορίζεται αρμόδιος υπάλληλος από το Υπουργείο Οικονομικών (τον οποίο επιλέγει ο προϊστάμενος του υπουργείου, της αρμόδιας υπηρεσίας). Η σφράγιση γίνεται με δύο κλειδαριές ασφαλείας στην κεντρική πόρτα της εισόδου και τα κλειδιά της μίας βρίσκονται στην κατοχή της αστυνομίας και της άλλης του επιτηδευματία. Στην είσοδο του καταστήματος τοποθετείται ταινία με τον τίτλο της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου Οικονομικών και την ένδειξη «σφραγίστηκε μέχρι (ημερομηνία), βάσει της υπ' αριθμών απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, για φοροδιαφυγή ή για οφειλές προς το Δημόσιο».

Αφού διεκπεραιωθεί η διαδικασία της σφράγισης, συντάσσεται πρακτικό το οποίο υπογράφεται από τους συμπράξαντες υπαλλήλους και τον επιτηδευματία. Σε περίπτωση που αυτός απουσιάζει ή αρνείται να υπογράψει σημειώνεται αυτό στο πρακτικό και κολλούν αντίγραφο αυτού στην είσοδο του καταστήματος. Το πρακτικό φυλάσσεται απ' την αστυνομία και αντίγραφο του στέλνεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Η αποσφράγιση γίνεται από υπαλλήλους των ανωτέρω υπηρεσιών παρουσία του επιτηδευματία ή αντιπρόσωπο αυτού και συντάσσεται σχετική έκθεση η οποία τηρείται στην οικεία αστυνομική αρχή, αντίγραφο της οποίας αποστέλλεται στην οικεία Δ.Ο.Υ. Όλα τα υλικά σφράγισης διατίθενται απ' την οικεία Υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών.

Όσον αφορά για την προσφυγή κατά της απόφασης αναστολής λειτουργίας του καταστήματος το Σ.Τ.Ε. με την 3439/1985 έκρινε ότι μπορούν οι επιτηδευματίες να προσφύγουν ενώπιον του αρμοδίου τακτικού διοικητικού δικαστηρίου (Διοικητικό Πρωτοδικείο), δεν μπορούν δηλαδή να κάνουν αίτηση ακύρωσης ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας δεδομένου ότι κρίνονται κυρώσεις για παραβάσεις των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1

O.K.

Ο.Κ. ΑΘΗΝΑ Ε.Π.Ε.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΟΤΩΝ
 ΠΟΣΕΙΔΩΝΟΣ 41 - 175 61 Π. ΦΑΛΗΡΟ
 ΤΗΛ. 9883.361 / 2, FAX: 9883.363
 Α.Φ.Μ.: 95418936 - Δ.Ο.Υ.: ΠΑΛ. ΦΑΛΗΡΟΥ

ΣΕΙΡΑ	A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΘΕΩΡΗΣΗΣ	0016708
-------	---	---------------------	---------

ΟΡΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ η ΕΝΑΡΞΗΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	
--------------------------------------	--

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	15/10/96
------------	----------

ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ Α 001416 1102036 02

ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΓΙΑΚΟΥΜΕΛΟΣ Δ.ΑΝΔΡΕΑΣ-ΚΥΤΤΑΡ
 ΕΙΔΟΣ ΕΠΙΧ ΚΕΝΤΡΟ ΔΙΑΣΚΕΔΑΣΕΩΣ
 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΠΕΙΡΟΥ 48
 ΑΘΗΝΑ
 ΤΗΛ. 8822460
 Α.Φ.Μ. 15359955
 Δ.Ο.Υ. ΔΟΥ ΙΕ' ΑΘΗΝΩΝ

ΤΟΠΟΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ
 ΓΙΑΚΟΥΜΕΛΟΣ Δ.ΑΝΔΡΕΑΣ-ΚΥΤΤΑΡ
 ΗΠΕΙΡΟΥ 48
 ΑΘΗΝΑ
 ΤΟΠΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΒΕΙΝΟΓΛΟΥ ΘΗΒΩΝ 247
 ΣΚΟΠΟΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ΔΙΑΦ/ΚΑ

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	Μ/Μ	ΠΟΣΟΤΗΤΗ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΟΣ	ΕΚΠΤ. %	ΚΑΘΑΡΗ ΑΣΙΑ	ΑΣΙΑ ΦΠΑ	ΦΠΑ %	ΤΕΛΙΚΗ ΑΣΙΑ
1930003021	ΒΕΤΖΕΤΕΙ DOUBLE DIAMOND		5					18	
1930003020	ΣΟΥΒΕΡ DOUBLE DIAMOND		100					18	
1930006007	ΣΟΥΒΕΡ GRANJESDOM		100					18	
1930002010	ΣΟΥΒΕΡ CYDER		100					18	
Σ			18	505					
Σ Υ Ν Ο Λ Α									

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ	ΑΣΙΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ					
		ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΣΕ ΠΕΛΑΤΗ			ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΣΕ ΠΕΛΑΤΗ		
		ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΣΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΗ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΣΙΑ
ΣΥΝΟΛΟ ΕΓΓΥΘΟΔΟΣΙΑΣ							

ΣΥΝΤ. Φ.Π.Α.	ΑΣΙΑ ΚΕΝΩΝ	%	%	%	ΣΥΝΟΛΟ	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ
ΑΣΙΑ						ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΚΕΝΩΝ
ΦΟΡΟΣ						ΤΕΛΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ

ΕΝΙΑΙΟ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ
 ΠΟΛΛΑΠΛΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
 ΑΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΠΑΡΕΛΕΥΝΟΥΝ ΤΗΝ
 ΑΝ ΑΡΧΙΣΜΟ ΚΑΙ ΚΙΝΗΣΗ ΤΩΝ ΑΓΟΡΑΣΤΩΝ
 ΣΤΗΝ ΟΡΘΟΝ ΟΤΙΣΤΕ ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΡΧΙΣΜΟ
 ΕΝΩ ΤΕ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΑ ΑΝΤΙΣΤΡΕΦΕΙ

ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟ ΥΠΟΔΟΧΤΗ
 ΝΕΟ ΥΠΟΔΟΧΤΗ

ΕΚΔΟΣΗ ΕΛΕΓΧΟΣ ΠΑΡΑΛΑΒΗ

ΙΩΑΝΝΗΣ & ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ ΣΕΒΔΑΛΗΣ Ο.Ε.

ΑΡ. ΘΕΩΡ. 36317

ΠΡΑΤΗΡΙΟ ΣΙΓΑΡΕΤΤΩΝ
 ΠΕΙΣΙΣΤΡΑΤΟΥ 12 & ΚΩΝ/ΛΕΩΣ 208 - ΠΛΑΤΕΙΑ ΑΤΤΙΚΗΣ
 104 45 ΑΘΗΝΑ - ΤΗΛ. 82.11.708 - 82.31.384
 Α.Φ.Μ. 91569679 - Δ.Ο.Υ. ΚΒ' ΑΘΗΝΩΝ

01 ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ
 ΑΡΙΘΜΟΣ: 278
 ΤΕΛ. ΠΛΗΡΩΜΗ: 7/7/96

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΕΛΑΤΗ 2:
 ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΤΟΥΣΗ ΒΙΚΤΩ ΣΚΟΠΟΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ΠΩΛΗΣΗ ΠΡΑ ΕΚΔΟΣΗΣ 0,7 : 48
 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΩΝ/ΠΟΛΕΩΣ 319 ΤΟΠΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΕΔΡΑ ΤΟΥ ΠΡΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ:
 ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ ΨΙΛΙΚΑ ΤΟΠΟΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΕΔΡΑ ΠΡΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ:
 Α.Φ.Μ. 44961921 ΤΗΛ: 5244374 ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. ΚΒ ΑΘΗΝΩΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ 2,8/10/96

ΚΩΔΙΚΟΣ
 ΧΩΡΟΣ ΘΕΩΡΗΣΗΣ
 ΔΕΝ ΑΝΑΓΡΑΦΟΝΤΑΙ ΛΟΦΗ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΑΣ - Ο ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΑΣ ΜΕΣ ΔΕΙΧΝΟΥΝ ΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ

Α.ΜΕ	ΠΟΣΟΤ	ΕΙΔΟΣ	ΤΙΜΗ ΜΟΝ	ΑΞΙΑ
ΠΑΚΕ	10	ΑΣ. ΣΟΥΠΕΡ	404.9	4049.0
ΠΑΚΕ	10	ΑΣΣΟΣ ΤΗΡ ΛΑΙΤΣ	422.9	4229.0
ΠΑΚΕ	4	ΑΣΣΟΣ 25 ΜΑΛ.	422.9	1691.6
ΠΑΚΕ	10	ΚΑΡΕΛΙΑ ΦΙΛ.	368.7	3687.0
ΠΑΚΕ	10	ΚΑΡ. ΛΑΙΤΣ 100	422.9	4229.0
ΠΑΚΕ	10	22 ΛΑΙΤΣ	386.8	3868.0
ΠΑΚΕ	4	22 ΕΣΤΡΑ	423.0	1692.0
ΠΑΚΕ	8	ΡΕΣ ΛΑΙΤΣ	422.9	3383.2
ΠΑΚΕ	5	ΠΑΛΛΑΣ 100	422.9	2114.5
ΠΑΚΕ	20	ΜΑΛΜΠΟΡΟ	504.1	10083.2
ΠΑΚΕ	20	ΜΑΛΜΠΟΡΟ ΜΑΛ.	504.1	10083.2
ΠΑΚΕ	10	ΜΑΛΜΠΟΡΟ ΛΑΙΤΣ	504.1	5041.6
ΠΑΚΕ	10	ΡΟΘΜΑΝΣ	504.1	5041.6
ΠΑΚΕ	5	ΡΟΘΜΑΝΣ ΙΝΤΕΡ	576.6	2883.0
ΠΑΚΕ	10	ΚΑΜΕΛ ΜΑΛ.	504.1	5041.6
ΠΑΚΕ	10	ΒΡ ΟΥΛΤΡΑ	386.8	3868.0
ΠΑΚΕ	10	ΜΙΛΤΕ	504.1	5041.6
ΠΑΚΕ	10	ΓΟΥΙΝΣΤΟΝ ΛΑΙΤΣ	504.1	4591.0
ΠΑΚΕ	10	Ρ Τ ΟΥΛΤΡΑ	504.1	5041.6
ΠΑΚΕ	10	ΣΙΛ ΚΑΤ ΛΕΥ.	504.1	5041.6
ΠΑΚΕ	10	ΣΙΛ ΚΑΤ ΜΠΛΕ	504.1	5041.6
ΠΑΚΕ	10	ΣΙΛ ΚΑΤ ΚΙΤΡ.	504.1	5041.6
ΠΑΚΕ	10	ΣΤΑΙΒΕΝ.ΧΡΥΣΟ	504.1	5041.6
ΠΑΚΕ	5	ΦΙΛΤΗ ΜΟΡΙΣ ΣΟΥΠ. ΛΑΙΤΣ	504.1	2520.8

ΣΕΒΔΑΛΗΣ

ΤΕΜΑΧΙΑ	231	0%	8%	18%	36%	ΣΥΝΟΛΑ ΓΙΑ Φ.Π.Α.	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ
ΑΞΙΑ		108346.9		.0	.0		108.346.9
Φ.Π.Α.		.0	.0	.0	.0		

Φ.Π.Α. ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΜΗ ΕΚΠΛΙΤΟΜΕΝΟΣ					ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΑΣ
ΑΓΟΡΕΣ	ΑΠΟ	ΕΩΣ	ΤΙΜ.	ΑΞΙΑ	
	2/10/96	28/10/96	1.02	15,314.29	108,347
ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΟΦΘΕΡΑΦΗΣ					38,867
ΔΙΑΚΟΣΙΑ ΤΡΙΑΝΤΑ ΕΝΑ					247,214
ΕΝΑ ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΙΔΩΝ					ΕΛΗΦΘΗΣΙΑΝ ΔΡΧ.
ΕΛΕΓΧΟΣ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΑΣ Ο ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟΔΕΚΤΗ					ΝΕΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ
ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΠΟΘΗΚΑΡΙΟΥ ΕΚΔΟΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΛΗΠΤΗ					

• ΕΝΙΑΙΟ ΕΝΤΥΠΟ ΠΟΛΛΑΠΛΗΣ ΧΡΗΣΗΣ

Το παρόν έντυπο αποτελεί μέρος της παραγγελίας και είναι υποχρεωτικό να συμπληρωθεί με την παραγγελία. Η μη συμπλήρωσή του ή η συμπλήρωσή του με λανθασμένα στοιχεία μπορεί να οδηγήσει στην ακύρωση της παραγγελίας. Η εταιρεία δεχόμενη την παραγγελία δεχεται την ευθύνη για την ορθότητα των στοιχείων που αναφέρονται σε αυτό. Η εταιρεία δεχόμενη την παραγγελία δεχεται την ευθύνη για την ορθότητα των στοιχείων που αναφέρονται σε αυτό. Η εταιρεία δεχόμενη την παραγγελία δεχεται την ευθύνη για την ορθότητα των στοιχείων που αναφέρονται σε αυτό.

ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΤΕΤΡΑΚΑΡΩΝ - ΤΗΛ. 2106577

ΡΝΙ 1999 Δ.Χ. ΦΟΡΤΗΓΟ
 ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ ΑΘ. ΜΕΛΕΤΗΣ
 ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΙΣΤΗΣ
 ΚΗΦΙΣΟΥ & Λ.ΑΘΗΝΩΝ (ΟΠΙΣΘΕΝ ΕΡΓ. ΓΙΩΤΗ)
 ΤΚ 104 42 ΤΗΛ 5128018-5127320
 ΑΦΜ 02674862 ΔΟΥ ΙΕ' ΑΘΗΝΩΝ

№ 401

ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ
 (Άρθρο 16 Κ.Β.Σ.)
 ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΟ ΑΓΑΘΩΝ (ΜΕΤΑΦΟΡΕΑΣ) 1

Εκκίνηση

Τόπος Φόρτωσης : _____
 Τόπος Προορισμού : _____

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΕΑ	
Επωνυμία	
Όνομα	Όνομα Γεωργίου
Επωνυμία	
Διεύθυνση	
Δ.Ο.Υ.	Α.Ο.Μ.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΑΡΑΛΗΠΤΗ	
Επωνυμία	
Όνομα	Όνομα Γεωργίου
Επωνυμία	
Διεύθυνση	
Δ.Ο.Υ.	Α.Ο.Μ.

Από Αυτοκίνητο
 Όνομα Διακινητή
 Διεύθυνση Διακινητή
 Όνομα οδού
 Διεύθυνση

ΚΩΔΙΚΟΙ ΑΡΙΘΜΟΙ			
ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΥ	ΑΠΟΣΤΟΛΕΑ	ΠΑΡΑΛΗΠΤΗ

Κωδικός εμπορεύματος	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ				ΒΑΡΟΣ		ΚΟΜΙΣΤΡΑ ΤΕΛΗ	ΠΑΚΩΜΕΝΑ ΔΡΑΧΜΕΣ	ΦΘΕΙΩΜΕΝΑ ΔΡΑΧΜΕΣ
	Αρ. πρωτ. ή δηλ. κ.λ.λ.	Σημεία ερμην.	Ποσότητα εμπορεύμ. κ.λ.λ.	Είδος εμπορεύματος κατά τη δήλωση του αποστολέα	Καθαρό κιλό	Μικτό κιλό			
							Κόμιστρα		
							Δικ. Φ.κ.ής		
							Λ. έξοδα		
							Σύνολο		
							Φ.Π.Α. Γενικό Σύνολο		

ΑΣΙΑ ΟΛΟΓΡΑΦΩΣ

ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΡΧ. ΑΝΤΙΚΑΤΑΘΟΝ ΔΡΧ.

