

ΕΝΩΣΗ
ΕΛΛΗΝΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ



Ν. 2523/1997
Διοικητικές – ποινικές κυρώσεις
στη φορολογική νομοθεσία

Επιμέλεια: Δημήτρης Χρ. Αναστασόπουλος



ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΑΚΚΟΥΛΑ
ΑΘΗΝΑ - ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

ΕΝΩΣΗ
ΕΛΛΗΝΩΝ
ΝΟΜΙΚΩΝ



Ν. 2523/1997
Διοικητικές – ποινικές κυρώσεις
στη φορολογική νομοθεσία

Επιμέλεια: Δημήτρης Χρ. Αναστασόπουλος



ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΑΚΚΟΥΛΑ Α.Ε.
ΑΘΗΝΑ - ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

2014



ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΑΚΚΟΥΛΑ Α.Ε.
ΑΘΗΝΑ - ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

Αθήνα

- Ιπποκράτους 23 - 106 79 Αθήνα

Τηλ.: (+30 210) 33.87.500, Fax: (+30 210) 33.90.075

Θεσσαλονίκη

- Φράγκων 1 - 546 26 Θεσσαλονίκη

Τηλ.: (+30 2310) 535.381, Fax: (+30 2310) 546.812

- Εθνικής Αμύνης 42 - 546 21 Θεσσαλονίκη

Τηλ.: (+30 2310) 244.228, Fax: (+30 2310) 244.230

<http://www.sakkoulas.gr> • email: info@sakkoulas.gr

Η πνευματική ιδιοκτησία αποκτάται χωρίς καμία διατύπωση και χωρίς την ανάγκη ρήτρας απαγορευτικής των προσβολών της. Επισημαίνεται πάντως ότι κατά το Ν. 2121/1993 και κατά τη Διεθνή Σύμβαση της Βέρνης (που έχει κυρωθεί με το Ν. 100/1975) απαγορεύεται η αναδημοσίευση και γενικά η αναπαραγωγή του παρόντος έργου, με οποιονδήποτε τρόπο, τμηματικά ή περιληπτικά, στο πρωτότυπο ή σε μετάφραση ή άλλη διασκευή, χωρίς γραπτή άδεια του εκδότη και του συγγραφέα.



Δημήτρης Χρ. Αναστασόπουλος
Δικηγόρος Αθηνών
Πρόεδρος Ε.Ε.Ν.ε-Θέμις

Λόγω των συνεχών νομοθετικών παρεμβάσεων τα τελευταία χρόνια, και της ραγδαίας αύξησης των υποθέσεων φορολογικής φύσεως, διοικητικού και ποινικού δικαίου, πλέον κάθε νομικός θα πρέπει να είναι ενημερωμένος για την κείμενη φορολογική νομοθεσία.

Ως ελάχιστη συμβολή, η Ένωση μας προσφέρει, στα πλαίσια της Διημερίδας «Επίκαιρα Ζητήματα Φορολογικού Δικαίου» (17 και 18 Ιανουαρίου 2014, Αίθουσα Τελετών Εφετείου Αθηνών) το παρών εγχειρίδιο με το ν. 2523/1997, ενημερωμένο με όλες τις μέχρι σήμερα τροποποιήσεις. Συνοδευτικά στον ως άνω νόμο έχουν προστεθεί: α) Παράρτημα, σχετικά με την επικαιρότερη αντιμετώπιση των παραβάσεων του ν. 2523/1997 και τη νέα φορολογική διαδικασία, β) η ΓνωμΕισΑΠ 2/2013 περί της αναδρομικής ή μη ισχύος της διάταξης του άρθρου 21 παρ. 2 ν. 2523/1997, όπως αυτή ισχύει μετά την αντικατάστασή της με το ν. 3943/2011 και γ) συνοπτικός πίνακας των βασικών φορολογικών αδικημάτων.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Ν. 2523/1997

Διοικητικές – ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία

Άρθρο 1: Πρόσθετοι φόροι	1
Άρθρο 2: Χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς.....	4
Άρθρο 3: Πρόσθετα τέλη, εισφορές και δικαιώματα.....	6
Άρθρο 4: Πρόστιμα.....	6
Άρθρο 5: Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) Αντικειμενικό σύστημα	9
Άρθρο 6: Πρόστιμα Φ.Π.Α. για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία ...	19
Άρθρο 7: Πρόστιμα για παραβάσεις στην προμήθεια του ειδικού σήματος των τελών κυκλοφορίας.....	20
Άρθρο 8: Πρόστιμα για παραβάσεις που αφορούν το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων	21
Άρθρο 9: Επιβολή προστίμων-Διοικητική επίλυση της διαφοράς	21
Άρθρο 9Α: Επιβολή προστίμου κατά τη διάρκεια ελέγχου.....	24
Άρθρο 10: Κυρώσεις σε όσους δεν δηλώνουν το εισόδημα από ακίνητα.....	25
Άρθρο 11: Κυρώσεις σε όσους δεν δηλώνουν το εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.....	26
Άρθρα 12: Κυρώσεις σε όσους δεν καταβάλλουν τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων.....	27
Άρθρο 13: Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων επιτηδευματιών και αφαίρεση πινακίδων και αδειών κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων	28
Άρθρο 14: Διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σε περίπτωση φοροδιαφυγής.....	32
Άρθρο 15: Λοιπές διοικητικές κυρώσεις.....	36
Άρθρο 16: Ειδικές κυρώσεις στη φορολογία χαρτοσήμου	37
Άρθρο 17: Αδίκημα φοροδιαφυγής για την παράλειψη υποβολής ή την υποβολή ανακριβούς δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος	39
Άρθρο 17Α: Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος.....	40

Άρθρο 18: Αδίκημα φοροδιαφυγής για μη απόδοση ή ανακριβή απόδοση Φ.Π.Α. και παρακρατούμενων φόρων, τελών ή εισφορών.....	42
Άρθρο 19: Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.....	44
Άρθρο 20: Αυτουργοί και συνεργοί.....	46
Άρθρο 21: Προσφυγή - Ποινική δίωξη - Παραγραφή	47
Άρθρο 22: Διοικητικές κυρώσεις για τη μη καταβολή χρεών Προσωποκράτηση.....	53
Άρθρο 23: Ποινικές κυρώσεις για τη μη καταβολή χρεών	56
Άρθρο 24: Γενικές και μεταβατικές διατάξεις	63
Άρθρο 25: Καταργούμενες και διατηρούμενες διατάξεις.....	65
Άρθρο 26: Μείωση συντελεστών Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης Πετρελαιοειδών	66
Άρθρο 27: Καύσιμα επαγγελματικών τουριστικών πλοίων - Καταστήματα αφορολόγητων ειδών	66
Άρθρο 28: Θέματα μεταθέσεων και αποσπάσεων Προσωπικού του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους	67
Άρθρο 29: Εκλογικές δαπάνες των πολιτικών κομμάτων	67
Άρθρο 30: Σύσταση θέσεων μόνιμου προσωπικού στους κλάδους ΠΕ Εφοριακών, ΠΕ Τελωνειακών, ΠΕ Δημοσιονομικών, ΠΕ Μηχανικών και Χημικών	67
Άρθρο 31: Παράταση προθεσμίας μετατροπής των δημόσιων επιχειρήσεων σε ανώνυμες εταιρίες	68
Άρθρο 32: Αυτοκίνητα εργαζομένων στο Εξωτερικό Αποσύρσεις επιβατικών αυτοκινήτων	68
Άρθρο 33: Διαχείριση ναρκωτικών ουσιών από το Γ.Χ.Κ.	68
Άρθρο 34: Φορολογία παραγώγων	69
Άρθρο 35: Απαλλαγή από τη φορολογία εισοδημάτων από ακίνητα.....	69
Άρθρο 36: Μείωση του χρόνου διάθεσης του πετρελαίου θέρμανσης	70
Άρθρο 37: Τροποποίηση και συμπλήρωση του ν. 2127/1993.....	70
Άρθρο 38: Έναρξη ισχύος.....	71
 ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ - Ι. Επικιέστερη αντιμετώπιση των παραβάσεων του ν.2523/1997 και νέα φορολογική διαδικασία	 73
 II. ΓνωμΕισΑΠ 2/2013 Περί της αναδρομικής ή μη ισχύος της διάταξης του άρθρου 21 παρ. 2 ν.2523/1997, όπως αυτή ισχύει μετά την αντικατάσταση της με το Ν.3943/2011	 77
 III. ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΒΑΣΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΔΙΚΗΜΑΤΩΝ	 85

N. 2523/1997

Διοικητικές – ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α΄ - ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ

Άρθρο 1

Πρόσθετοι φόροι

1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει **εκπρόθεσμη δήλωση**, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει **ανακριβή δήλωση**, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) **δεν υποβάλει δήλωση**, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

[Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 18 Ν.3943/2011: «1. Αν υποβληθεί εκπρόθεσμη ή ανακριβής δήλωση ή δεν υποβληθεί δήλωση για την καταβολή στο Δημόσιο ποσών που ορίζονται στο άρθρο 1 του ν.δ. 1195/1942 (ΦΕΚ 70 Α) και έχουν παραγραφεί υπέρ του Δημοσίου, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 1 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α)».]

2. Στο **φόρο προστιθέμενης αξίας**, στο **φόρο κύκλου εργασιών** και στους **παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους**, **τέλη και εισφορές** τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης.

[Η παρ.1 και το πρώτο εδάφιο της παρ.2 αντικαταστάθηκαν ως άνω με τις παρ.1 και 2 αντίστοιχα του άρθρ.24 του Ν.3296/2004, ΦΕΚ Α 253/14.12.2004]

Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι επιβάλλονται τόσο στην προσωρινή όσο και στην εκκαθαριστική δήλωση, καθώς και στις δηλώσεις αποθεμάτων των παραγράφων 11 και 12 των άρθρων 32 και 33 αντίστοιχα του ν.1642/1986 (ΦΕΚ 125 Α΄). Απαγορεύεται η με οποιονδήποτε τρόπο επίρριψη του πρόσθετου φόρου από τον υπόχρεο σε παρακράτηση στον πραγματικό φορολογούμενο. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που καταλογίζεται στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α., που έτυχαν επιστροφής χωρίς να τον δικαιούνται, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο, που ορίζεται στο πρώτο εδάφιο για την ανακριβή δήλωση.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ.2 προστέθηκε με την παρ.9 άρθρ.40 Ν.3220/2004,ΦΕΚ Α 15/28.1.2004]

3. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται και όταν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται **απόδοση φόρου εντός ορισμένης προθεσμίας χωρίς την υποβολή δήλωσης**, οπότε ως εκπρόθεσμη δήλωση νοείται η εκπρόθεσμη απόδοση του φόρου, ως ανακριβής δήλωση νοείται η ελλιπής απόδοση του φόρου και ως μη δήλωση θεωρείται η μη απόδοση του φόρου που οφείλεται. Εξαιρετικά, οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται για τα τέλη κυκλοφορίας των οχημάτων που καταβάλλονται με ειδικό σήμα και το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων.

4. **Ανακριβής δήλωση** θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται **υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή**. Στη φορολογία του ν.δ.118/1973 (ΦΕΚ 202 Α) δε θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%) της αξίας τους που οριστικά καθορίσθηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού. Όταν συνυπολογίζονται και προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αθροίσματα των μερίδων των δωρεών, γονικών παροχών ή προικών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίσθηκαν. Αν η αξία των δωρεών, γονικών παροχών και προικών, που συνυπολογίζονται δεν είναι οριστική, λαμβάνεται υπόψη αυτή που δηλώθηκε, με την επιφύλαξη της διενέργειας νέας εκκαθάρισης μετά την οριστικοποίησή της. Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και

αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%).

5. Όταν έχει υποβληθεί **εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση**, ως φόρος που προκύπτει με τη δήλωση θεωρείται το συνολικό ποσό φόρου αρχικής και συμπληρωματικής δήλωσης. Σε περίπτωση καταλογισμού ποσού φόρου μετά από έλεγχο, ο πρόσθετος φόρος ανακρίβειας επιβάλλεται στη διαφορά του φόρου μεταξύ του ποσού που προκύπτει με την αρχική συν τη συμπληρωματική δήλωση και του ποσού του φόρου που από έλεγχο καταλογίζεται.

6. Σε περίπτωση **μερικής διοικητικής επίλυσης της διαφοράς**, για τον προσδιορισμό της ανακρίβειας επί της τυχόν επιπλέον διαφοράς που προσδιορίζεται από το δικαστήριο, λαμβάνεται υπόψη η διαφορά μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογητέα ύλη που προσδιορίστηκε από το δικαστήριο και του φόρου που αναλογεί στη φορολογητέα ύλη που προέκυψε από τη μερική διοικητική επίλυση της διαφοράς.