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ

ΜΕΣΟΡΕΥΜΑ Ο ΕΚΔΟΤΗΣ 19

ΔΗΛΩΣΗ ΠΑΡΑΛΗΠΤΗ
 Τα στοιχεία τα συμπληρώματα που αναφέρονται στη φορτωτική είναι σε κατάλληλη κατάσταση
 ΜΕΣΟΡΕΥΜΑ Ο ΠΑΡΑΛΗΠΤΗΣ 19

ΡΝΤ 1999 Δ.Χ. ΦΟΡΤΗΓΟ
ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ ΑΘ. ΜΕΛΕΤΗΣ
ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΙΣΤΗΣ
ΚΗΦΙΣΟΥ & Λ.ΑΘΗΝΩΝ (ΟΠΙΣΘΕΝ ΕΡΓ.ΓΙΟΤΗ)
ΤΚ 104 42 ΤΗΛ.5128018-5127320
ΑΦΜ 02674862 ΔΟΥ 1Ε' ΑΘΗΝΩΝ

№ 401

ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ
(Άρθρο 16 Κ.Β.Σ.)
ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΔΑΠΑΝΗΣ (Για τον καταβάλλοντα το κόστος) 3

Εκκίνηση

Τόπος Φόρτωσης :

Τόπος Προορισμού :

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΕΑ

Επώνυμο

Όνομα

Όνομα Πατέρα

Επαγγελμα

Διεύθυνση

Δ.Ο.Υ

Α.Ο.Μ.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΑΡΑΛΗΠΤΗ

Επώνυμο

Όνομα

Όνομα Πατέρα

Επαγγελμα

Διεύθυνση

Δ.Ο.Υ

Α.Ο.Μ.

Αριθ. Αυτοκινήτου

Όνομα ιδιοκτήτη

Διεύθυνση ιδιοκτήτη

Όνομα οδού

Διεύθυνση

ΚΩΔΙΚΟΙ ΑΡΙΘΜΟΙ

ΑΠΟΣΤΟΛΕΑ	ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΣ	ΑΠΟΣΤΟΛΕΑ	ΠΑΡΑΛΗΠΤΗ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

ΒΑΡΟΣ

Κωδικοί αριθμοί	Αρ. προλ. ή δηλώσ. κ.λ.π.	Σημεία αριθμ.	Ποσότητα δεμάτων κ.λ.π.	Είδος εμπορεύματος κατά τη δήλωση του αποστολέα	ΒΑΡΟΣ		ΚΟΜΙΣΤΡΑ ΤΕΛΗ	ΠΑΡΗΡΩΜΕΝΑ ΔΡΑΧΜΕΣ	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΑ ΔΡΑΧΜΕΣ
					Καθαρό κιλό	Μικτό κιλό			
							Κόμιστρα		
							Δικ. Φ κής		
							Λ. έξοδα		
							Σύνολο		
							Φ.Π.Α.		
							Γενικό Σύνολο		

ΑΞΙΑ ΟΛΟΓΡΑΦΟΥ

ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΡΧ:

ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΗ ΔΡΧ:

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ

Ημερομηνία 0 ΕΚΔΟΣΗΣ 19

ΔΗΛΩΣΗ ΠΑΡΑΛΗΠΤΗ

Παραλαμβάνω το εμπόρευμα που αναφέρεται στη φορτωτική & είναι σε καλή κατάσταση

Ημερομηνία 0 ΠΑΡΑΛΗΠΤΗΣ 19





Α.Φ.Μ. 94240100
ΑΡ. Μ.Α.Ε. 17303/01/Β/88/342
Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.Ε. ΑΘΗΝΩΝ

ΑΡΤΕΜΙΣ Α.Ε.

ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ
ΕΙΣΑΓΩΓΗ - ΕΜΠΟΡΙΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ
ΚΛΙΜΑΤΙΣΜΟΥ
Α. ΜΕΣΟΓΕΙΩΝ 401 - 153 43 ΑΓ. ΠΑΡΑΣΚΕΥΗ
ΤΗΛ.: 6549744, 6549764, 6006224 - FAX: 6397009

№ 09978

Ημερομηνία 9/7/1996

ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ)

ΟΝΟΜ/ΜΟ: ΓΡΗΓΟΡΟΠΟΥΛΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ
ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ: ΚΛΙΜΑΤΙΣΜΟΣ Α.Φ.Μ.: 26832605
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ: ΣΟΚΑΣΤΗΣ 26 ΠΟΛΗ: ΑΘΗΝΑ
Αριθ. Δελτ. Αποστολής: 11570 Δ.Ο.Υ.: ΓΕ' ΑΘΗΝΩΝ

ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΜΟΝΑΔΑ ΜΕΤΡΗΣ.	ΕΙΔΟΣ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΑΣ	ΑΞΙΑ ΓΙΑ Φ.Π.Α.	
				13 %	18 %
1	Τ.Μ.	ΚΛΙΜ/ΥΟ. Ρ5ω-126R			55085
1	κ	ΣΥΜΠΛΕΤΗΕ Ρ5ω-126R			165254
<u>2</u>					

ΚΑΤΕΧΩΡΗΘΗ

Αξία ολογράφως: ΔΙΑΝΟΜΕΣ ΕΣΤΗΝΤΑ
ΥΠ.

ΣΥΝΟΛΟ 220339

Φ.Π.Α. 39.661

ΓΕΝ. ΣΥΝΟΛΟ 260.000

ΛΕΥΚΟ : ΠΕΛΑΤΗΣ - ΡΟΖ : ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ - ΚΙΤΡΙΝΟ : ΣΤΕΛΕΧΟΣ



ΠΑΠΑΔΑΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ & ΥΙΟΣ Ο.Ε.
 ΖΕΦΥΡΟΥ 32 ΠΕΡΙΣΤΕΡΙ
 ΕΜΠΟΡΟΣ ΠΑΓΩΤΩΝ
 Α.Φ.Μ.: 82209572
 ΔΟΥ : Α ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ

ΣΕΙΡΑ ΑΡΙΘΜ. ΟΕΠΡΗΣ
 005551

ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΣΤΙΚΟΥ		ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΡΑ			
ΟΟΣΕ - 082 ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΕΛΑΤΗ ΑΟΜ: 44961921 ΕΠΑΓΓ: ΨΙΔΙΚΑ ΤΟΥΣΗ ΒΙΚΤΩΡΙΑ ΔΟΥ.ΚΒ ΑΘΗΝΩΝ ΚΩΝ/ΠΟΛΕΩΣ 319 ΞΕΠΟΛΙΑ ΔΕΛΤ. ΑΠΟΣΤ. ΠΕΛΑΤΗ: 65							
ΚΩΔΙΚΟΣ ΕΙΔΟΥΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ	ΜΟΝ. ΜΕΤΡ.	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΟΣ	ΕΚΠΤ. %	Φ.Π.Α. %	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
103	ΣΥΛΑΚΙ ΦΛΟΡΕΑΛ	ΤΕΜ	17	117.00		8.00	1.989
121	ΚΥΠΕΛΛΑ ΛΑΚΥ ΚΑΠ	ΤΕΜ	14	157.00		8.00	2.198
103	ΣΥΛ. ΜΠΑΤΜΑΝ	ΤΕΜ	27	78.00		8.00	2.106
102	ΣΥΛ. ΣΙΝ	ΤΕΜ	16	117.00		8.00	1.872
ΚΑΤΕΧΩΡΗΘΗ							
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΠΟΣΟΤΗΤΑ:							
ΔΕΛΤΑ Ο.Ε. ΤΗΛ: 349 0949					ΜΙΚΤΗ ΑΞΙΑ		8.168
					ΑΞΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ		0
					ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ		8.168
					ΑΞΙΑ Φ.Π.Α.		803
					ΠΛΗΡΩΤΕΟ		8.971

ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΤΕΛΕΧΟΣ

ΔΕΛΤΑ Ο.Ε. & ΑΓΡΟΦΑΝΟΜΕΝΑ ΥΠΕΥΘΥΝΟΙ ΤΗΣ ΕΠΙΧ. ΔΕΛΤΑ Ο.Ε. ΕΙΝΑΙ Ο ΑΝΘ. Ι. ΑΔΑΜΟΣ ΚΕΡΚΥΡΑΙ & ΤΑΥΡΟΣ - ΑΘΗΝΑ. * Σε περίπτωση εκπαιδευτικού ελεγκτή επιστρέψτε τον δελτοειδή στον εκδότη.

- ΧΡΗΣΗ ΕΝΤΥΠΟΥ**
- ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΙΟΤΗΤΑΣ
 - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΙΟΤΗΤΑΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ
 - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΛΑΝΗΣ
 - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ
 - ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΜΙΑΝΙΚΗΣ ΠΛΑΝΗΣ

Ο ΕΚΔΟΣΑΣ

ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

ΠΩΛΗΣΗ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΤΡΙΤΩΝ

ΛΑΜΠΡΙΝΗ Δ. Μ. ΧΑΛΛΑΚΗ
ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΕΣ ΠΑΓΟΜΟΧΙΧΑΝΩΝ
ΚΑΝ/ΡΗ Θ - ΓΑΛΑΚΑΧΙ
ΤΗΛ. 08 11 271 ΑΦΜ 20477903
ΔΟΥ Π. ΦΑΛΗ

Αριθ. 418
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ
12 / 10 / 1996

ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ
(ΓΙΑ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)

ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΟ

ΟΝΟΜ/ΜΟ Διακριτικός Ανδρέας
ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ Κ. Διασκή
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Ηλεία 48
Α.Φ.Μ. 15359955
Δ.Ο.Υ. έδρας Ι.Ε. Αδωνί
ΠΟΛΗ Αδωνία

ΠΟΣΟΤ.	ΜΟΝ. ΜΕΤΡ.	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΤΙΜΗ	ΟΛΙΚΟ
		Ενοίκιο Παρομοχάλκη		25.000

ΚΑΤΕΧΩΡΗΘΗ

ΛΕΥΚΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΕΛΑΤΗ ΡΟΖ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ - ΚΙΡΡΙΝΟ ΣΤΕΛΕΧΟΣ

ΠΟΣΟ ΟΛΟΓΡΑΦΩΣ
Είκοσι πέντε χιλιάδες
Πεντακόσια

ΣΥΝΟΛΟ 25.000
Φ.Π.Α. 4.500
ΣΥΝΟΛΟ ΟΛΙΚΟ 29.500

Αριθ. Δελτ. Αποστ.

No.

ΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ

ΠΑΓΓΕΛΜΑ

/ΝΣΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ Τόπος - Ημερομηνία

.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ.

ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

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

νοματεπώνυμο παραγωγού Πωλητή	Όρα παραλαβής	Τόπος παραλαβής	Αγροτικά προϊόντα			Συνολική ποσότητα	
			π.χ. πορτοκάλια	μήλα	αχλάδια	Αριθ- μηκώς	Ολο- γράφως

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΟΝΟΥ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥΣ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ
1. Απόδειξη λιανικής πώλησης (ίδια απόδειξη εκδίδεται και στην αλλαγή αγαθών) (άρθρο 13 §1)	– Με την παράδοση ή την αλλαγή αγαθών (Δεν ισχύει η προθεσμία των 30 ημερών που ισχύει για την έκδοση του τιμολογίου, όταν εκδίδεται δελτίο αποστολής)-άρθρο 13 §3
2. Απόδειξη σε εκτέλεση τεχνικού έργου ή εγκατάστασης	– Κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και πάντως πριν από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί
3. Απόδειξη ταμειακής μηχανής ή Η/Υ σε εστιατόρια, ταβέρνες, κέντρα διασκέδασης κ.λπ.	– Συγχρόνως με κάθε σερβίρισμα Α.Υ.Ο. 1060347/648 ΠΟΛ 1183/17-8-90
4. Απόδειξη επιστροφής (άρθρο 13 §1)	– Με την επιστροφή των λιανικών πωληθέντων αγαθών
5. Απόδειξη παροχής υπηρεσιών (πλην ελεύθερων επαγγελματιών)	– Με την ολοκλήρωση των παρεχομένων υπηρεσιών ή εφόσον αυτή διαρκεί κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν. Σε καμία περίπτωση πέραν της διαχειριστικής περιόδου, άρθρα 13§3 και 12§14
6. Απόδειξη παροχής υπηρεσιών ελεύθερων επαγγελματιών (γιατροί, δικηγόροι, μηχανικοί, λογιστές κ.λπ.)	– Με την είσπραξη, άρθρο 13 §3
7. Δελτίο αποστολής - άρθρο 11. Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής	– Με την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής. Δηλαδή σε κάθε περίπτωση κατά την έξοδο των αγαθών από τις εγκαταστάσεις
8. Δελτίο αποστολής - Τιμολόγιο, Δελτίο αποστολής - Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, Δελτίο αποστολής - Απόδειξη λιανικής πώλησης, Δελτίο αποστολής - Απόδειξη παροχής υπηρεσιών κλπ.	– Με την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής. Δηλαδή σε κάθε περίπτωση κατά την έξοδο των αγαθών από τις εγκαταστάσεις

<p>9. Τιμολόγιο (για πωλήσεις)</p>	<p>– Με την παράδοση των αγαθών ή την έναρξη αποστολής. Κατ' εξαίρεση σε ένα μήνα (30 ημέρες) από την παράδοση των αγαθών όχι όμως πέραν της διαχειριστικής περιόδου (κατά την παράδοση εκδίδεται δελτίο αποστολής). Ειδικά, όταν αγοραστής είναι το Δημόσιο ή ΝΠΔΔ ή άλλα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχ. περιόδου άρθρο 12§14</p>
<p>10. Τιμολόγιο σε τεχνικά έργα</p>	<p>– Σε ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και εντός της (ιδίας φορολογικής περιόδου (Φ.Π.Α.) που έγινε η επιμέτρηση ή αν δεν γίνει επιμέτρηση κατά την παράδοση του έργου, άρθρο 12 §15 Για τα ιδιωτικά έργα στο τέλος της χρήσης τιμολογείται το τμήμα του έργου που έχει εκτελεστεί</p>
<p>11. Τιμολόγιο σε επαναλαμβανόμενες πωλήσεις</p>	<p>– Μέχρι τη δεκάτη μέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία μέρα του μήνα, άρθρο 12 §2</p>
<p>12. Τιμολόγιο σε επαναλαμβανόμενες παροχές υπηρεσιών</p>	<p>– Μέχρι τη δεκάτη μέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία μέρα του μήνα, άρθρο 12 §2</p>
<p>13. Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών</p>	<p>– Με την ολοκλήρωση των παρεχομένων υπηρεσιών ή εφόσον διαρκεί κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν. Σε καμιά περίπτωση πέραν της διαχειριστικής περιόδου, άρθ.12§15</p>
<p>14. Τιμολόγιο αντιπροσώπου άρθρο 12 §12</p>	<p>– Κατά την καταβολή ή πίστωση της προμήθειας</p>
<p>15. Τιμολόγιο επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, αποζημιώσεων, ανόργανων εσόδων κ.λπ. άρθρο 12 §3</p>	<p>– Κατά την είσπραξη (άρθ. 12 §3 – Είσπραξη θεωρείται και η πίστωση εφόσον υπάρχει έγγραφη γνωστοποίηση</p>