7. Στη **φορολογία κεφαλαίου ως παράλειψη υποβολής δήλωσης** θεωρείται η μη αναγραφή περιουσιακών στοιχείων στη δήλωση που υποβλήθηκε, καθώς και η σύμβαση δωρεάς που με το συμβόλαιο χαρακτηρίστηκε εικονικά ως αγοραπωλησία. Στην περίπτωση αυτή ο πρόσθετος φόρος υπολογίζεται επί της διαφοράς του φόρου τον οποίο ζημιώθηκε το Δημόσιο λόγω της εικονικότητας. Σε ανακρίβεια δηλωθέντων και παράλειψη δήλωσης άλλων περιουσιακών στοιχείων οι πρόσθετοι φόροι ανακρίβειας και παράλειψής υποβολής της δήλωσης υπολογίζονται επιμεριστικά.

8. **Πρόσθετος φόρος δεν επιβάλλεται εφόσον** ο φορολογούμενος: α) ακολούθησε τις εγκυκλίους του Υπουργείου των Οικονομικών ή έγγραφες θέσεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής αναφορικά με τη φορολογική του υποχρέωση. Ο φορολογούμενος πάντως δεν μπορεί να επικαλεσθεί τις άνω εγκυκλίους ή έγγραφα, εφόσον δόθηκε από το ΣτΕ αντίθετη ερμηνεία στις σχετικές διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας. Στην τελευταία περίπτωση η φορολογική αρχή επιβάλλει πρόσθετο φόρο μετά την ανάκληση των πιο πάνω εγκυκλίων ή εγγράφων και β) υπέβαλε συμπληρωματική δήλωση με την οποία αποδέχεται το τεκμαρτό ακαθάριστο εισόδημα από οικοδομές, όπως αυτό είχε προσδιορισθεί με βάση τα στοιχεία έγγραφης πρόσκλησης του προϊσταμένου

της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 22 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α΄).

[Η περ.β΄ της παρ.8 καταργήθηκε από 1ης Ιανουαρίου 2003, για εισοδήματα που αποκτώνται από την ημερομηνία αυτή και μετά, με το άρθρο 2 παρ.16 Ν.3091/2002.]

Άρθρο 2

Χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς

1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου. Ειδικά στην περίπτωση οριστικοποίησης της καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τα ως άνω ποσοστά πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης της πράξης.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ.1 προστέθηκε με το άρθρο 14 ν.3763/2009]

2. Όταν εκδοθεί απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου ενεργείται, με βάση τα όσα έχουν γίνει δεκτά από την πρωτόδικη απόφαση, νέα εκκαθάριση του οφειλόμενου κύριου και πρόσθετου φόρου με χρονικό σημείο αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου την επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία έληξε η προθεσμία υποβολής της φορολογικής δήλωσης. Η αυτή διαδικασία ακολουθείται και με βάση τα όσα έχουν γίνει δεκτά με την εφετειακή απόφαση ή την απόφαση του ΣτΕ ή την απόφαση, που εκδίδεται μετά από αναίρεση. Κατά τη διενέργεια της νέας εκκαθάρισης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια, δεν υπολογίζεται πρόσθετος φόρος επί του ποσού του οφειλόμενου κύριου φόρου που τυχόν έχει ήδη βεβαιωθεί λόγω άσκησης της προσφυγής ή εκτέλεσης προηγούμενης δικαστικής απόφασης, για το διάστημα από της ημερομηνίας βεβαίωσης μέχρι της διενέργειας της νέας εκκαθάρισης, εκτός αν κατά τις κείμενες διατάξεις έχει εκδοθεί διαταγή αναστολής εκτέλεσης της πράξης βάσει τη οποίας έγινε η βεβαίωση, με αποτέλεσμα τη μη επιβολή ταμειακών προσαυξήσεων εκ του λόγου αυτού, για όσο χρόνο διαρκεί η αναστολή.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2 προστέθηκε με το άρθρο 40 παρ.5 ν.3220/2004 και ισχύει από τότε που ίσχυσαν οι οικείες διατάξεις του ν.2523/1997]

3. Όταν δεν υποβληθεί φορολογική δήλωση χρονικό σημείο αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου είναι η επόμενη ημέρα της ημερομηνίας κατά την οποία έληξε για το φορολογούμενο η κατά νόμο προθεσμία υποβολής της δήλωσής του. Όταν δεν υποβληθεί ή υποβληθεί ανακριβής περιο-

δική δήλωση Φ.Π.Α., χρόνος αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου είναι η επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία έληξε η κατά νόμο προθεσμία υποβολής της περιοδικής δήλωσης. Κατά τον τακτικό έλεγχο σε μια διαχειριστική περίοδο από τον οποίο προκύπτει διαφορά φόρου που δεν μπορεί να ενταχθεί σε συγκεκριμένη περιοδική δήλωση, ο χρόνος αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου μη υποβολής ή ανακρίβειας είναι η επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία έληξε η προθεσμία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης. Χρόνος αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 1 είναι η επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία πραγματοποιήθηκε η επιστροφή του φόρου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 προστέθηκε με την παρ. 10 άρθρ.40 Ν.3220/2004, ΦΕΚ Α 15/28.1.2004]

4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: **α)** το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της **εκπρόθεσμης δήλωσης** και **β)** το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή **ανακριβούς δήλωσης** ή **μη υποβολή δήλωσης**, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.

[Η παρ. 4 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.1 άρθρου 26 Ν. 3943/2011]

5. Στη φορολογία εισοδήματος, για την επιβολή πρόσθετου φόρου ως φόρος που οφείλεται με βάση τη δήλωση θεωρείται αυτός που προκύπτει είτε από το εισόδημα που εξευρίσκεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4, είτε από το εισόδημα που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 15 έως και 19 του ν. 2238/1994.

6. Ο πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης επιβάλλεται και συμβεβαιώνεται με το **φόρο της δήλωσης**, ενώ στις περιπτώσεις της ανακριβούς δήλωσης, μη υποβολής της δήλωσης ή επιστροφής φόρου προστιθέμενης αξίας στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται, επιβάλλεται με την **καταλογιστική πράξη του φόρου**. **Εξαιρετικά**, ο πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης επιβάλλεται με καταλογιστική πράξη της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στις περιπτώσεις που η δήλωση δεν υποβάλλεται σε δημόσια οικονομική υπηρεσία ή άλλη αρχή αρμόδια για την επιβολή πρόσθετου φόρου.

[Η παρ.6 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.13 άρθρ. 40 Ν.3220/2004, ΦΕΚ 15/28.01.2004]

7. Για την καταβολή των πρόσθετων φόρων ευθύνονται εις ολόκληρον με τους φορολογουμένους και: α) οι υπόχρεοι των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 61 του ν. 2238/1994, β) οι κληρονόμοι του φορολογουμένου των οποίων η ευθύνη εκτείνεται μέχρι το ποσό της κληρονομικής μερίδας καθενός, γ) τα πρόσωπα του άρθρου 28 του ν. 1642/1986 και δ) τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 5 του α.ν.1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α'), του άρθρου 83 του ν.δ. 118/1973 και της παραγράφου 2 του άρθρου 22 του ν. 2459/1997 (ΦΕΚ 17 Α').

8. Όταν η διαφορά λυθεί με δικαστικό συμβιβασμό ή ολικά ή μερικά με διοικητική επίλυση, ο επιπλέον πρόσθετος φόρος υπολογίζεται για το ποσό του φόρου μέχρι το χρονικό σημείο της υπογραφής της συμβιβαστικής ή διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και ο πρόσθετος φόρος που προκύπτει συνολικά περιορίζεται στα τρία πέμπτα (3/5) αυτού. Τα οριζόμενα στο τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 εφαρμόζονται και κατά την επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ.8 προστέθηκε με την παρ.6 άρθρ.40 Ν.3220/2004, ΦΕΚ Α 15/28.1.2004 και ισχύει από τότε που ίσχυσαν οι οικείες διατάξεις του ν. 2523/1997]

Άρθρο 3

Πρόσθετα τέλη, εισφορές και δικαιώματα

Οι διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του παρόντος νόμου εφαρμόζονται ανάλογα και για τα τέλη, εισφορές και δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου. Επίσης, οι ως άνω διατάξεις εφαρμόζονται και για το τέλος εκσυγχρονισμού και ανάπτυξης αεροδρομίων, την εισφορά υπέρ ΕΛΓΑ, την εισφορά δακοκτονίας, τα δικαιώματα του Δημοσίου από τα εισιτήρια εισόδου στα καζίνο και για κάθε τέλος, εισφορά ή δικαίωμα υπέρ τρίτων που αποδίδεται στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες και η εκπλήρωση ή μη της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης ελέγχεται από αυτές.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' - ΠΡΟΣΤΙΜΑ

Άρθρο 4

Πρόστιμα

1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από σαράντα χιλιάδες (40.000) δραχμές μέχρι τετρακόσιες χιλιάδες (400.000) δραχμές. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που

δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.

[Με την παρ.3 εδ. α του άρθρου 21 ν.2948/2001,ΦΕΚ Α 242/19.10.2001, ορίζεται ότι: «3. α) Τα ποσά πρόστιμου που προβλέπονται σε δραχμές από τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 καθορίζονται για παραβάσεις που διαπράττονται από 1.1.2002 και μετά σε εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ».]

Ειδικά όποιος κατέχει και χρησιμοποιεί αριθμούς φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) περισσότερους από έναν ή αναγράφει στα φορολογικά του στοιχεία καθώς και στις φορολογικές του δηλώσεις αριθμό φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) που ανήκει σε άλλο πρόσωπο ή που δεν έχει χορηγηθεί σε αυτόν υπόκειται σε πρόστιμο που ορίζεται σε ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) δραχμές. **Από 1.1.2002 το ανωτέρω ποσό ορίζεται σε ευρώ και στρογγυλοποιούμενο διαμορφώνεται σε 4.400 ευρώ.**

[Το τρίτο και τέταρτο εδάφιο της παρ.1 αντικαταστάθηκε ως έχει με την παρ.3 εδ.β΄ του άρθρου 21 Ν.2948/2001, ΦΕΚ 242/19.10.2001]

Δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του πρώτου εδαφίου επί ανακρίβειας της δήλωσης, εφόσον το ύψος της προκύπτουσας διαφοράς κύριου και συμπληρωματικού φόρου, τέλους ή εισφοράς ανέρχεται μέχρι του ποσού για το οποίο αμελείται η βεβαίωση κατά τις κείμενες διατάξεις.

[Το ανωτέρω εδάφιο προστέθηκε με την παρ.16 του άρθρου 8 ν.2873/2000,ΦΕΚ Α 285/28.12.2000]

2. Στους υπόχρεους που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που ορίζονται από τις διατάξεις των περιπτώσεων α΄ και β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 66 και των περιπτώσεων α΄ και β΄ της παραγράφου 9 του άρθρου 67Α του Κ.Φ.Ε., επιβάλλεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών **διοικητικό πρόστιμο από χίλια (1.000) έως πενήντα χιλιάδες (50.0000) ευρώ, ανάλογα με τη βαρύτητα της παράβασης και την ενδεχόμενη υποτροπή.**

3. Στα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 82 του Κ.Φ.Ε. ή δηλώνουν ανακριβή στοιχεία, επιβάλλεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών **διοικητικό πρόστιμο από πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ έως εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, ανάλογα με τη βαρύτητα της παράβασης και την ενδεχόμενη υποτροπή. Αν το πρόσωπο που παραβίασε τις διατάξεις είναι υπάλληλος του Δημοσίου, νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.) ή οργανισμού τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.), ασκείται υποχρεωτικός πειθαρχική δίωξη για**

παράβαση καθήκοντος από τον πειθαρχικό προϊστάμενο του μετά από αίτημα του Γενικού Γραμματέα Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων ή του Γενικού Γραμματέα Πληροφοριακών Συστημάτων.

4. Στους νόμιμους ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία που παραβαίνουν τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 82 του Κ.Φ.Ε. και της κανονιστικής απόφασης που προβλέπεται στην παράγραφο 8 του ίδιου άρθρου και Κώδικα, επιβάλλεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών **διοικητικό πρόστιμο ύψους από δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ έως εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ**, ανάλογα με τη βαρύτητα της παράβασης και την ενδεχόμενη υποτροπή.