<p>16. Τιμολόγιο αγοράς αγαθών από μη υπόχρεους – άρθρο 12 §5 (Για υπηρεσίες από μη υπόχρεους εκδίδεται απόδειξη δαπάνης)</p>	<p>– Κατά την παράδοση των αγαθών από τον μη υπόχρεο (ιδιώτη κ.λπ.) άρθρο 12 §14 – Αν εκδοθεί Δ.Α. σε ένα μήνα από την παράδοση των αγαθών (άρθρο 12 § 14)</p>
<p>17. Τιμολόγιο αγοράς λόγω άρνησης έκδοσης του υπόχρεου άρθρο 12§5</p>	<p>– Κατά την παράδοση των αγαθών ή την ολοκλήρωση υπηρεσιών (άρθ. 12 §14 και 15)</p>
<p>18. Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων άρθρο 12 §5</p>	<p>– Κατά την παράδοση των προϊόντων. Όταν δεν είναι δυνατή η άμεση έκδοση τιμολογίου, εκδίδεται από τον αγοραστή απόδειξη ποσοτικής παραλαβής, εάν τα αγαθά δεν συνοδεύονται από δελτίο αποστολής και το τιμολόγιο εκδίδεται σ' ένα μήνα. Άρθρο 12 § 6</p>
<p>19. Τιμολόγιο αγοράς ηρτημένων καρπών</p>	<p>– Κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης, άρθρο 12 §14</p>
<p>20. Πιστωτικό τιμολόγιο - άρθρο 12 §13</p>	<p>– Σε 30 μέρες από την παραλαβή των αγαθών ή στο χρόνο που χορηγείται η έκπτωση - άρθρο 12 §14</p>
<p>21. Εκκαθάριση πώλησης για λογαριασμό τρίτων</p>	<p>– Το πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα, άρθρο 12 §7. Για τον τελευταίο μήνα της διαχ/κής περιόδου στο πρώτο εικοσαήμερο του επόμενου μήνα</p>
<p>22. Εκκαθάριση αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών</p>	<p>– Το πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα, άρθρο 12 § 7. Για τον τελευταίο μήνα της διαχ/κής περιόδου στο πρώτο εικοσαήμερο του επόμενου μήνα.</p>
<p>23. Εκκαθάριση για επεξεργασία αγαθών</p>	<p>– Το πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα, άρθρο 12 § 8. Για τον τελευταίο μήνα της διαχ/κής περιόδου στο πρώτο εικοσαήμερο του επόμενου μήνα.</p>

24. Εκκαθάριση μεταφορικών επιχειρήσεων (Ι.Μ.Ε.) Α.Υ.Ο. Π. 1586/1543/ΠΟΛ 66/4-3-87 - Θέμα 102 άρθ. 12	- Το πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα
25. Εκκαθάριση Αστικών - Υπεραστικών ΚΤΕΛ Α.Υ.Ο. Π. 1470/1405/ΠΟΛ 61/24-2-87 - Θέμα 101 άρθ. 12	- Μέχρι τη δέκατη μέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου, με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία μέρα του τριμήνου
26. Απόδειξη δαπανών - άρθρο 15	- Κατά την καταβολή ή εκκαθάριση της δαπάνης, όχι όμως πέραν της διαχειριστικής περιόδου που προσφέρθηκε η υπηρεσία (από μη επιτηδευματίες)
27. Εισιτήριο θεαμάτων (Α.Π.Υ.) (κινηματογράφοι, θέατρα, ποδοσφαιρικών αγώνων κ.λπ.)	- Με την είσοδο του θεατή
28. Εισιτήριο συγκοινωνιακών μέσων (Α.Π.Υ.)	- Με την είσοδο του επιβάτη
29. Φορτωτική - άρθρο 16	- Με την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου
30. Απόδειξη αυτοπαράδοσης αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών - άρθρο 14	- Με την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών
31. Διορθωτικό σημείωμα - άρθρο 16 §10	- Με τη διαπίστωση των διαφορών ή αν επιστρέφονται κόμιστρα εντός ευλόγου χρόνου
32. Κατάσταση αποστολής αγαθών μεταφορικού γραφείου - άρθρο 16§6	- Κατά την έναρξη της αποστολής
33. Δελτίο κίνησης. (άρθρο 13α')	- Με την εκκίνηση του τουριστικού λεωφορείου
34. Δελτίο παραγγελίας (στα εστιατόρια κ.λπ.) Α.Υ.Ο. 1050321/504/31-5-91 ΠΟΛ. 1117	- Ενημερώνεται συγχρόνως με κάθε σερβίρισμα
35. Ειδικό ακυρωτικό στοιχείο, περ. ε παρ. 2 άρθρου 23	- Με τη διαπίστωση της λανθασμένης έκδοσης στοιχείου
36. Απόδειξη ποσοτικής παραλαβής για αγορές ή επαναλαμβανόμενες αγορές αγροτικών προϊόντων - άρθρο 12§6	- Κατά την παραλαβή των αγροτικών προϊόντων

Κατηγορίες παραβάσεων - πρόστιμα

Γενικές παραβάσεις	Αυτοτελείς παραβάσεις	Πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής ή της αποκρυβείσης συναλλαγής (Αξία χωρίς ΦΠΑ) (άρθρο 32 § 2)
<p>Ένα πρόστιμο κατά διαχειριστική περίοδο, αν-ε-ξάρτητα από τη συ-χνότη-τα εμφάνισης (άρθρο 32)</p>	<p>Ένα πρόστιμο για κάθε στοιχείο, για κάθε μη κατα-χώρηση κ.λπ. (άρθρο 33)</p>	
<p>Ενδεικτικά αναφέρουμε:</p> <p>1. Μη αναγραφή της ώ-ρας παράδοσης στα συ-νοδευτικά στοιχεία (π.χ. σε 500 Δ.Α. μη αναγρα-φή της ώρας - ένα πρό-στιμο)</p> <p>2. Μη αναγραφή του α-θροίσματος των ποσοτή-των.</p> <p>3. Ελλιπής αναγραφή του είδους των αγαθών ή της υπηρεσίας.</p> <p>4. Μη αναγραφή του σκοπού της διακίνησης.</p> <p>5. Μη αναγραφή στα τι-μολόγια πώλησης του α-ριθμού των δελτίων απο-στολής που διακινήθη-καν τα αγαθά.</p> <p>6. Μη αναγραφή στα Τ.Π.Υ. της αμοιβής ολο-γράφως.</p>	<p>1. Μη έκδοση στοιχείων.</p> <p>2. Έκδοση ανακριβών στοι-χείων.</p> <p>3. Έκδοση αθεώρητων στοι-χείων, όταν προβλέπεται η θεώρησή τους. Βλέπε άρ-θρο 33 § 1β.</p> <p>4. Η μη αναγραφή στα στοι-χεία του είδους, της ποσό-τητας και της αξίας ή της α-μοιβής και της Δ/νσης του αντισυμβαλλόμενου.</p> <p>5. Η μη καταχώρηση στοι-χείων αγοράς, πώλησης κ.λπ.</p> <p>6. Η μη αναγραφή κάθε πε-λάτη, μαθητή κ.λπ. στα πρό-σθετα βιβλία.</p>	<p>1. Διακίνηση αγαθών χωρίς συνοδευτικό στοιχείο. Πρό-στιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής.</p> <p>2. Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείων που έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυ-ψη της συναλλαγής - Πρό-στιμο ίσο με την αξία της α-ποκρυβείσης συναλλαγής.</p> <p>Στην υποτροπή (στις πιο πάνω περιπτώσεις) το πρό-στιμο κυμαίνεται μεταξύ του ίσου της αξίας της συναλλα-γής ή της αποκρυβείσης α-ξίας και του τριπλασίου της αξίας.</p> <p>Κατά την έκδοση πλαστών ή εικονικών το πρόστιμο κυ-μαίνεται μεταξύ του ίσου της αξίας κάθε στοιχείου και μέχρι το πενταπλάσιο της α-ξίας.</p>

Γενικές παραβάσεις	Αυτοτελείς παραβάσεις	Πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής ή της αποκρυσάλωσης συναλλαγής (άρθρο 32 § 2)
Ένα πρόστιμο κατά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από τη συχνότητα εμφάνισης (άρθρο 32)	Ένα πρόστιμο για κάθε στοιχείο, για κάθε μη καταχώρηση κ.λπ. (άρθρο 33)	
<p>7. Μη αναγραφή του Α.Φ.Μ.</p> <p>8. Μη αναγραφή της Δ.Ο.Υ.</p> <p>9. Μη εμπρόθεσμη ενημέρωση των βιβλίων (όχι τα πρόσθετα).</p> <p>10. Μη παράδοση στοιχείου (Α.Α.Π., Α.Π.Υ. κ.λπ.) στον αντισυμβαλλόμενο.</p> <p>11. Μη ανάλυση των εσόδων σε εμπορεύματα, προϊόντα κ.λπ. κατά μοναδικό συντελεστή εισοδήματος, κατά συντελεστή Φ.Π.Α.</p> <p>12. Μη εφαρμογή του Γ.Λ.Σ.</p> <p>13. Μη τήρηση μερίδων στο βιβλίο αποθήκης κατά ποιοτική διάκριση των αγαθών.</p> <p>κ.λπ.</p>	<p>7. Η καταχώρηση ανύπαρκτης ή ανακριβούς αγοράς ή πώλησης, εσόδου ή εξόδου.</p> <p>8. Η μη καταχώρηση κάθε στοιχείου απογραφής.</p> <p>9. Η μη διαφύλαξη κάθε βιβλίου ή στοιχείων (ανά πενήντα φύλλα).</p> <p>10. Κάθε μέρα καθυστέρησης καταχώρησης απογραφής αποθεμάτων.</p> <p>11. Η μη εμπρόθεσμη εκτύπωση βιβλίων, ισοζυγίων κ.λπ. από Η/Υ.</p> <p>12. Η μη εκτύπωση των βιβλίων ή πληροφοριών μέσα στην προθεσμία που έταξε η Δ.Ο.Υ.</p> <p>13. Κάθε μία μη παράδοση του εγχειριδίου οδηγιών.</p> <p>14. Η μη κάλυψη κάθε μιας δυνατότητας του λογισμικού.</p> <p>Όλες οι άλλες πράξεις, που δεν αναφέρονται στις § 1 & 2 του άρθρου 33, συνιστούν μία παράβαση (άρθρ. 33 § 3)</p>	<p>Παραβάσεις που τελέστηκαν από 1/7/92-23/8/93 επέσφραν αυτοτελές πρόστιμο, αλλά όχι ίσο της αξίας της συναλλαγής. Αυτές ήταν:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Διακίνηση αγαθών, χωρίς συνοδευτικό στοιχείο, από το κεντρικό στο υποκατάστημα, αποθήκη κ.λπ. 2. Διακίνηση αγαθών για πώληση σε αγνώστους κ.λπ. χωρίς συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής. 3. Διακίνηση αγαθών για επεξεργασία, δειγματισμό, αποθήκευση, φύλαξη, και κάθε διακίνηση χωρίς συνοδευτικό εφόσον δεν πρόκειται για πωληθέντα ή αγορασθέντα αγαθά, όπως προβλέπουν οι διατάξεις της § 2 του άρθρου 32. <p>Τα παραπάνω δεν ισχύουν πλέον για όσες παραβάσεις αυτού του τύπου τελούνται από 24/8/93 και μετά. Οι παραβάσεις αυτές θα επισφύρουν πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής, μετά την τροποποίηση του άρθρου 32 § 2 του Κ.Β.Σ. με το άρθρ.21 § 2 του Ν.2166/93.</p>

Όρια κυμαινόμενων προστίμων

Υπόχρεος τήρησης βιβλίων	Όρια προστίμων		
	Κανόνας	Τήρηση βιβλίων Κατώτερης κατηγορίας	Υποτροπή
Γ' κατηγορίας (Λογιστικά)	1.-300.000 δρχ.	1-600.000 δρχ.	1-900.000 δρχ.
Β' κατηγορίας (Εσόδων - εξόδων)	1- 200.000 δρχ.	1-400.000 δρχ.	1-600.000 δρχ.
Α' κατηγορίας (Αγορών)	1- 100.000 δρχ.	1-200.000 δρχ.	1-300.000 δρχ.
Απαλλασσόμενοι βιβλίων, οδηγός μεταφορικού μέσου (άρθ. 32 § 4). Κάθε τρίτος που συμπράττει σε φοροδιαφυγή (άρθ. 33 § 6). Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο όταν δεν παρέχει τις ζητούμενες πληροφορίες (άρθ. 36 § 6).	1-100.000 δρχ.	-	1-300.000

Επίσης τα όρια των προστίμων (ανώτατα) **τριπλασιάζονται σε περίπτωση μη υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων ή εκπρόθεσμης υποβολής πέραν των τριών μηνών ή ανακριβειών και παραλείψεων συνολικής αξίας άνω των 5.000.000 δρχ.** (άρθ. 32 § 3).

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 3

Άρθρο 2

Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων

1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα ή αστική εταιρεία,⁽¹⁾ που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, αναφερόμενο στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

2. Τις υποχρεώσεις της προηγούμενης παραγράφου έχει και η κοινοπραξία επιτηδευματιών, που θεωρείται επιτηδευματίας για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού, εφόσον έχει ορισμένη επαγγελματική διεύθυνση, αποβλέπει στη διενέργεια συγκεκριμένης πράξης, αποδεικνύεται με έγγραφη συμφωνία, που κατατίθεται στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) πριν από την έναρξη των εργασιών της, και τα μέλη της είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα που το καθένα ασκεί δική του επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα ή είναι ομόρρυθμο μέλος διαφορετικής ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας.

Η προϋπόθεση της διενέργειας συγκεκριμένης πράξης δεν απαιτείται προκειμένου για κοινοπραξία επιτηδευματιών που έχει ως αντικείμενο εργασιών την αποκλειστικά εκτός της χώρας πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών ή προβολή και προώθηση ελληνικών προϊόντων με οποιοδήποτε τρόπο.

3. Το Δημόσιο και κάθε άλλο νομικό πρόσωπο μη επιτηδευματίας, οι επιτροπές και οι ενώσεις προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί, υποχρεούνται μόνο στην έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον Κώδικα αυτό. Τα πρόσωπα αυτά, εκτός α-

Έννοια επιτηδευματία - υποχρεώσεις.

Κοινοπραξία, έννοια - προϋποθέσεις.

Υποχρεώσεις - Δημοσίου, Ν.Π. μη επιτηδευματιών, Επιτροπών, Ενώσεων προσώπων κερδοσκοπικών, ξένων αποστολών, διεθνών οργανισμών.

(1) Η φράση «ένωση προσώπων» απαλείφτηκε με την παρ. 1 του άρθρου 21 του ν. 2166/1993 και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 35 του ίδιου νόμου, από 24.8.1993.