[Οι ως άνω νέες παράγραφοι 2, 3 και 4 προστέθηκαν και η παράγραφος 2 αναριθμήθηκε σε παρ.5 με την παρ.3 άρθρου 26 ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

5. Σε περίπτωση **εκπρόθεσμης υποβολής του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών της παραγράφου 5 του άρθρου 39Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό 1/1000 των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων της υπόχρεης σε υποβολή επιχείρησης**. Το παραπάνω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των χιλίων (1000) ευρώ και μεγαλύτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό καταβάλλεται εφάπαξ εντός του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του. **Τυχόν άσκηση προσφυγής δεν αναστέλλει τη βεβαίωση του**. Το πρόστιμο της παραγράφου αυτής επιβάλλεται και σε περίπτωση που ο φάκελος τεκμηρίωσης δεν τίθεται στη διάθεση της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 39Α του Κ.Φ.Ε.. Όταν η εκπρόθεσμη υποβολή του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών οφείλεται σε γεγονός ανωτέρας βίας, το οποίο επικαλείται και αποδεικνύει η επιχείρηση και ο πίνακας αυτός υποβάλλεται εντός δέκα (10) ημερών από τη λήξη του γεγονότος αυτού, δεν επιβάλλεται πρόστιμο.

6. Σε περίπτωση μη υποβολής του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών ή μη διάθεσης του φακέλου τεκμηρίωσης της παραγράφου 5 του άρθρου 39Α του Κ.Φ.Ε. στην αρμόδια ελεγκτική αρχή, επιβάλλεται **αυτοτελές πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα εκατοστό (1/100) των δηλουμένων ακαθάριστων εσόδων της υπόχρεης σε υποβολή επιχείρησης**. Το παραπάνω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ και μεγαλύτερο των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ.

[Οι πιο πάνω παράγραφοι 5 και 6 προστέθηκαν και η αρχική παράγραφος 5 αναριθμήθηκε σε 6 με την παρ.5 άρθρου 11 Ν.4110/2013, ΦΕΚ Α 17/23.1.2013]

Οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 1 του παρόντος νόμου έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τα Πρόστιμα του άρθρου αυτού.

Άρθρο 5**Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων
(Κ.Β.Σ.) Αντικειμενικό σύστημα**

1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.186/1992 ΦΕΚ 84 Α΄) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) **Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1)** είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α΄ κατηγορίας **τριακόσια (300) ευρώ** και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α΄ και ν΄ της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε **τετρακόσια (400) ευρώ**.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β΄ κατηγορίας **εξακόσια (600) ευρώ** και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α΄ και ν΄ της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε **οκτακόσια (800) ευρώ**.

α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ΄ κατηγορίας **εννιακόσια (900) ευρώ** και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α΄ και ν΄ της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε **χίλια διακόσια (1.200) ευρώ**.

[Οι υποπερ.αα, αβ και αγ της περ.α΄ αντικαταστάθηκαν ως άνω με την παρ.1 άρθρου 75 ν.3842/2010,ΦΕΚ Α 58/23.4.2010,σύμφωνα δε με την παρ.1 περ. ιζ) άρθρου 92 του αυτού νόμου, η ισχύς των διατάξεων του άρθρου 75 παράγραφοι 1 έως και 5 αρχίζει για τις παραβάσεις που διαπράττονται από τον μεθεπόμενο μήνα της δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως]

Για τους ιδρυτές επιχειρήσεων επιβάλλονται τα Πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Β΄ κατηγορίας βιβλίων, **εκτός από τους ιδρυτές Ε.Π.Ε. και Α.Ε.** για τους οποίους επιβάλλονται τα Πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Γ΄ κατηγορίας βιβλίων.

[Με την παρ.4 άρθρου 21 Ν.2948/2001, ΦΕΚ Α 242/19.10.2001 ορίζεται ότι: "4. Τα δραχμικά όρια που αναφέρονται στις διατάξεις των προστίμων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, μετατρέπονται σε ευρώ και αναπροσαρμόζονται, κατά περίπτωση, ως εξής: α) Των υποπεριπτώσεων α.α., α.β., α.γ. της περίπτωσης

α' της παραγράφου 2 των 100.000 δραχμών, των 200.000 δραχμών και 300.000 δραχμών σε 293, 586 και 880 ευρώ, αντίστοιχα]

β) Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. **Το ποσό της βάσης αυτής ισούται με την αξία της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. κατά περίπτωση.**

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.

δ) Ανώτατο όριο (οροφή) είναι το ποσό, το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το επιβαλλόμενο πρόστιμο και εφαρμόζεται στις αυτοτελείς παραβάσεις, με **εξαιρέση** αυτές για τις οποίες ισχύει η βάση υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2).

ε) Γενικές παραβάσεις είναι αυτές, για τις οποίες επιβάλλεται ένα **ενιαίο πρόστιμο**, ανά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από το πλήθος αυτών.

[Με την παρ.4 άρθρου 21 ν.2948/2001, ΦΕΚ Α 242/19.10.2001 ορίζεται ότι: «4. Τα δραχμικά όρια που αναφέρονται στις διατάξεις των προστίμων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, μετατρέπονται σε ευρώ και αναπροσαρμόζονται, κατά περίπτωση, ως εξής:.....»]

στ) **Αυτοτελείς παραβάσεις** είναι αυτές, που ορίζονται στην παράγραφο 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση.

3. Για κάθε πράξη ή παράλειψη των διατάξεων του άρθρου αυτού, που διαπιστώνεται σε διαφορετικό χρόνο εντός της ίδιας χρήσεως, επιβάλλεται **ιδιαίτερο πρόστιμο**. Ειδικά αν διαπιστώνονται στον ίδιο χρόνο, πράξεις ή παραλείψεις, που αφορούν το ίδιο βιβλίο ή στοιχείο, επιβάλλεται κατά περίπτωση **το βαρύτερο πρόστιμο**.

[Το άνω εδάφιο προστέθηκε με την παρ.1 άρθρ.9 ν.3052/2002, ΦΕΚ Α 221/24.9.2002]

4. Πράξεις ή παραλείψεις, που συνιστούν παράβαση των διατάξεων αυτών ανάγονται σε περισσότερες της μιας διαχειριστικές περιόδους κρίνονται αυτοτελώς, και εκδίδεται **χωριστή, κατά διαχειριστική περίοδο, απόφαση επιβολής προστίμου**. Οι παραβάσεις μη διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών ή μη επίδειξης αυτών **ανάγονται στο χρόνο που διαπιστώνονται ή πιστοποιούνται** και εάν ο χρόνος αυτός είναι μετά τη διαχειριστική περίοδο που έπαυσε να υφίσταται το πρόσωπο, χρόνος αναγωγής των παραβάσεων λογίζεται η τελευταία διαχειριστική περίοδος αυτού.