πό το Δημόσιο, όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), θεωρούνται επιτηδευματίες μόνο για τη δραστηριότητά τους αυτή και έχουν τις υποχρεώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού.

Αγρότες, αγροτικές εκμεταλλεύσεις - υποχρεώσεις

4. Δεν υποχρεούνται στην τήρησή των βιβλίων και στην έκδοση των στοιχείων του Κώδικα αυτού, με εξαίρεση το ημερολόγιο μεταφοράς και το δελτίο αποστολής της παραγράφου 2 του άρθρου 11, οι αγρότες και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις που ορίζονται από τα άρθρα 33 και 34 του ν. 1642/1986 για την εφαρμογή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΕΚ. Α' 125), εφόσον δεν έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς του νόμου αυτού.

Απαλλασσόμενοι επιτηδευματίες από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση Α.Α.Π. και Α.Π.Υ. - όρια - εξαιρέσεις.

5. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση της τήρησης των βιβλίων του Κώδικα αυτού και της έκδοσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα, που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) δραχμές από την πώληση αγαθών ή μέχρι το αυτό ποσό από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, εφόσον στην περίπτωση αυτή τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών δεν υπερβαίνουν τις πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) δραχμές, ή μέχρι πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) δραχμές από την παροχή υπηρεσιών, καθώς και τα φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται φορτηγά πλοία του ν. 27/75 (ΦΕΚ Α' 77), των οποίων η συνολική χωρητικότητα δεν υπερβαίνει τους πεντακόσιους (500) κόρους.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται επί ελευθέρων επαγγελματιών, ως και επί επιτηδευματιών που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα στα εκατό (60%) ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό. (★)

Γλώσσα τήρησης βιβλίων και στοιχείων.

6. Τα βιβλία και τα στοιχεία του Κώδικα αυτού τηρούνται στην ελληνική γλώσσα και στο ελληνικό νόμισμα, 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.

Άρθρο 3

Διάκριση επιτηδευματιών. Έννοια χονδρικής και λιανικής πώλησης. Έννοια είδους.

1. Οι επιτηδευματίες διακρίνονται ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους:

α) σε εκείνους που πωλούν αγαθά, χονδρικώς ή λιανικώς, αυτούσια ή μετά από επεξεργασία, ιδίως καταργασία ή εξευγενισμό ή συναρμολόγηση ή διασκευή ή συσκευασία,

β) σε εκείνους που παρέχουν υπηρεσίες,

γ) σε εκείνους που πωλούν αγαθά και παρέχουν υπηρεσίες (μικτή δραστηριότητα).

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού θεωρείται:

α) χονδρική πώληση, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε άλλο επιτηδευματία και στα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας, καθώς και η πώληση εισαγωγικού δικαιώματος,

β) λιανική πώληση, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών,

γ) χονδροπωλητής κατά κύριο λόγο, ο επιτηδευματίας του οποίου τα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις υπερβαίνουν το εξήντα στα εκατό (60%) του συνόλου των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του,

δ) ως παροχή υπηρεσιών και η περίπτωση κατά την οποία χρησιμοποιούνται υλικά, των οποίων το κόστος σε κάθε περίπτωση δεν υπερβαίνει το ένα τρίτο (1/3) της συνολικής αμοιβής, με την προϋπόθεση ότι από τη χρησιμοποίηση των υλικών αυτών δεν παράγεται νέο είδος αγαθού.

3. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού ως είδος θεωρείται η ουσιώδης ποιοτική διάκριση των αγαθών, η οποία επηρεάζει σημαντικά τουλάχιστον την απόδοση ή το κόστος ή την τιμή πώλησης διαζευκτικά ή αθροιστικά.

Ειδικά, για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές η ονοματολογία - περιγραφή του είδους λαμβάνεται όπως αυ-

Διάκριση επιτηδευματιών.

Έννοια χονδρικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών - χαρακτηρισμός χονδροπωλητή - λιανοπωλητή.

Έννοια του είδους.

τή καθορίζεται από τη σχετική κοινοτική νομοθεσία.⁽¹⁾

► 1. Ερμηνεία

Βασικές εγκύκλιοι ΥΠΟΙΚ 3/1992, ν.2166/1993, ν. 2214/1994 (σελίδα 271).

ΥΠΟΙΚ Σ. 537/45/ΠΟΛ. 69/17.2.1988: Εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία από φωτογράφους για πωλήσεις φωτογραφιών και φλας (σελίδα 595).

ΥΠΟΙΚ 1142033/ΠΟΛ. 1375/1993: Περιγραφή του είδους των αγαθών στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές (σελίδα 641).

► 2. Αποφάσεις Σ.τ.Ε.

Σ.τ.Ε. 1477/1966: Η μη αναγραφή στα τιμολόγια πωλήσεως της ποικιλίας και της ποιότητας των αγαθών καθιστά ανεπαρκή τα βιβλία.

Σ.τ.Ε. 2794/1966: Εξαρτάται από την φύση και την μορφή του αγαθού, ακόμη και από τις εμπορικές συνήθειες ποία είναι τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα του είδους.

Σ.τ.Ε. 1224/1973: Προαιρετικά τηρούμενο βιβλίο αποθήκης χωρίς να τηρούνται οι μερίδες κατ' ουσιώδη ποιοτική διάκριση, δεν καθιστά παράβαση του Κ.Φ.Σ.

Σ.τ.Ε. 2695/1976: Η ποιότητα αποτελεί προσδιοριστικό παράγοντα του είδους.

Σ.τ.Ε. 454/1979: Το βιβλίο αποθήκης τηρείται κατ' απόλυτη διάκριση του παραγόμενου είδους.

Σ.τ.Ε. 3357/1979: Ως είδος θεωρείται η διάκριση των αγαθών στις εμπορικές συναλλαγές. Τα είδη διαφοροποιούνται αν υφίσταται ποιοτική διάκρισή τους.

Σ.τ.Ε. 893/1989: Η ουσιώδης ποιοτική διάκριση των αγαθών έχει γενική εφαρμογή στην τήρηση των βιβλίων και των στοιχείων.

Σ.τ.Ε. 3001/1993: Ως «είδος» του αγαθού θεωρείται η διάκριση των εμπορεύσιμων αγαθών στις εμπορικές συναλλαγές. Περαιτέρω, αγαθά, τα οποία θεωρούνται στις εμπορικές συναλλαγές, κατ' αρχήν, ως το ίδιο «είδος», διαφοροποιούνται και θεωρούνται ως ειδικότερα «είδη», κατά την έννοια του Κ.Φ.Σ. (π.δ. 99/1977), αν υφίσταται ουσιώδης ποιοτική διάκριση, η οποία επηρεάζει σημαντικώς τουλάχιστον τους παράγοντες που ορίζονται στην παρ. 11 του άρθρου 8 του Κώδικα αυτού. (Σ.τ.Ε. 895/1991, 582/1989)

Σ.τ.Ε. 1027,1028/1994: Η ουσιώδης ποιοτική διάκριση των αγαθών είναι εφαρμοστέα όχι μόνο για την τήρηση του βιβλίου υποθήκης, αλλά και για την τήρηση των στοιχείων.

(1) Το δεύτερο εδάφιο της παραγ. 3 προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 21 του ν. 2166/1993 και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 35 του ίδιου νόμου, από 24.8.1993.

Άρθρο 9

Έννοια υποκαταστήματος. Βιβλία υποκαταστήματος.

1. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού, υποκατάστημα είναι οποιαδήποτε εκτός της έδρας της επιχείρησης επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία, στην οποία ενεργείται παραγωγική ή συναλλακτική δραστηριότητα. Δεν θεωρείται ότι στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις του επιτηδευματία ενεργείται συναλλακτική δραστηριότητα όταν πραγματοποιούνται μόνο απλές παραλαβές ή παραδόσεις αγαθών.

2. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας, τηρεί και στο υποκατάστημα όμοια βιβλία με την έδρα και κατά τις διακρίσεις των αντίστοιχων βιβλίων της έδρας.

3. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, τηρεί στο υποκατάστημα κατά την διπλογραφική μέθοδο τουλάχιστον ημερολόγιο ταμειακών και συμπηφιστικών πράξεων. Στο τέλος κάθε μήνα συντάσσει μηνιαίο διπλότυπο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου με ανάπτυξη αντίστοιχη με εκείνη των λογαριασμών της έδρας. Στο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου καταχωρούνται και τα προοδευτικά αθροίσματα των προηγούμενων μηνών. Το πρωτότυπο αποστέλλεται στην έδρα για ενημέρωση των βιβλίων. Ο επιτηδευματίας δεν υποχρεούται στην σύνταξη φύλλου ανάλυσης και ελέγχου, εφόσον το ημερολόγιο είναι διπλότυπο με ανάπτυξη αντίστοιχη εκείνης των λογαριασμών της έδρας.

Ο επιτηδευματίας μπορεί να τηρεί, για το υποκατάστημά του, αντί των όσων πιο πάνω αναφέρονται, ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών, στο οποίο καταχωρούνται ξεχωριστά:

α) το υπόλοιπο του ταμείου της προηγούμενης ημέρας,

β) οι ταμειακές πράξεις και

γ) οι συμπηφιστικές πράξεις.

Το πρωτότυπο του φύλλου αυτού αποστέλλεται στην έδρα, για την ενημέρωση των βιβλίων της.

Έννοια υποκαταστήματος.

Βιβλία υποκ/τος επιτηδευματία της πρώτης και δεύτερης κατηγορίας.

Βιβλία υποκ/τος επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας.

Βιβλία υποκ/τος με αυτοτελές αποτέλεσμα.

Όταν από τα βιβλία του υποκαταστήματος εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, τα δεδομένα των βιβλίων αυτών ενσωματώνονται στα βιβλία της έδρας χωριστά από τα δεδομένα των βιβλίων της και των λοιπών υποκαταστημάτων.

4. Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων υποκαταστήματος στις εξής περιπτώσεις:

Απαλλασσόμενοι από την τήρηση βιβλίων υποκ/τος

α) στο υποκατάστημα που στεγάζεται σε συνεχόμενο ή στον ίδιο κτιριακό χώρο με την έδρα ή άλλο υποκατάστημα,

β) στις οποιεσδήποτε πρόσκαιρες εγκαταστάσεις, όπως τα εργοτάξια κατασκευαστικών επιχειρήσεων, οι χώροι συγκέντρωσης, επεξεργασίας και μεταφοράς αγροτικών προϊόντων, οι αυτοκινητοτράπεζες και οι προσωρινοί εκθεσιακοί χώροι. Τα στοιχεία των συναλλαγών των εγκαταστάσεων της περίπτωσης αυτής καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας ή του υποκαταστήματος στο οποίο ανήκουν το αργότερο μέσα στο πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα από την έκδοσή ή την λήψή τους, κατά περίπτωση.

Καταχώρηση εγγραφών μιας διαχείρισης

5. Στα βιβλία του υποκαταστήματος που τηρούνται χειρόγραφα καταχωρούνται εγγραφές μόνο μίας διαχειριστικής περιόδου, εκτός αν αυτά τηρούνται διπλότυπα.

Έγκριση μη τήρησης ή κατά διάφορο τρόπο τήρησης βιβλίων υποκ/τος

6. Με αίτηση του επιτηδευματία και έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της έδρας, μπορεί να επιτραπεί η μη τήρηση ή η κατά διάφορο τρόπο τήρηση των βιβλίων του υποκαταστήματος. Η έγκριση αυτή κοινοποιείται και στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο υπάγεται το υποκατάστημα.

► 1. Ερμηνεία

Βασικές εγκύκλιοι ΥΠΟΙΚ 3/1992, ν.2166/1993, ν. 2214/1994 (σελίδα.321).

ΥΠΟΙΚ 1056738/3665/ΠΟΛ. 1223/1990: Υποχρεώσεις που απορρέουν από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. και Φ.Π.Α. για τις ενώσεις επιτηδευματιών που δημιουργούν εκθεσιακούς χώρους για την προβολή των προϊόντων τους διανέμοντας κατόπιν τα κοινά έξοδα στα μέλη τους (σελίδα 604).

► 2. Αποφάσεις Σ.τ.Ε.

Σ.τ.Ε. 5084/1984: Κατ' άρθρο 11 παράγρ. 1 του Κ.Φ.Σ. (Π.Δ. 99/77), ως υποκατάστημα εντός του οποίου υποχρεούται ο επιτηδευματίας να τηρεί βιβλία και στοιχεία, θεωρείται

Άρθρο 10 Πρόσθετα βιβλία

Βιβλίο ή στοιχείο ποσο-
τικής παραλαβής:

1. Επί ποσοτικής παραλαβής εμπορεύσιμων αγαθών, που δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης που προβλέπεται από τον Κώδικα αυτό ή δεν εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο για την αγορά τους, τηρείται βιβλίο ποσοτικής παραλαβής στο οποίο καταχωρούνται η χρονολογία παραλαβής, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του αποστολέα, το είδος και η ποσότητα των αγαθών και ο σκοπός της παραλαβής.

Επίσης βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου τηρείται και από τους επισκευαστές ηλεκτρικών και ηλεκτρονικών συσκευών όταν παραλαμβάνουν στην επαγγελματική τους εγκατάσταση αγαθά για επισκευή που δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης που προβλέπεται από τον Κώδικα αυτόν⁽¹⁾.

Το βιβλίο αυτό τηρείται και στο υποκατάστημα, εφόσον συντρέχει περίπτωση. Το βιβλίο ποσοτικής παραλαβής μπορεί να αντικατασταθεί με θεωρημένο διπλότυπο δελτίο ποσοτικής παραλαβής, που εκδίδεται για κάθε παραλαβή και περιέχει τα δεδομένα του βιβλίου αυτού.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας μπορεί, αντί να τηρεί βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, να ενεργεί ανάλογη εγγραφή με λογιστικό ισότιμο κατά την παραλαβή των αγαθών.

Βιβλίο πρώτης εγκατά-
στασης

2. Έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αγορές και λοιπές συναλλαγές αναγκαίες για τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης, καταχωρούνται σε βιβλία που θεωρούνται στο όνομα του ιδρυτή από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της κατοικίας ή της έδρας του, με μνεία της υπό σύσταση επιχείρησης. Αν ο ιδρυτής είναι πρόσωπο που έχει έδρα, κατοικία, διαμονή ή εγκατάσταση σε άλλη χώρα, τα βιβλία θεωρούνται στο όνομα του νόμιμου εκπροσώπου του στην Ελλάδα. Οι εγγραφές που καταχωρήθηκαν στα προσωρινά βιβλία μεταφέρονται στα οριστικά βι-

(1) Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 1 προστέθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 43 του ν. 2214/1994 και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 66 του ίδιου νόμου, από 1.1.1995.

βλία αναλυτικά ή συγκεντρωτικά αμέσως μετά τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης.

3. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα αυτού, εφόσον πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις και διενεργεί αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά υποχρεούται:

α) να τηρεί βιβλίο επενδύσεων, στο οποίο τηρούνται εξωλογιστικά κατά αναπτυξιακό νόμο:

αα) λογαριασμός για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τη συνολική αξία κτήσης του και πιστώνεται κάθε φορά με την αφορολόγητη έκπτωση ή με την αξία πώλησής του,

αβ) συγκεντρωτικός λογαριασμός, ο οποίος χρεώνεται με την αναγνωριζόμενη για έκπτωση κάθε χρόνο αξία των πραγματοποιούμενων νέων επενδύσεων και πιστώνεται με το συνολικό ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης.

β) να τηρεί στα λογιστικά του βιβλία χωριστούς αναλυτικούς λογαριασμούς κατά αναπτυξιακό νόμο για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά,

γ) να καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και χωριστά κατά αναπτυξιακό νόμο, τις επενδύσεις, τις εκπτώσεις και τα αποθεματικά.

4. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα αυτού τηρεί βιβλίο επενδύσεων, στο οποίο τηρούνται κατά αναπτυξιακό νόμο:

α) λογαριασμός επενδύσεων, ο οποίος χρεώνεται κατά χρονολογική σειρά με τις δαπάνες απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων που αποτελούν παραγωγικές επενδύσεις και πιστώνεται με την αξία πώλησης ή επιστροφής των περιουσιακών αυτών στοιχείων,

β) λογαριασμός αφορολόγητου αποθεματικού, ο οποίος πιστώνεται με το ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης ή του αποθεματικού,

γ) χωριστός λογαριασμός για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τις δαπάνες απόκτησης αυτού και πιστώνεται με την αφορολόγητη έκπτωση που σχηματίζεται κάθε φορά ή με την αξία πώλησής του.

5. Ο επιτηδευματίας της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων, τηρεί και

Βιβλία επενδύσεων επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας

Βιβλία επενδύσεων επιτηδευματία της πρώτης και δεύτερης κατηγορίας

Βιβλίο κίνησης πελατών (πόρτας)	<p>τα ακόλουθα βιβλία, κατά περίπτωση:</p> <p>α) ο εκμεταλλευτής οίκου ευγηρίας, ξενοδοχείου, ξενώνα, επιπλωμένων διαμερισμάτων και οικιών, καθώς και ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ, τηρεί βιβλίο κίνησης πελατών (πόρτας), στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο του πελάτη, την ημερομηνία άφιξης και αναχώρησής του και τον αριθμό του δωματίου. Επί πλέον ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ καταχωρεί τον αριθμό των ατόμων που συνοδεύουν κάθε πελάτη, καθώς και το είδος του κατασκηνωτικού και μεταφορικού μέσου,</p>
Βιβλίο μητρώου μαθητών	<p>β) ο εκμεταλλευτής παιδικού σταθμού, εκπαιδευτηρίου, σχολής, φροντιστηρίου, εργαστηρίου ελευθέρων σπουδών και κάθε άλλης φύσης επιχείρησης ή οργανισμού με χαρακτήρα διδακτικό ή επαγγελματικής κατάρτισης, τηρεί και μητρώο μαθητών στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση των μαθητών που φοιτούν, τη χρονολογία έναρξης της φοίτησης, το ποσό που συμφωνείται, χωριστά, των διδασκτρων, των τροφείων, των μεταφορικών και των λοιπών δικαιωμάτων και τη χρονολογία διακοπής της φοίτησης,</p>
Βιβλίο εισόδου - εξόδου ασθενών	<p>γ) ο εκμεταλλευτής κλινικής ή θεραπευτηρίου τηρεί:</p> <p>γα) βιβλίο εισόδου και εξόδου ασθενών, στο οποίο καταχωρεί την χρονολογία εισόδου του ασθενή, το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση αυτού, καθώς και τη χρονολογία της εξόδου του,</p>
Βιβλίο ασθενών	<p>γβ) βιβλίο ασθενών, με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε ασθενή, στην οποία καταχωρεί, πλέον των δεδομένων του βιβλίου εισόδου και εξόδου ασθενών, την κατηγορία της θέσης νοσηλείας του, το είδος των παρεχομένων υπηρεσιών νοσηλείας και τον αύξοντα αριθμό της απόδειξης παροχής υπηρεσιών. Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας θέσης καταχωρεί τη χρονολογία αυτής και την κατηγορία της νέας θέσης,</p>
Βιβλίο μεριδολογίου γιατρών	<p>γγ) διπλότυπο βιβλίο μεριδολογίου γιατρών φυσικών προσώπων, με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε γιατρό, με αναγραφή της διεύθυνσής του και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., στην οποία καταχωρεί το ονοματεπώνυμό του και τη διεύθυνση του ασθενή που δέχεται την ειδική ιατρική περίθαλψη από το γιατρό, τη χρονολογία παροχής της περίθαλψης και την κατηγορία της θέσης νοσηλείας του ασθενή. Επί ειδικής ιατρικής περίθαλψης του ασθενή από περισσότερους γιατρούς, τα δεδομέ-</p>

να αυτά καταχωρούνται στις μερίδες όλων των γιατρών. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται και από όλα τα νοσοκομεία, κλινικές και εξωτερικά ιατρεία αυτών, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν και την τυχόν απαλλαγή τους από το φόρο εισοδήματος εφόσον παρέχεται σ' αυτά περίθαλψη από γιατρούς, στους οποίους καταβάλλεται γι' αυτήν αμοιβή μη έμμισθης υπηρεσίας.

δ) ο εκμεταλλευτής διαγνωστικού κέντρου τηρεί βιβλίο επίσκεψης ασθενών στο οποίο καταχωρεί για κάθε ασθενή, το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνσή του, τη χρονολογία της επίσκεψης και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής,

Βιβλίο επίσκεψης ασθενών

ε) ο εκμεταλλευτής κέντρου αισθητικής ή γυμναστηρίου, τηρεί βιβλίο πελατών στο οποίο καταχωρεί για κάθε μία επίσκεψη, το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το είδος της υπηρεσίας που του παρέχει, τη χρονολογία επίσκεψής του και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής. Επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του πελάτη, το συμφωνούμενο ποσό, τη χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας,

Βιβλίο πελατών για εκμεταλλευτή κέντρου αισθητικής ή γυμναστηρίου

στ) ο εκπαιδευτής οδηγών αυτοκινήτων τηρεί, για κάθε εκπαιδευτικό αυτοκίνητο, βιβλίο εκπαιδευομένων οδηγών, στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του εκπαιδευομένου, το ποσό της αμοιβής που συμφωνείται, τη χρονολογία και την ώρα έναρξης και λήξης κάθε μαθήματος. Ανάλογη υποχρέωση έχει και για την παράστασή του κατά την εξέταση των υποψηφίων οδηγών. Το βιβλίο τηρείται στο αυτοκίνητο κατά τη διάρκεια του μαθήματος ή της εξέτασης,

Βιβλίο εκπαιδευομένων οδηγών

ζ) ο εκμεταλλευτής εκκοκιστηρίου βάμβακος τηρεί βιβλίο πρέσσας, στο οποίο καταχωρεί τον αύξοντα αριθμό κάθε δέματος εκκοκιζομένου βάμβακος, το βάρος του και τα στοιχεία του δικαιούχου,

Βιβλίο πρέσσας

η) ο εκμεταλλευτής ψυκτικών χώρων και χώρων αποθήκευσης αγαθών τρίτων:

ηα) εκδίδει διπλότυπο δελτίο εισαγωγής στο ψυγείο ή τίτλο αποθήκευσης, στο οποίο αναγράφει το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του αποθέτη, το είδος, την ποσότητα, τον τρόπο και τα σημεία συσκευασίας των αγαθών που αποθηκεύονται. Κατά την εξαγωγή εκδίδει δελτίο αποστολής, σύμφωνα με

Δελτίο εισαγωγής

Βιβλίο αποθήκευσης	<p>τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 11 του Κώδικα αυτού,</p> <p>ηθ) τηρεί διπλότυπο βιβλίο αποθήκευσης, σε μερίδες κατά αποθέτη, με αναγραφή της διεύθυνσής του και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Σε κάθε μερίδα καταχωρεί τα δεδομένα των δελτίων εισαγωγής και αποστολής, καθώς και τον αριθμό του παραστατικού εσόδων,</p>
Βιβλίο στάθμευσης αυτοκινήτων	<p>θ) ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων τηρεί βιβλίο στάθμευσης, στο οποίο καταχωρεί, για κάθε αυτοκίνητο, τη χρονολογία και την ώρα της εισόδου και της εξόδου του, καθώς και τον αριθμό κυκλοφορίας του. Επί μηνιαίας ή διαρκούς μίσθωσης καταχωρείται ο αριθμός κυκλοφορίας, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης και το ποσό που συμφωνείται,</p>
Βιβλίο εισερχομένων αυτοκινήτων	<p>ι) ο επιτηδευματίας που διατηρεί επιχείρηση πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων και μοτοσυκλεττών για λογαριασμό του ή για λογαριασμό τρίτου, ως και ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων, μοτοσυκλεττών, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων, τηρεί βιβλίο εισερχομένων στο οποίο καταχωρεί για κάθε όχημα τη χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου καθώς και τον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου και εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το είδος του οχήματος. Κατ' εξαίρεση, ο εκμεταλλευτής πλυντηρίου αυτοκινήτων δεν αναγράφει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του κατόχου.</p>
Επισκευή δωρεάν	<p>Η καταχώρηση στο βιβλίο εισερχομένων των επιχειρήσεων επισκευής και συντήρησης γίνεται όταν το όχημα εισέλθει και σταθμεύσει στον κύριο χώρο του συνεργείου και αποχωρήσει ο οδηγός του, ή αρχίσει η εργασία επισκευής.</p>
Πρόσθετα βιβλία ασφαλιστικών επιχειρήσεων	<p>Στην περίπτωση επισκευής για την οποία δε λαμβάνεται αμοιβή αναγράφεται, σε ειδική στήλη του βιβλίου αυτού, η ένδειξη «δωρεάν» και υπογράφει παραπλεύρως ο πελάτης.</p>
Βιβλίο διάθεσης λαχείων	<p>ια) η ασφαλιστική επιχείρηση τηρεί βιβλία ασφαλιστηρίων συμβολαίων, ακύρωσης ασφαλιστηρίων συμβολαίων, ασφαλιστικών κινδύνων (ζημιών) και αντασφαλιστηρίων συμβολαίων.</p>
Βιβλίο διάθεσης λαχείων	<p>ιβ) ο πράκτορας κρατικών λαχείων τηρεί βιβλίο διάθεσης λαχείων, στο οποίο καταχωρεί, πριν από την έναρξη πώλησης των λαχείων κάθε κλήρωσης, τους αριθμούς των λαχείων που προορίζονται να πωληθούν</p>

λιανικώς από τον ίδιο.

ιγ) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης τηρεί βιβλίο εισερχομένων, στο οποίο καταχωρεί για κάθε σκάφος την χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου, καθώς και τον αριθμό νηολόγησης του σκάφους και, εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το όνομα του σκάφους.⁽¹⁾

Βιβλίο εισερχομένων σκαφών

ιδ) Ο φυσιοθεραπευτής για τους πελάτες που τον επισκέπτονται στην επαγγελματική του εγκατάσταση τηρεί βιβλίο πελατών, στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το είδος της υπηρεσίας που του παρέχει, τη χρονολογία της επίσκεψης και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής. Επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του πελάτη, το συμφωνούμενο ποσό, τη χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας.

Βιβλίο πελατών φυσιοθεραπευτή

Ειδικά ο φυσιοθεραπευτής που έχει συμβληθεί με το Δημόσιο και με λοιπά ασφαλιστικά ταμεία (ΙΚΑ, ΤΕΒΕ κ.λπ.) και δεν λαμβάνει ιδιαίτερη αμοιβή κατά επίσκεψη από τους πελάτες ασφαλισμένους των ταμείων αυτών, μπορεί να μην καταχωρεί τα στοιχεία του πελάτη αυτού στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών.⁽¹⁾

ιε) Ο κατασκευαστής προκατασκευασμένων οικιών τηρεί βιβλίο παραγγελιών, στο οποίο για κάθε παραγγελία καταχωρεί το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του πελάτη, το παραγγελλόμενο είδος, την αξία που συμφωνείται και τον αριθμό του τιμολογίου ή της απόδειξης πώλησης, κατά περίπτωση.⁽¹⁾

Βιβλίο παραγγελιών κατασκευαστή προκατασκευασμένων οικιών

ιστ) Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης σκαφών θαλάσσης τηρεί βιβλίο στάθμευσης, στο οποίο καταχωρεί για κάθε σκάφος θαλάσσης την ημερομηνία εισόδου και εξόδου του, καθώς και τον αριθμό νηολόγησης του σκάφους, και όταν δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός το όνομα του σκάφους. Επί μηνιαίας ή διαρκούς μίσθωσης καταχωρείται ο αριθμός νηολόγησης του σκάφους, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης και το ποσό που συμφωνείται.⁽¹⁾

Βιβλίο στάθμευσης σκαφών

⁽¹⁾ Οι περιπτώσεις ιγ', ιδ', ιε' και ιστ' προστέθηκαν με την παρ. 6 του άρθρου 43 του ν. 2214/1994 και ισχύουν, σύμφωνα με το άρθρο 66 του ίδιου νόμου, από 1.1.1995.

6. Τα βιβλία που τηρούνται υποχρεωτικά με βάση τις διατάξεις άλλων νόμων αναπληρώνουν τα πρόσθετα βιβλία του άρθρου αυτού, εφόσον τηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του και είναι θεωρημένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. (*),(**),(***),(****)

Βιβλία άλλων νόμων

► 1. Συναφείς διατάξεις

(★) Ν. 2065/1992, άρθρο 64

Καθιέρωση ειδικών υποχρεώσεων δικηγόρων και γιατρών

11. Ο γιατρός υποχρεούται στο ιατρείο του να τηρεί βιβλίο επίσκεψης ασθενών, θεωρημένο από την αρμόδια φορολογική αρχή, στο οποίο καταχωρείται χωριστά για κάθε ασθενή το ονοματεπώνυμο αυτού, η χρονολογία επίσκεψης, και η διεύθυνσή του. Το βιβλίο αυτό ενημερώνεται με την είσοδο του ασθενούς στον εξεταστικό χώρο. Για την τήρηση του βιβλίου αυτού έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις του Κ.Β.Σ. Αντί του βιβλίου επίσκεψης ασθενών τα ως άνω στοιχεία δύναται να περιλαμβάνονται στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων. Οι λεπτομέρειες εφαρμογής της παρούσας διάταξης θα καθοριστούν με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών [Α. Υ. Ο. 1089300/720/ΠΟΛ. 1191/17.9.1992 (ΦΕΚ 575 Β')]. Λεπτομέρειες εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 11 του άρθρου 64 του ν. 2065/1992 σελίδα 177].

12. Η ισχύς των διατάξεων του άρθρου αυτού αρχίζει δύο μήνες μετά από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Α. 9934/197/ΠΟΛ. 176/23.6.1977: Εκδιδόμενα στοιχεία από τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις.

Σχετ: Υπόμνημα Ενώσεως των εν Ελλάδι εργαζομένων Ασφαλιστικών Εταιριών και της Ενώσεως Ασφαλιστών Ελλάδος αριθ. Φ. 532/18.3.1977.