Τα ανωτέρω ισχύουν ανεξάρτητα από τα έτη στα οποία αναφέρονται και αφορούν τα βιβλία, τα στοιχεία των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992.

[Τα άνω δύο εδάφια προστέθηκαν με την παρ.1 άρθρ.10 ν.2753/1999, ΦΕΚ Α 249/1999/17.11.1999]

5. Κατ' εξαίρεση, **δεν επιβάλλεται πρόστιμο** όταν:

α) έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία χωρίς την τήρηση ενιαίας αρίθμησης ή με επανάληψη αυτή ή

β) έχουν εκδοθεί **αθεώρητα φορολογικά στοιχεία**, αντί θεωρημένων, εφόσον στις άνω περιπτώσεις έχουν εκδοθεί από παραδρομή και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία εμπρόθεσμα και δηλώθηκε εγγράφως από τον υπόχρεο στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας η παράλειψη αυτή, πριν από τη διαπίστωσή της από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο,

γ) για συγκεκριμένη συναλλαγή έχει εκδοθεί **το μη προσήκον φορολογικό στοιχείο**, εφόσον το εκδοθέν περιλαμβάνει τουλάχιστον τα δεδομένα του προβλεπόμενου, έχει εκδοθεί στον οριζόμενο γι' αυτό χρόνο και φέρει θεώρηση στην περίπτωση που απαιτείται,

δ) **δεν έχουν διαφυλαχθεί** από τον κατά περίπτωση υπόχρεο **τα επιπλέον προαιρετικώς εκδοθέντα αντίτυπα**,

ε) **δεν έχουν εκδοθεί από τον υπόχρεο δελτία αποστολής για τις περιπτώσεις:** παράδοσης επιστρεφόμενων αγαθών αξίας μέχρι και τριακόσιες χιλιάδες (300.000) δραχμές ή παράδοσης αγαθών προς επισκευή, συντήρηση ή άλλη αιτία που δεν συνεπάγεται απόκτηση εσόδων για τον υπόχρεο, εφόσον για τις προαναφερόμενες περιπτώσεις έχουν εκδοθεί από τον παραλήπτη των αγαθών δελτία αποστολής, κατά τις διατάξεις της περίπτωσης (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 11 του Κ.Β.Σ. και αποδεικνύεται με αντίτυπο ή φωτοαντίγραφο του σχετικού δελτίου αποστολής,

[Με την παρ. 4 β άρθρου 21 Ν.2948/2001,ΦΕΚ Α 242/19.10.2001 ορίζεται ότι: «4. Τα δραχμικά όρια που αναφέρονται στις διατάξεις των προστίμων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, μετατρέπονται σε ευρώ και αναπροσαρμόζονται, κατά περίπτωση, ως εξής: β) Της περίπτωσης ε' της παραγράφου 5 των 300.000 δραχμών σε 880 ευρώ]

στ) **έχουν εκδοθεί δελτία αποστολής με γενική (ελλιπή) περιγραφή των ειδών** εφόσον σκοπός της διακίνησης είναι ο δειγματισμός άνευ παραδόσεως των ειδών και δεν τηρείται βιβλίο αποθήκης,

ζ) **διαπιστώνονται παρατυπίες ή παραλείψεις που αποτελούν τυπικές παραβάσεις** που δεν καταγράφονται σε αυτές που επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων και στοιχείων ως ανακριβών ή δεν καθιστούν εξαιρετικά δυσχερείς

τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, εφόσον οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη, εκτός εάν προηγούμενα έχει γίνει αποδεδειγμένα υπόδειξη από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο ή φορολογική αρχή για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ.,

η) πρόκειται για υποθέσεις που έχουν ήδη ελεγχθεί με τακτικό φορολογικό έλεγχο και έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις προσδιορισμού του φόρου στη φορολογία εισοδήματος και στο Φ.Π.Α. ή για υποθέσεις που έχουν περαιωθεί ως προς τις φορολογίες αυτές με οποιονδήποτε τρόπο, με εξαίρεση τις περιπτώσεις για τις οποίες συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων των άρθρων 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994 και 39 παρ. 3 του ν. 1642/1986. Οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 1 του παρόντος έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τα Πρόστιμα του άρθρου αυτού.

[Η παρ.5 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.2 άρθρ.10 Ν.2753/1999 ΦΕΚ Α 249/1999/17.11.1999]

6. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα (1). Κατ' εξαίρεση, για τις πιο κάτω παραβάσεις ο συντελεστής βαρύτητας καθορίζεται ως εξής:

α) Σε μη τήρηση λογιστικών βιβλίων ή τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας για τους επιτηδευματίες της Γ' κατηγορίας ή σε μη τήρηση του ισοζυγίου λογαριασμών Γενικού - Αναλυτικών Καθολικών ή του βιβλίου απογραφών, καθώς και σε μη σύνταξη ή εκπρόθεσμη σύνταξη του ισολογισμού σε δύο (2) για όλες ή μερικές από τις παραπάνω παραλείψεις. Σε περίπτωση επιβολής του προστίμου της περίπτωσης αυτής δεν επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για τη μη τήρηση μητρώου πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

β) Σε μη τήρηση πρόσθετων βιβλίων της παραγράφου 5 του άρθρου 10 σε δύο (2) για κάθε βιβλίο.

γ) Σε μη τήρηση βιβλίων αποθήκης ή παραγωγής κοστολογίου και τεχνικών προδιαγραφών, σε δύο (2), ανεξάρτητα αν η παράλειψη αφορά ένα ή περισσότερα από αυτά.

δ) Σε περίπτωση ελλιπούς περιγραφής του είδους των αγαθών ή υπηρεσιών στα βιβλία ή στοιχεία, σε δύο (2).

ε) Σε μη επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων την πρώτη φορά μετά από προηγούμενη πρόσκληση σε δύο (2) και για καθεμία από τις επόμενες δύο φορές σε πέντε (5).

στ) Σε περίπτωση μη καταχώρισης της ποσοτικής καταμέτρησης των αποθεμάτων στο βιβλίο απογραφών σε τρία (3).