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 11 του άρθρου 13 του υπ' αριθ. 99/ 1977 Π. Δ/τος «περί Κώδικος Φορολογικών Στοιχείων», από την 1η Μαΐου 1977 και εφεξής οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις υποχρεούνται να τηρούν και τα πρόσθετα ειδικά βιβλία που ορίζονται απ' αυτές, μεταξύ των οποίων είναι και το βιβλίο ασφαλιστηρίων συμβολαίων, το οποίο ενημερώνεται εντός της επομένης ημέρας από της συντάξεως του συμβολαίου ή της πρόσθετης πράξεως, κατ' επιταγή της διατάξεως της περπτώσεως ιγ' της παραγρ. 7 του αυτού Κώδικα.

2. Επίσης, με τις ίδιες διατάξεις, οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις υποχρεούνται από την 1η Μαΐου 1977 και εφεξής να εκδίδουν σε κάθε περίπτωση για τα ασφάλιστρα, τις επιστροφές ασφαλιστρων, τις παρεχόμενες εκπτώσεις επί των ασφαλιστρων και για τις καταβαλλόμενες ασφαλιστικές αποζημιώσεις θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη, στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του ασφαλισμένου, ο αριθμός του ασφαλιστηρίου συμβολαίου, το ποσό των ασφαλιστρων ή των επιστρεφόμενων ασφαλιστρων ή της εκπτώσεως επί των ασφαλιστρων ή της καταβαλλόμενης ασφαλιστικής αποζημιώσεως, κατά περίπτωση.

3. Για τις χορηγούμενες από τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις προμήθειες και λοιπά δικαιώματα σε πράκτορες, παραγωγούς ασφαλειών και ασφαλειομεσίτες εκδίδονται από τους δικαιούχους που είναι επιτηδευματίες θεωρημένα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών και στις λοιπές περιπτώσεις εκδίδονται αποδείξεις επαγγελματικών δαπανών από τις καταβάλλουσες τις προμήθειες ασφαλιστικές επιχειρήσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ

Άρθρο 11.

Δελτία αποστολής. Δελτία εσωτερικής διακίνησης επιχειρήσεων επεξεργασίας.

1. Δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία:

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

β) σε κάθε 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 επαγγελματιών εγκαταστάσεων του επιτηδευματία. Με έγκριση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., επιτρέπεται στην περίπτωση αυτή η μη έκδοση δελτίου αποστολής ή η έκδοσή του κατά διαφορετικό τρόπο, εφόσον λόγω απόστασης δεν είναι εξαιρετικά δύσκολη η παρακολούθηση των διακινουμένων αγαθών.

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

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

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

Περιπτώσεις έκδοσης Δ.Α. από επιτηδευματίες

Περιπτώσεις έκδοσης Δ.Α. από πρόσωπα άρθρου 2 § 3 - (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κλπ.)- και πρόσωπα άρθρου 2 § 4 α-γρότες

Συγκεντρωτικό Δ.Α.

3. Συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής εκδίδεται σε περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών που η ποσότητά τους καθορίζεται από τον παραλήπτη κατά την παραλαβή τους. Κατά την παράδοση των αγαθών εκδίδεται από τον υπόχρεο, κατά παραλήπτη, δελτίο αποστολής ή συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας ή απόδειξη λιανικής πώλησης, ανεξάρτητα από την υποχρέωση τήρησης ή μη βιβλίων από τον πωλητή. Στο στοιχείο που εκδίδεται κατά περίπτωση αναγράφεται και το είδος και η ποσότητα των αγαθών, καθώς και η ακριβής ώρα παράδοσής τους. Με την επιστροφή στην επιχείρηση αναγράφεται στο πρωτότυπο του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής η ποσότητα των αγαθών που επιστρέφονται.

Συγκεντρωτικό Δ.Α. για ανταλλακτικά προς επισκευή συσκευών

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

Δελτίο εσωτερικής διακίνησης

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

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

β) για κάθε επαναφορά στην αποθήκη πρώτων λών, βοηθητικών υλών και ειδών συσκευασίας, που χρησιμοποιήθηκαν τελικά στην παραγωγική διαδικασία,

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

5. Στο δελτίο αποστολής αναγράφονται:

Δελτίο αποστολής. Περιεχόμενο

α) τα στοιχεία του αποστολέα και παραλήπτη όπως ορίζονται από τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 12 του Κώδικα αυτού, εκτός του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του παραλήπτη. Όταν τα αγαθά αποστέλλονται σε ιδιώτη αναγράφεται μόνο το ονοματεπώνυμο και η 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 τόπος από τον οποίο τα αγαθά αποστέλλονται, καθώς και ο τόπος προορισμού, όταν δεν συμπίπτει με τη διεύθυνση του καταστήματος ή του υποκαταστήματος του αποστολέα και του καταστήματος του παραλήπτη, κατά περίπτωση ⁽¹⁾.

δ) η ημερομηνία έκδοσης του δελτίου αποστολής. Με έγκριση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. επιτρέπεται τα δελτία αποστολής να εκδίδονται σε προγενέστερο χρόνο από την ημερομηνία της διακίνησης των αγαθών, όταν υπάρχουν σοβαρές δυσχέρειες. Στην περίπτωση αυτή στο δελτίο αποστολής αναγράφεται και η ημερομηνία που θα γίνει η μεταφορά,

ε) ο σκοπός της διακίνησης,

στ) 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 (Η/Υ),

ζ) επί αποστολής αγαθών μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος ή μεταξύ υποκαταστημάτων, εφόσον στο υποκατάστημα τηρείται βιβλίο αποθήκης κατ' είδος, ποσότητα και αξία ή εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, αναγράφεται και η αξία των αγαθών

(1) Η περίπτωση γ' τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 8 του ν. 2120/1993 και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 11 του ίδιου νόμου, από 4.3.1993.

Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

«γ) ο τόπος από τον οποίο τα αγαθά αποστέλλονται, καθώς και ο τόπος προορισμού».

που αποστέλλονται. Αν αυτό δεν είναι άμεσα εφικτό, αξία γνωστοποιείται με ιδιαίτερο έγγραφο,

η) ο αριθμός του τιμολογίου αγοράς ή πώλησης ης τημένων καρπών.

6. Στο δελτίο εσωτερικής διακίνησης αναγράφονται

α) το είδος και η ποσότητα των αγαθών που διακινούνται

β) ο χώρος προέλευσης και ο χώρος προορισμού τών αγαθών.

Δελτίο εσωτερικής διακίνησης - Περιεχόμενο

► 1. Ερμηνεία

Βασικές εγκύκλιοι ΥΠΟΙΚ 3/1992, ν.2166/1993, ν. 2214/1994 (σελίδα 357).

ΥΠΟΙΚ Σ. 384/17/ΠΟΛ. 31/30.1.1987: Εκδιδόμενα στοιχεία κατά την αποστολή αγαθών από τον πωλητή απ' ευθείας σε τρίτους με εντολή του αγοραστή (σελίδα 587).

ΥΠΟΙΚ Σ. 682/52/ΠΟΛ. 54/23.2.1987: Περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν απαιτείται έκδοση δελτίου αποστολής κατά το Π.Δ. 356/86 (σελίδα 590).

ΥΠΟΙΚ Ε. 15039/71/ΠΟΛ. 1019/1989: Διακίνηση εγγράφων και αγαθών από εταιρείες ταχυμεταφορών (σελίδα 597).

ΥΠΟΙΚ 1068017/690/ΠΟΛ. 1155/1991: Έκδοση θεωρημένου δελτίου αποστολής για τη διακίνηση αγροτικών προϊόντων από τους παραγωγούς αυτών και υποβολή συγκριτικών καταστάσεων (σελίδα 612).

ΥΠΟΙΚ 1056885/498/ΠΟΛ. 1109/1992: Δυνατότητα έκδοσης επί πλέον αντιτύπων δελτίων αποστολής (Δ.Α.) (σελίδα 617).

ΥΠΟΙΚ 1128677/ΠΟΛ. 1293/1992: Μεταφορά αγοραζομένων αγαθών από χώρες ΕΟΚ προς την Ελλάδα, από 1.1.1993 (σελίδα 621).

ΥΠΟΙΚ 1121907/ΠΟΛ. 1336/1993: Διακίνηση μεταχειρισμένων ανταλλακτικών, οργάνων και εξαρτημάτων (σελίδα 639).

ΥΠΟΙΚ 1097432/726/0015/ΠΟΛ. 1205/29.8.1994: Διακίνηση αμπελοοινικών προϊόντων (σελίδα 656).

ΥΠΟΙΚ. 1036660/259/0015/ΠΟΛ. 1244/31-10-1994: Διακίνηση Δειγμάτων (σελίδα 660)

► 2. Αποφάσεις Σ.Τ.Ε.

Σ.Τ.Ε. 142/1965: Η μη έκδοση δελτίων αποστολής κατά τη διακίνηση των εμπορευμάτων από το κατάστημα στην αποθήκη καθιστά τα βιβλία και τα στοιχεία ανεπαρκή.

Σ.Τ.Ε. 94/1966: Η μη έκδοση των προβλεπομένων από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. δελτίου εξαγωγής για κάθε εξαγωγή είδους από την αποθήκης πλειίστων πρώτων υλών, καθώς και η μη αναγραφή στα δελτία εισαγωγής του βάρους του προϊόντος που παράχθηκε συνιστούν παραλείψεις που καθιστούν αδύνατο το λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος.

Σ.Τ.Ε. 2094/1985: Κατ' άρθρο 28 του Κ.Φ.Σ. (Π.Δ. 99/77), η υποχρέωση τήρησης και έκδοσης των σ' αυτό αναφερομένων στοιχείων προϋποθέτει μεταφορά αγαθών και συνεπώς, δεν συντρέχει η προϋπόθεση αυτή για τον πλανόδιο λιανοπωλητή που χρησιμοποιεί το ιδιωτικό του αυτοκίνητο ως κινητό κατάστημα και δεν διαθέτει μόνιμη επαγγελματική εγκατάσταση.

Σ.Τ.Ε. 3159/1986: Κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23 και 28 παρ. 1, εδ. και γ' του Κ.Φ.Σ. (Π.Δ. 99/77) ΔΕΝ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ η έκδοση δελτίου αποστολής επί μεταφοράς κινητών παγίων στοιχείων - μηχανής απόφραξης βόθρων και υδραυλικών εγκαταστάσεων - με φορτηγό Ι.Χ. αυτοκίνητο, του επιτηδευματία στον τόπο εργασίας, για την εκτέλεση έργου που αποτελεί αντικείμενο των εργασιών του.

Σ.Τ.Ε. 223/1991: Ως μη επίδειξη φορολογικού στοιχείου θεωρείται η τοποθέτηση του μέσα στο δέμα που περιέχει τα αγαθά (άρθρα 23 και 47 παρ. 1 Π.Δ. 99/77)

Σ.Τ.Ε. 3067/1993: Η επίδειξη συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου με ένδειξη άλλου προορισμού, δεν αναπληρώνει το νόμιμο στοιχείο που προορίζεται για τον αγοραστή.

Άρθρο 12.

Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις

1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.

2. Για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα, προς τον ίδιο επιτηδευματία ή πρόσωπο των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, ο πωλητής επιτηδευματίας μπορεί, αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή - πελάτη, στην οποία καταχωρείται για κάθε πώληση αγαθών ή 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 το αργότερο μέχρι τη δεκάτη ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου που αφορά, στο οποίο δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, εφόσον η πιο πάνω κατάσταση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα, ένα των οποίων επισυνάπτεται στο τιμολόγιο. Η κατάσταση αυτή δεν απαιτείται όταν τα δεδομένα αυτής προκύπτουν από τα πρόσθετα βιβλία του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού ή όταν το τιμολόγιο που εκδίδεται περιέχει αναλυτικά όλα τα δεδομένα που απαιτούνται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις ⁽¹⁾.

Περιπτώσεις έκδοσης Τιμολογίων

Τιμολόγιο επαναλαμβανόμενων πωλήσεων

(1) Το δεύτερο και τρίτο εδάφιο (πρόταση) της παρ. 2 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 8 του άρθρου 43 του Ν. 2214/1994 και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 66 του ίδιου νόμου, από 11.5.1994.

Τα εδάφια που αντικαταστάθηκαν είχαν ως εξής:

«Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται το τιμολόγιο το αργότερο μέχρι τη δεκάτη ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου που αφορά. Η κατάσταση αυτή δεν απαιτείται όταν τα δεδομένα αυτής προκύπτουν από τα πρόσθετα βιβλία του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού»

Τιμολόγιο για επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις κ.λ.π.

3. Επίσης, ο επιτηδευματίας εκδίδει τιμολόγιο όταν εισπράττει επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, αποζημιώσεις, επιστροφές έμμεσών φόρων, δασμών, τελών, τόκων, εισφορές και άλλα ανόργανα έσοδα. Για την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, ως είσπραξη θεωρείται και η πίστωση του λογαριασμού του δικαιούχου, εφόσον αυτός εγγράφως έλαβε γνώση της πίστωσης αυτής.

Τιμολόγιο από Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λ.π.

4. Τιμολόγιο εκδίδεται και από τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού για τις πωλήσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούν σε επιτηδευματία ή σε πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2.

Τιμολόγιο αγοράς επί αρνήσεως ή ανακριθούς έκδοσης ή αγοράς αγαθών από μη υπόχρεους

5. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά που αγοράζουν ή τις υπηρεσίες που δέχονται από πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το πρωτότυπο του τιμολογίου που εκδίδει ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών αποστέλλεται εντός του επομένου από την έκδοσή του μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.

Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων

6. Όταν ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού αγοράζουν αγαθά από τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 και δεν είναι δυνατή η άμεση έκδοση τιμολογίου, εκδίδεται από τον αγοραστή απόδειξη ποσοτικής παραλαβής, εφόσον τα αγαθά δε συνοδεύονται από δελτίο αποστολής. Στο τέλος κάθε μήνα εκδίδεται από τον αγοραστή τιμολόγιο, κατά πωλητή, στο οποίο καταχωρούνται αθροιστικά κατ' είδος το περιεχόμενο των αποδείξεων ποσοτικής παραλαβής ή των δελτίων αποστολής και οι αριθμοί τους.

Τιμολόγιο αγοράς για επαναλαμβανόμενες αγορές από αγρότες

Επίσης, για τις επαναλαμβανόμενες κάθε ημέρα αγορές αγροτικών προϊόντων από τον ίδιο πωλητή - παραγωγό, επιτρέπεται η έκδοση διπλότυπης απόδειξης ποσοτικής παραλαβής, στην οποία αναγράφεται και η τιμή μονάδας του είδους. Από το στέλεχος των αποδείξεων αυτών ενεργείται εγγραφή των ποσοτήτων που αγοράζονται και της αξίας της αγοράς τους σε κα-

τάσταση που τηρείται σε μερίδες κατά πωλητή παραγωγό. Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται το τιμολόγιο το αργότερο μέχρι τη δεκάτη ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα.

Πώληση ή επεξεργασία αγαθών για λογαριασμό τρίτων

Εκκαθαρίσεις

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

Η πιό πάνω κατάσταση μπορεί να μη συντάσσεται εάν τα στοιχεία της αναγράφονται στην εκκαθάριση.