ζ) Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 μετά το τέλος του έτους που έληξε η προθεσμία υποβολής τους, καθώς και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρισης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρισης της αξίας σε τρία (3), εφόσον οι ανωτέρω παραλείψεις και ανακρίβειες αφορούν μεγέθη συνολικής αξίας πάνω από **δεκατέσσερις χιλιάδες εξακόσια εβδομήντα τρία (14.673) ευρώ** ανά κατάσταση. Ο ίδιος συντελεστής ισχύει και σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων, εκτός αν ο υπόχρεος μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξώδικης επίλυσης της διαφοράς ή άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής κατά της απόφασης επιβολής προστίμου υποβάλλει εκπρόθεσμα τα στοιχεία και προκύπτει ότι τα συνολικά μεγέθη ανά κατάσταση είναι μέχρι του ορίου του προηγούμενου εδαφίου, οπότε εφαρμόζεται συντελεστής βαρύτητας ίσος με τη μονάδα. (Οι συντελεστές βαρύτητας του πρώτου και δεύτερου εδαφίου ισχύουν κατά περίπτωση και επί εκπρόθεσμης υποβολής στοιχείων για τις πωλήσεις πετρελαίου θέρμανσης μετά τη λήξη της προβλεπόμενης προθεσμίας υποβολής, καθώς και επί μη υποβολής στοιχείων, παραλείψεων ή ανακριβειών κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στα εδάφια αυτά).

[Το προτελευταίο εδάφιο της περ.ζ' καταργήθηκε με το άρθρο 25 παρ.1 Ν.3634/2008, ΦΕΚ Α 9/29.1.2008]

Ο συντελεστής βαρύτητας των προηγούμενων εδαφίων ισχύει και σε περίπτωση μη υποβολής του ισοζυγίου της παραγράφου 6 του άρθρου 20 ή της εκπρόθεσμης υποβολής του, μετά την παρέλευση εξαμήνου από την προθεσμία υποβολής.

η) Σε περίπτωση μη επίδειξης σε προληπτικό έλεγχο των πρόσθετων βιβλίων της παραγράφου 5 του άρθρου 10 σε πέντε (5).

θ) Σε περίπτωση παρεμπόδισης του προληπτικού φορολογικού ελέγχου με θετικές ενέργειες, σε πέντε (5).

ι) Σε μη τήρηση του βιβλίου κοστολογίου οικοδομών της Α.Υ.Ο.Ο. 1024754/187/ΠΟΛ. 1039/9.3.2006 (ΦΕΚ 311 Β') ή σε μη επίδειξη αυτού στο φορολογικό έλεγχο μετά από προηγούμενη πρόσκληση σε πέντε (5) για κάθε οικοδομή.

(ια) Σε περίπτωση μη επίδειξης σε προληπτικό έλεγχο των πρόσθετων βιβλίων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 και της παραγράφου 5 του άρθρου 10, σε πέντε (5)

[Οι περ. γ' και θ' αντικαταστάθηκαν ως άνω και οι περ. ι' και ια' προστέθηκαν με την παρ.2 άρθρ.9 Ν.3052/2002, ΦΕΚ Α 221/24.9.2002 - Η περίπτωση ια' της παραγράφου 6 καταργήθηκε και οι περιπτώσεις α', β', ε', στ', ζ', η' και ι' της ίδιας παραγράφου αντι-

καταστάθηκαν ως άνω με την παρ.1 άρθρου 33 Ν.3522/2006, ΦΕΚ Α 276/22.12.2006. Έναρξη ισχύος από 1ης Ιανουαρίου 2007]

7. Στο πρόστιμο που ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού υπόκεινται και ο διευθυντής ή οποιοσδήποτε άλλος μισθωτός των υποχρέων της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. ή ο νομικός ή ο λογιστικός ή ο φορολογικός ή ο οικονομικός σύμβουλος και εν γένει κάθε τρίτος, ο οποίος αποδεδειγμένα συμπράττει στις πράξεις ή στις παραλείψεις που έχουν ως συνέπεια τα βιβλία και στοιχεία να μην εμφανίζουν την πραγματική κατάσταση. Το ίδιο πρόστιμο επιβάλλεται και σε εκείνον που υπογράφει τον ισολογισμό και το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης λογιστή-φοροτεχνικό, εφόσον δεν έχει τέτοιο δικαίωμα.

[Το ανωτέρω εδάφιο προστέθηκε με την παρ.3 άρθρ.9 Ν.3052/2002, ΦΕΚ Α 221/24.9.2002]

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.. Ειδικά η μη έκδοση στοιχείου παράδοσης κτισμάτων συνιστά αυτοτελή παράβαση ανεξάρτητα από το ύψος της αξίας αυτού. Ως παράλειψη έκδοσης στοιχείου λογίζεται και η μη καταχώριση σερβιρισθέντων ειδών στα δελτία παραγγελίας. Κατ' εξαίρεση η μη έκδοση δελτίων αποστολής από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. θεωρείται γενική παράβαση, επιφυλασσομένων των διατάξεων της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού. Επίσης, κατ' εξαίρεση η μη έκδοση στοιχείου διακίνησης θεωρείται γενική παράβαση, εφόσον έχει εκδοθεί και καταχωρηθεί στα βιβλία στοιχείο αξίας για την ίδια συναλλαγή από τον υπόχρεο στην έκδοση του στοιχείου διακίνησης.

[Η περ.α΄ αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.2 άρθρου 33 ν.3522/2006, ΦΕΚ Α 276/22.12.2006. Έναρξη ισχύος από 1ης Ιανουαρίου 2007]

β) Η έκδοση καθενός αθεώρητου στοιχείου, όταν από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου. Ειδικά, όταν τα στοιχεία αυτά έχουν εκδοθεί εκ παραδρομής αθεώρητα και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο θεωρείται γενική παράβαση. Εξαιρετικά στις περιπτώσεις που εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία λογίζονται ως αθεώρητα, γιατί συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του π.δ. 186/1992 καταλογίζεται μια γενική παράβαση με συντελεστή βαρύτητας τρία

(3) εφόσον τα στοιχεία αυτά έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο. Τα αναφερόμενα στα δύο προηγούμενα εδάφια ισχύουν αναλόγως και όταν δεν έχει παρέλθει ο χρόνος εμπρόθεσμης ενημέρωσης των βιβλίων.

[Το τελευταίο εδάφιο της περ.β΄ προστέθηκε με την παρ.4 άρθρου 26 Ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

γ) Η μη αναγραφή ή η ανακριβής αναγραφή σε καθένα από τα στοιχεία που αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α΄ του ονοματεπώνυμου ή της επωνυμίας, καθώς και του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου, του είδους, της ποσότητας και της αξίας ή της αμοιβής. Ειδικά, σε περίπτωση μη αναγραφής του ονοματεπώνυμου στις αποδείξεις λιανικής πώλησης, όταν αυτές αφορούν πωλήσεις αγαθών, εκπιπόμενες στη φορολογία εισοδήματος, θεωρείται **γενική παράβαση**.