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

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

Αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου - εκκαθαρίσεις

Αναγραφή στοιχείων συμβαλλομένων στα τιμολόγια

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

Τι νοούνται πλήρη στοιχεία συμβαλλομένων

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

Περιεχόμενο τιμολογίου-δεδομένα συναλλαγής

11(**). Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό προστίθενται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. πεαναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό τιμής αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

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

Τιμολόγιο αντιπροσώπου οίκου εξωτερικού

12. Στο τιμολόγιο που εκδίδει ο αντιπρόσωπος εκτός οίκου εξωτερικού, εκτός από τα στοιχεία που αναφέρονται στις παραγράφους 9, 10 και 11 του άρθρου αυτού αναγράφει και τα στοιχεία της τράπεζας που καταβάλλει την προμήθεια ή πιστώνει το λογαριασμό του, τα στοιχεία του οίκου εξωτερικού και τον αριθμό του τιμολογίου ή της παραγγελίας, στα οποία αναφέρεται προμήθεια. Επίσης εκδίδει τιμολόγιο με το ίδιο περιεχόμενο και στις περιπτώσεις που παίρνει προμήθεια και από τον παραγγελέα ή μόνο απ' αυτόν (***)

Πιστωτικό τιμολόγιο

13. Για τις επιστροφές και τις εκπτώσεις ή άλλες διαφορές, εκτός του Φ.Π.Α., οι οποίες αναφέρονται σε προηγούμενες συναλλαγές, εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο από τον εκδότη του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου

ου 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.

14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Αν ο αγοραστής είναι πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2 μπορεί να εκδοθεί το τιμολόγιο μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών.

Το τιμολόγιο αγοράς ηρτημένων καρπών εκδίδεται κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης.

Επί επιστροφής αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από το χρόνο της παραλαβής τους και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά.

Στις προαναφερόμενες περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών, όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές ή παραδόσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 22α του ν. 1642/1986 (ΦΕΚ 125 Α'), το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων ⁽¹⁾.

15. Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής.

Τιμολογίων πώλησης, χρόνος αγοράς

Τιμολογίων αγοράς ηρτημένων καρπών χρόνος

Πιστωτικού τιμολογίου χρόνος

Τιμολογίων παροχής υπηρεσιών χρόνος

(1) Το τέταρτο εδάφιο της παρ. 14 προστέθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 21 του Ν. 2166/1993 και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 35 του ίδιου νόμου, από 24.8.1993.

Τιμολογίων εκτέλεσης
τεχνικών έργων, χρό-
νος έκδοσης

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

Εξαιρέσεις από την έκ-
δοση τιμολογίων

16. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή:

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

β) στις πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού, αεριόφωτος ηλεκτρικού ρεύματος, θερμικής ενέργειας ή παροχής τηλεπικοινωνιακών, ταχυδρομικών, τραπεζικών, χρηματιστηριακών και χρηματοδοτικών εργασιών, εφόσον από τις επιχειρήσεις πώλησης των ειδών ή παροχής των υπηρεσιών αυτών εκδίδονται άλλα έγγραφα, που περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου, εκτός από τη Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλομένου και αντίτυπο αυτών των εγγράφων παραδίδεται στον πελάτη ⁽¹⁾,

γ) στις πωλήσεις μη εμπορευσίμων αγαθών για τον αγοραστή επιτηδευματία αξίας κάθε συναλλαγής μέχρι πέντε χιλιάδων (5.000) δραχμών, εφόσον εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης.

(1) Η περίπτ. β' τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 8 του Ν 2120/1993 και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 5 του ίδιου άρθρου και νόμου από 1.7.1993.

Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

«β) στις πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού, αεριόφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος, θερμικής ενέργειας ή παροχής τηλεπικοινωνιακών, ταχυδρομικών, τραπεζικών, χρηματιστηριακών και χρηματοδοτικών εργασιών, εφόσον από τις επιχειρήσεις πώλησης των ειδών ή παροχής των υπηρεσιών αυτών εκδίδονται άλλα έγγραφα που περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου, εκτός του Α.Φ.Μ. και της Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλομένου και αντίτυπο αυτών των εγγράφων παραδίδεται στον πελάτη».

Άρθρο 16(★)

Έγγραφο μεταφοράς.

Έκδοση Δ.Α. για μεταφορές με Ι.Χ. μεταφορικά μέσα

1. Επί μεταφοράς αγαθών από τον επιτηδευματία για την άσκηση του επαγγέλματός του ή από τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2, με μεταφορικά μέσα ιδιωτικής χρήσης ή μισθωμένα δημόσιας χρήσης, συνοδευτικό στοιχείο μεταφοράς των αγαθών αυτών είναι το πρώτο αντίτυπο του στοιχείου διακίνησης, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Κώδικα αυτού. Το στοιχείο αυτό συνοδεύει τα αγαθά σε όλη τη διαδρομή και παραδίδεται στον παραλήπτη τους.

Εξαιρέσεις από την έκδοση Δ.Α. για μεταφορές με Ι.Χ. μεταφορικά μέσα

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται:

α) για τις μεταφορές υλικών εκσκαφών ή κατεδαφίσεων από κατασκευαστικές επιχειρήσεις και για τις μεταφορές αυτούσιων λατομικών προϊόντων (άμμου, σκύρων κ.λ.π.), που παράγονται από τις ίδιες επιχειρήσεις για τα έργα που εκτελούνται από αυτές,

β) για τις μεταφορές, που ενεργούνται από μεταλλευτικές επιχειρήσεις, μεταλλεύματος και υλικών που απορρίπτονται (μπάζων), από εργοτάξιο σε εργοτάξιο και από εργοτάξιο σε χώρους αποθήκευσης, επεξεργασίας, εκφόρτωσης και απόρριψης, κατά περίπτωση και

γ) για τις μεταφορές πέτρας, χαλικιού, αργιλοπετρώματος και αργιλοχώματος, από επιχειρήσεις παραγωγής αδρανών υλικών, ασβέστη και τσιμέντου, από τους χώρους περισυλλογής ή εξόρυξης στους χώρους επεξεργασίας.

Ημερολόγιο μεταφοράς αγροτών

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

δελτίου αποστολής, εφόσον σ' αυτό περιέχονται τα λοιπά στοιχεία.

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

Μεταφορά με Δ.Χ. μεταφορικά μέσα

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

Δήλωση μεταφοράς

5. Ο μεταφορέας με βάση τα έγγραφα των προηγούμενων παραγράφων 3 και 4, εκδίδει κατά την παραλαβή των προς μεταφορά αγαθών, για κάθε μεταφορά, φορτωτική κατά φορτωτή και παραλήπτη σε τέσσερα αντίτυπα. Το πρώτο αντίτυπο συνοδεύει τα αγαθά, αποτελεί αποδεικτικό παράδοσης αυτών και παραμένει 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.

Φορτωτική μεταφορέα

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

Φορτωτική μεταφορικού γραφείου

Για τη μεταφορά των αγαθών το μεταφορικό γραφείο, όταν η φόρτωση γίνεται από τις εγκαταστάσεις του, εκδίδει διπλότυπη κατάσταση αποστολής αγαθών, στην οποία αναγράφει το είδος και τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος και την ποσότητα των μεταφερομένων αγαθών και τον τόπο προορισμού τους. Το ένα αντίτυπο της κατάστασης αυτής παραδίδεται στο

Κατάσταση αποστολής μεταφορικού γραφείου

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.

7. 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⁽¹⁾,

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

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,

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.

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

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

Περιεχόμενο φορτωτικής

Μεταφορές ιδίων αγαθών - εξαιρέσεις

Αποδείξεις μεταφοράς (κομιστρών)

(1) Η φράση «καθώς και» προστέθηκε με την παρ. 36 του άρθρου 43 του Ν. 2214/1994 και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 66 του ίδιου νόμου από 11.5.1994.

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.

10. Ο μεταφορέας ή το μεταφορικό γραφείο εκδίδει διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς σε τρία αντίτυπα:

Διορθωτικό σημείωμα

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. 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.

11. 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.

Διεθνείς μεταφορές

12. 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 αντιπρόσωπός του ή ο πράκτοράς του.

Αντιπρόσωποι έκδοσης φορτωτικών

13. Επί μεταφοράς αγαθών ενός φορτωτή με φορητά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης, που προορίζονται

Συγκεντρωτική φορτωτική

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

Έννοιες μεταφορέα και φορτωτή

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

► 1. Υπουργικές Αποφάσεις

(★) 1. Α. Υ. Ο. 1077844/ΠΟΛ. 1144/6.8.1992 και 1101579/ΠΟΛ 1220/13.10.1992

που παρατίθενται κάτω από το άρθρο 19 του παρόντος Π.Δ/τος (Σελίδα 176).

2. Α. Υ. Ο. 1125793/961/11.12.1989

Τήρηση βιβλίου ημερολογίου μεταφοράς και χρόνος έκδοσης φορτωτικής στις επαναλαμβανόμενες μεταφορές με αυτοκίνητα φορτηγά ή τρίκυκλα Δ.Χ. (ΦΕΚ 923 Β') (Σελίδα 173).

► 2. Ερμηνεία

Βασικές εγκύκλιοι ΥΠΟΙΚ 3/1992, ν.2166/1993, ν. 2214/1994 (Σελίδα.409).

ΥΠΟΙΚ 1038795/291/0015/ΠΟΛ. 1089/24-3-1995: Παροχή οδηγιών για την αντιμετώπιση φορολογικών θεμάτων των εκμεταλλευτών Φορτηγών Αυτοκινήτων Δημόσιας Χρήσης (Φ.Δ.Χ.) (σελίδα 676).

► 3. Αποφάσεις Σ.τ.Ε.

Σ.τ.Ε. 2079/1985: Εάν ο φορτωτής αγαθών είναι πρόσωπο μη υπόχρεο σε έκδοση των υπό του Κ.Φ.Σ. (Π.Δ. 99/77) οριζομένων στοιχείων, παραδίδει στο μεταφορέα ενυπόγραφο δήλωση μεταφοράς.

Άρθρο 19(★).

Θεώρηση βιβλίων και στοιχείων

1. Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ, πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους:

Βιβλία υποχρεωτικά θεωρημένα

A) Από τα βιβλία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό:

- α) το βιβλίο αγορών,
- β) το βιβλίο εσόδων - εξόδων,
- γ) τα ημερολόγια, στα οποία καταχωρεί πρωτογενώς τις οικονομικές του πράξεις, καθώς και το ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών,
- δ) το γενικό καθολικό ή τα μηνιαία ισοζύγια του γενικού καθολικού, κατά περίπτωση, επί μηχανογραφικής τήρησης,
- ε) το βιβλίο αποθήκης ή τις μηνιαίες καταστάσεις, του άρθρου 24 του Κώδικα αυτού,
- στ) τις ημερήσιες ή τις μηνιαίες καταστάσεις του άρθρου 8 του Κώδικα αυτού ή το βιβλίο αποθήκης, όπου καταχωρούνται πρωτογενώς οι εγγραφές,
- ζ) τα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού,
- η) το βιβλίο απογραφών και τις καταστάσεις απόγραφής,
- θ) το ημερολόγιο μεταφοράς,
- ι) τα βιβλία πρακτικών γενικών συνελεύσεων των μετόχων και του διοικητικού συμβουλίου των ανωνύμων εταιρειών, ως και των συνελεύσεων και της διαχείρισης των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης,
- ια) τις καταστάσεις που υποκαθιστούν ή αναλύουν βιβλία του Κώδικα αυτού, εκτός από τις καταστάσεις των άρθρων 5 και 6 του παρόντος.

B) Από τα στοιχεία(**):

Στοιχεία υποχρεωτικά θεωρημένα

- α) το δελτίο αποστολής,
- β) το συνενωμένο δελτίο αποστολής με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας,
- γ) το τιμολόγιο που εκδίδεται για αγορά αγαθών, όταν δεν έχει προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή, καθώς και το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών,
- δ) την απόδειξη παροχής υπηρεσιών και την από-

δειξη λιανικής πώλησης όταν δεν εκδίδεται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής. Δεν υπόκεινται σε θεώρηση τα εισιτήρια επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηροδρόμους και αεροπλάνα, όταν εκτελούν συγκοινωνίες, καθώς και τα εισιτήρια πλοίων, εφόσον φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α.

ε) Την απόδειξη ποσοτικής παραλαβής αγροτικών προϊόντων.

στ) Τα δελτία κίνησης τουριστικών λεωφορείων⁽¹⁾.

Θεώρηση στοιχείων που εκδίδονται από Η/Υ

Επιτρέπεται η θεώρηση στοιχείων για τα οποία δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση, όταν τα στοιχεία αυτά εκδίδονται με τη χρήση Η/Υ από ενιαίο μηχανογραφικό έντυπο με στοιχεία για τα οποία ορίζεται θεώρησή τους.

Τήρηση αθεώρητων βιβλίων - συνέπειες

2. Τα βιβλία του Κώδικα αυτού, για τα οποία ορίζεται θεώρησή τους, όταν δε θεωρούνται πριν από την έναρξη χρησιμοποίησής τους είναι ως να μην τηρήθηκαν για το μέχρι τη θεώρησή τους χρονικό διάστημα.

Αρμόδιος προϊστάμενος για τη θεώρηση

3. Αρμόδιος για τη θεώρηση των βιβλίων και των στοιχείων του επιτηδευματία είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της έδρας και προκειμένου για τα βιβλία και τα στοιχεία του υποκαταστήματος, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του υποκαταστήματος.

Συγχώνευση και συνένωση βιβλίων και στοιχείων

4. Ο επιτηδευματίας 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 την συγχώνευση ή τη συνένωση παρέχονται τουλάχιστον τα δεδομένα των συγχωνευομένων ή συνενωμένων βιβλίων ή στοιχείων.

(1) Οι υποπεριπτώσεις γ' και δ' της περιπτ. Β' τέθηκαν όπως αντικαταστάθηκαν με την παρ. 16 του άρθρου 43 του Ν. 2214/1994 και οι υποπεριπτώσεις ε' και στ' προστέθηκαν με την ίδια παράγραφο του ίδιου άρθρου και νόμου και ισχύουν, σύμφωνα με το άρθρο 66 του αυτού νόμου, από 1.7.1994.

Οι υποπεριπτώσεις που αντικαταστάθηκαν είχαν ως εξής:

«γ) το τιμολόγιο που εκδίδεται για την παροχή υπηρεσιών

δ) την απόδειξη παροχής υπηρεσιών, όταν δεν εκδίδεται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής. Δεν υπόκεινται σε θεώρηση τα εισιτήρια επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηροδρόμους και αεροπλάνα».

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Η'

ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Άρθρο 32.

Πρόστιμα γενικών παραβάσεων

1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα αυτού, τιμωρείται, για κάθε είδος παράβασης, με πρόστιμο μέχρι τριακόσιες χιλιάδες (300.000) δραχμές, αν πρόκειται για υπόχρεο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας, μέχρι διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές, αν πρόκειται για υπόχρεο τήρησης βιβλίων δεύτερης κατηγορίας και μέχρι εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές προκειμένου για τους λοιπούς υπόχρεους.

2. Κατ' εξαίρεση, όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε. Θεωρείται απόκρυψη της συναλλαγής και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με τη συνολική της αξία και η περίπτωση διακίνησης αγαθών, χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, που προβλέπεται από τον Κώδικα αυτόν⁽¹⁾.

Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από την προηγούμενη παράγραφο, κατά περίπτωση.

3. Σε περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία της προσήκουσας κατηγορίας, τα ανώτατα όρια προστίμων της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού διπλασιάζονται.

Πρόστιμα - Ανώτατα όρια κατά κατηγορία βιβλίων

Πρόστιμο ισόποσο με την αξία της συναλλαγής

Διπλασιασμός προστίμου

(1) Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 2 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 9 του άρθρου 21 του Ν. 2166/1993 και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 35 του ίδιου νόμου, από 24.8.1993.

Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

«Θεωρείται απόκρυψη της συναλλαγής και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με τη συνολική της αξία και η περίπτωση διακίνησης αγορασθέντων ή πωληθέντων αγαθών, χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο που προβλέπεται από τον Κώδικα αυτό».

Πρόστιμο στον μεταφορέα και τον οδηγό

4. Για κάθε παράβαση των διατάξεων του άρθρου 16 του Κώδικα αυτού, τα πρόστιμα που προβλέπονται από την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού επιβάλλονται τόσο στο μεταφορέα ή το μεταφορικό γραφείο όσο και στον οδηγό.

Υποτροπή - Πρόστιμο

5. Σε περίπτωση υποτροπής το ανώτατο όριο του προστίμου μπορεί να ανέλθει μέχρι του τριπλασίου του ανωτάτου ορίου ή της αξίας της συναλλαγής, κατά περίπτωση, όπως αυτά ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού.

Έννοια υποτροπής

Υποτροπή, για την εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου, θεωρείται η επανάληψη πράξης ή παράλειψης της αυτής ακριβώς μορφής, για την οποία τιμωρήθηκε ο υπόχρεος οριστικά προγενέστερα και η οποία έλαβε χώρα εντός της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου ή των δύο προηγούμενων αυτής διαχειριστικών περιόδων.

Μη επιβολή προστίμου επί έκδοσης φορολ. στοιχείων χωρίς τήρηση ενιαίας αρίθμησης

6. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο, όταν εκ παραδρομής εκδοθούν φορολογικά στοιχεία χωρίς την τήρηση ενιαίας αρίθμησης με την προϋπόθεση ότι έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία εμπρόθεσμα και η παράλειψη αυτή δηλωθεί εγγράφως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο⁽¹⁾.

► 1. Ερμηνεία

Βασικές εγκύκλιοι ΥΠΟΙΚ 3/1992, ν. 2166/1993, ν. 2214/1994 (σελίδα 531).
ΥΠΟΙΚ 1019199/233/ΠΟΛ. 1080/1992: Ύψος επιβαλλομένου προστίμου Κ.Φ.Σ. (σελίδα 617).

► 2. Αποφάσεις Σ.τ.Ε.

Σ.τ.Ε. 3711-3713/1983: Κατ' ακολουθία η Φορολογική Αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια μπορούν, να κρίνουν παρεπιπτόντως (άρθρο 2 Κ.Φ.Δ.) περί της εικονικότητας του φορέα ατομικής επιχειρήσεως και να θεωρήσουν ως υποκείμενο των φορολογικών κυρώσεων το πρόσωπο, που πράγματι ασκεί την επιχείρηση.

Σ.τ.Ε. 1340/1987: Καταχωρήσεις ανυπάρχτων Εξόδων συνιστούν ισάριθμες παραβάσεις (άρθρο 47 παρ. 1 Κ.Φ.Σ.)

Σ.τ.Ε. 1170/1988: Η μη επίδειξη στον έλεγχο του παραδιδόμενου από τον φορτωτή στον μεταφορέα προς έκδοση της φορτωτικής φορολογικού στοιχείου, συνιστά παράβαση, τιμωρουμένη με πρόστιμο, τόσο για τον φορτωτή, όσο και για τον μεταφορέα, εκτός αν ο φορτωτής ισχυριστεί και αποδείξει ότι αυτός παρέδωσε προσηκόντως το στοιχείο τούτο στον μεταφορέα, οπότε απαλλάσσεται από κάθε ευθύνη.

(1) Η παράγραφος 6 προστέθηκε με την παρ. 28 του άρθρου 43 του ν. 2214/1994 και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 66 του ίδιου νόμου, από 11.5.1994.

Άρθρο 33

Αυτοτελείς παραβάσεις

Αυτοτελείς παραβάσεις	1. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις και επιβάλλεται για κάθε παράβαση το πρόστιμο που κατά περίπτωση ορίζεται από τις παραγράφους 1 και 2 του προηγούμενου άρθρου:
Μη έκδοση	α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου που ορίζεται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ⁽¹⁾ .
Έκδοση αθεωρήτων	β) η έκδοση καθενός αθεωρήτου στοιχείου, όταν από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου. Κατ' εξαίρεση, δεν επιβάλλεται πρόστιμο για αθεωρήτα στοιχεία που εκδόθηκαν, εφόσον:
	βα) έχουν εκδοθεί από παραδρομή και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία εμπρόθεσμα και
	ββ) δηλώθηκε εγγράφως από τον υπόχρεο στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η παράλειψη αυτή, πριν από την διαπίστωσή της από οποιοδήποτε φορολογικό έλεγχο.
Μη αναγραφή ή ανακριθής αναγραφή ορισμένων ενδείξεων	γ) η μη αναγραφή ή η ανακριθής αναγραφή σε καθένα από τα στοιχεία που αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α' του ονοματεπώνυμου ή της επωνυμίας του αντισυμβαλλόμενου, του είδους, της ποσότητας και της αξίας ή της αμοιβής, καθώς και η μη αναγραφή της διεύθυνσης του αντισυμβαλλόμενου.
'Αρνηση διευκόλυνσης ελέγχου	δ) η άρνηση του υπόχρεου να διευκολύνει το φορολογικό έλεγχο εντός ευλόγου χρόνου ή να παραδώσει σ' αυτόν τα βιβλία, τα έγγραφα και τα στοιχεία εν γένει που υπέπεσαν στην αντίληψή του ^(*) .
Μη καταχώρηση στοιχείων, εγγράφων και στοιχείων απογραφής	ε) η μη καταχώρηση κάθε στοιχείου ή εγγράφου αγοράς, πώλησης, εσόδου, εξόδου, στοιχείου απογραφής, ως και η κάθε μία μη καταχώρηση στα πρόσθετα

(1) Η περίπτωση α' τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 29 του άρθρου 43 του ν. 2214/1994 και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 66 του ίδιου νόμου, από 11.5.1994.

Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

«α) η παράλειψη έκδοσης καθενός τιμολογίου, δελτίου αποστολής, καθεμιάς απόδειξης λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών ή αυτοπαράδοσης, καθώς και κάθε άλλου στοιχείου εσόδου που ορίζεται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού.»

βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού⁽¹⁾ (**).

στ) η κάθε μία καταχώρηση ανύπαρκτης ή ανακριβούς αγοράς ή πώλησης, ανύπαρκτου ή ανακριβούς εισόδου ή εξόδου ή στοιχείου απογραφής, για τις οποίες δεν επιβλήθηκε πρόστιμο της παραπάνω περίπτωσης γ'.

ζ) η μη διαφύλαξη κάθε βιβλίου και στελέχους στοιχείων των πενήντα (50) φύλλων ή ανά πενήντα (50) κινητά φύλλα, που ορίζονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού και για όσο χρόνο ορίζεται, εκτός αν η μη διαφύλαξη οφείλεται αποδειγμένα σε ανωτέρα βία.

η) η μη εμπρόθεσμη ποσοτική ενημέρωση του βιβλίου απογραφών συνιστά αυτοτελή παράβαση για κάθε μία ημέρα καθυστέρησης.

2. Επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων, αυτοτελή παράβαση συνιστούν και:

α) η μη εμπρόθεσμη εκτύπωση των βιβλίων, των μηνιαίων ισοζυγίων του γενικού καθολικού, της μηνιαίας κατάστασης του βιβλίου αποθήκης,

β) η μη εκτύπωση σε αθεώρητο μηχανογραφικό χαρτί των βιβλίων ή πληροφοριών μέσα στην προθεσμία που έταξε ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.,

γ) η μη παράδοση του εγχειριδίου οδηγιών στο φοροτεχνικό έλεγχο,

δ) η μη κάλυψη από τα προγράμματα λογισμικού των υποχρεώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 23 και 24 του Κώδικα αυτού, ως και η μη τήρηση καθεμιάς από τις υποχρεώσεις που θεσπίζονται από τα άρθρα αυτά.

3. Όλες οι λοιπές πράξεις συνιστούν μία παράβαση.

4. Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών τιμολογίων και δελτίων αποστολής θεωρείται ιδιαίζουσα φορολογική παράβαση και επιβάλλεται πρόστιμο μέχρι το πενταπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο του κατά περίπτωση ανώτατου ορίου

Καταχώρηση ανύπαρκτων συναλλαγών

Μη διαφύλαξη βιβλίων και στοιχείων

Μη εμπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίου απογραφών

Αυτοτελείς παραβάσεις επι μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων

Ιδιαίζουσα φορολογική παράβαση - Έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων & η λήψη εικονικών τιμολογίων & δελτίων αποστολής

(1) Το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης ε' καταργήθηκε με την παρ. 30 του άρθρου 43 του ν. 2214/1994, από 11.5.84 το εδάφιο που καταργήθηκε είχε ως εξής: «Ειδικότερα επί μη καταχώρησης καθενός αριθμού λαχείου στο βιβλίο διάθεσης λαχείων το πρόστιμο δεν μπορεί να είναι κατώτερο του κατά περίπτωση ανώτατου ορίου προστίμου της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Κώδικα αυτού».

προστίμου που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 32 του Κώδικα αυτού.

Παραβάσεις που αφορούν περισσότερες της μιάς διαχειριστικές περιόδους

5. Πράξεις ή παραλείψεις που συνιστούν παράβαση των διατάξεων του Κώδικα αυτού και αφορούν περισσότερες της μιάς διαχειριστικές περιόδους κρίνονται αυτοτελώς, και εκδίδεται χωριστή, κατά διαχειριστική περίοδο, απόφαση επιβολής προστίμου.

Πρόστιμο σε συμπράττοντα τρίτο σε παράβαση

6. Στο πρόστιμο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 32 υπόκεινται και ο διευθυντής ή οποιοσδήποτε άλλος μισθωτός των υποχρέων της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού ή ο νομικός ή ο λογιστικός ή ο φορολογικός ή ο οικονομικός σύμβουλος και εν γένει κάθε τρίτος, ο οποίος αποδειγμένα συμπράττει στις πράξεις ή στις παραλείψεις που έχουν σαν συνέπεια τα βιβλία και στοιχεία να μην εμφανίζουν την πραγματική κατάσταση.

► 1. Συναφείς διατάξεις

(★) Ν. 2166 άρθρο 21 παρ. 13.

Οι διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 2065/1992 εφαρμόζονται και σε περίπτωση παρεμπόδισης ενέργειας προληπτικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του π.δ. 186/1992.

(★★) Ν. 2214/1994, άρθρο 43 παρ. 30

«Παραβάσεις των διατάξεων του προηγούμενου καταργούμενου εδαφίου που διαπράχθηκαν από την 1η Ιουλίου 1992 μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος νόμου, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους από τις φορολογικές αρχές, για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί από τους Προϊσταμένους των Δημοσίων Οικονομικών Υπηρεσιών οι σχετικές αποφάσεις επιβολής προστίμου ή έχουν εκδοθεί οι αποφάσεις αυτές και κατά το χρόνο δημοσίευσης του παρόντος νόμου δεν έχουν περαιωθεί οριστικά με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή εκκρεμεί η συζήτηση προσφυγής κατ' αυτών ενώπιον του Διοικητικού πρωτοδικείου, κρίνονται με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 32 σε ό,τι αφορά το ποσό του προστίμου που επιβάλλεται.

Για τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των Διοικητικών Πρωτοδικείων, οι ενδιαφερόμενοι μπορούν, με αίτησή τους που υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου να ζητήσουν τη διοικητική επίλυση της διαφοράς με βάση τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, οπότε καταργείται η σχετική φορολογική δίκη, ακολουθουμένης της διαδικασίας του ν.δ. 4600/1966 (ΦΕΚ 242 Α').

Στην περίπτωση που δεν επιτευχθεί η διοικητική επίλυση της διαφοράς οι υποθέσεις αυτές κρίνονται με βάση τις διατάξεις που ίσχυαν κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης». (ισχύς 11.5.1994).

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

- Α.Ε.= Ανώνυμη Εταιρεία
 Α.Λ.Π.= Απόδειξη Λιανικής Πώλησης
 Α.Π.Υ.= Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών
 Α.Π.Π.= Απόδειξη Ποσοτικής Παραλαβής
 Βλ.= Βλέπε
 βλ. παρ. = Βλέπε παράρτημα
 Δ.Α.= Δελτίο Αποστολής
 Δ.Ο.Υ.= Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
 Εγκ.= Εγκύκλιος
 Ε.Ι.Χ.= Επιβατικό Ιδιωτικής Χρήσης
 Ε.Π.Ε.= Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης
 Ε.Ε.= Ετερόρρυθμη Εταιρεία
 Η/Υ= Ηλεκτρονικός Υπολογιστής
 Κ.Β.Σ.= Κώδικας Βιβλίων Στοιχείων
 Κ.Φ.Σ.= Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων
 Ν.Π.= Νομικά Πρόσωπα
 Ν.Π.Δ.Δ.= Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου
 Ο.Ε.= Ομόρρυθμη Εταιρεία
 παρ.= παράγραφος
 Π.Δ.= Προεδρικό Διάταγμα
 ΣτΕ= Συμβούλιο της Επικρατείας
 Σ.Ο.Λ.= Σώμα Ορκωτών Λογιστών
 Τ.Π.Υ.= Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών
 Τ.Π.= Τιμολόγιο Πώλησης
 Τ.- Δ.Α.= Τιμολόγιο - Δελτίο Αποστολής
 ΥΠ.Ε.Δ.Α.= Υπηρεσία Ελέγχου Διακίνησης Αγαθών
 φ.τ.μ.= φορολογική ταμειακή μηχανή
 Φ.Π.Α.= Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
 Φ.Δ.Χ.= Φορτηγό Δημόσιας Χρήσης
 Φ.Ε.Κ.= Φύλλο Εφημερίδας της Κυβερνήσεως
 Υπ.Οικ.= Υπουργείο Οικονομικών

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Καραγιάννης Ι. Δημήτριος, «Λογιστικά - Κοστολόγηση - Φοροτεχνικά. Γενικό Λογιστικό Σχέδιο στην Πράξη», Θεσσαλονίκη 1995-96.

Σταματόπουλος Δημήτρης, «Κώδικας βιβλίων και στοιχείων», Εκδόσεις Σάκουλας, έκδοση 6^η, έτος 1996.

Φορολογική Επιθεώρηση, «Κώδικας βιβλίων και στοιχείων», Έκτακτη έκδοση Ιούλιος 1995.

ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ - ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ

Λογιστής (περιοδικό), τομ. 50, 1996.

Ναυτεμπορική (εφημερίδα), «Τροποποιήσεις του Κ.Β.Σ. με βάση το Π.Δ. 134/96.

ΗΜΕΡΙΔΕΣ

«Τροποποιήσεις του Κ.Β.Σ. με βάση το Π.Δ. 134/96», 11 και 18 Οκτωβρίου