δ) Η μη καταχώρηση κάθε στοιχείου ή εγγράφου αγοράς, πώλησης, έσοδο εξόδου, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο των περιπτώσεων α΄ και γ΄.

ε) Η κάθε ανακριβής καταχώρηση των αναφερομένων στην προηγούμενη περίπτωση, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο της περίπτωσης γ΄.

στ) Η κάθε μη καταχώρηση ή η ανακριβής καταχώρηση στοιχείου απογραφής.

ζ) Η κάθε μία καταχώρηση ανύπαρκτης πώλησης ή ανύπαρκτου εσόδου και στοιχείου απογραφής. **Κατ' εξαίρεση** παραβάσεις της περίπτωσης αυτής και των περιπτώσεων (δ), (ε) και (στ) θεωρούνται γενικές μέχρι ποσού συνολικής διαφοράς, κατά περίπτωση, **τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών**.

[Το άνω εδάφιο προστέθηκε με την παρ.6 άρθρ.10 Ν.2753/1999, ΦΕΚ Α 249/1999/17.11.1999]

[Με την παρ.4 β άρθρου 21 Ν.2948/2001,ΦΕΚ Α 242/19.10.2001 ορίζεται ότι: «4. Τα δραχμικά όρια που αναφέρονται στις διατάξεις των προστίμων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, μετατρέπονται σε ευρώ και αναπροσαρμόζονται, κατά περίπτωση, ως εξής: δ) Της περίπτωσης ζ΄ της παραγράφου 8 των 300.000 δραχμών σε 880 ευρώ]

η) Η κάθε μη καταχώρηση ή η ανακριβής καταχώρηση των στοιχείων που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, στα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. και τις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση νόμου και καθιερώνουν την υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων. Η μη καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδου θεωρείται **γενική παράβαση**.

[Το πρώτο εδάφιο των περ. ζ' και η' αντικαταστάθηκαν ως άνω με την παρ.4 άρθρ.9 ν.3052/2002,ΦΕΚ Α 221/24.9.2002]

θ) Η μη διαφύλαξη κάθε βιβλίου ή κατάστασης που υποκαθιστά βιβλίο ή ανά πενήντα (50) φύλλα φορολογικών στοιχείων ή άλλων δικαιολογητικών εγγραφών για όσο χρόνο ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., εκτός αν η μη διαφύλαξη οφείλεται αποδεδειγμένα σε ανώτερη βία.

ι) Η εκπρόθεσμη εκτύπωση ή εγγραφή σε οπτικό δίσκο κάθε βιβλίου ή κατάστασης που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

ια) Η μη κάλυψη από τα προγράμματα λογισμικού των υποχρεώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Β.Σ., ως και η μη τήρηση καθεμιάς από τις υποχρεώσεις που θεσπίζονται από το άρθρο αυτό.

[Οι περιπτώσεις θ', ι' και ια' της παρ.8 αντικαταστάθηκαν ως άνω με την παρ.3 άρθρου 33 ν.3522/2006,ΦΕΚ Α 276/22.12.2006. Έναρξη ισχύος από 1ης Ιανουαρίου 2007]

ιβ) Η κάθε μη καταχώριση ή η ανακριβής καταχώριση στο βιβλίο κοστολογίου οικοδομών της Α.Υ.Ο.Ο. 1024754/187/ΠΟΛ. 1039/9.3.2006 δαπάνης που προσδιορίζει το κόστος της κάθε «οικοδομής».

[Η περ.ιβ' προστέθηκε με την παρ.4 άρθρου 33 ν.3522/2006, ΦΕΚ Α 276/22.12.2006. Έναρξη ισχύος από 1ης Ιανουαρίου 2007]

ιγ) Η κάθε μη υποβολή στοιχείων για τις συναλλαγές πετρελαίου της παραγράφου 7 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. (π.δ.186/1992). Στην περίπτωση αυτή ο συντελεστής βαρύτητας έχει αριθμητική τιμή δέκα (10).

ιδ) Η κάθε εκπρόθεσμη υποβολή στοιχείων για τις συναλλαγές πετρελαίου της παραγράφου 7 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ., καθώς και η κάθε ανακριβής υποβολή αυτών ως προς την ποσότητα.

ιε) Η κάθε μη υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή των αντιτύπων των φορολογικών παραστατικών για τις συναλλαγές πετρελαίου της παραγράφου 7 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα αν η παράλειψη αυτή αφορά ένα ή περισσότερα από αυτά.

[Οι περ.ιγ', ιδ' και ιε', οι οποίες είχαν προστεθεί με το άρθρο 25 παρ.2 Ν.3634/2008,-ΦΕΚ Α 9/29.1.2008 καταργούνται από 1.1.2011 με την παρ,7 άρθρου 5 Ν.3899/2010,-ΦΕΚ Α 212/17.12.2010]

9. Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α, της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου

δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου **το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών**, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου και κατά τη δεύτερη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου **το τριακονταπλάσιο των προστίμων αυτών**, για κάθε ως άνω κατηγορία παράβασης. Σε περίπτωση διαπίστωσης για τρίτη φορά της διάπραξης των παραβάσεων αυτών **δεν ισχύει περιορισμός ως προς το ανώτατο όριο αυτών των προστίμων**. Κατ' εξαίρεση για μεν τις παραβάσεις των περιπτώσεων ιδ' και ιε' της προηγούμενης παραγράφου το ανώτατο όριο του προστίμου ανά έτος που αφορούν αυτές δεν μπορεί να υπερβεί **το τριακονταπλάσιο της ΒΑΣ.ΥΠ. 1**, για δε τις παραβάσεις της περίπτωσης ιγ' της προηγούμενης παραγράφου **δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρούσας**.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ.9 προστέθηκε με το άρθρο 25 παρ.2 Ν.3634/2008, ΦΕΚ Α 9/29.1.2008]

10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται **αυτοτελείς παραβάσεις**, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε **μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων**, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των **«χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ»** 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 Κ.Β.Σ. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από την περίπτωση α' της παραγράφου 2, κατά περίπτωση. Ειδικά στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, **επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής**, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ.1, με **εξαίρεση** τις περιπτώσεις που ο υπόχρεος τηρεί βιβλίο αγορών, **οπότε το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%)**.

[Το τελευταίο εδάφιο της περ. α' αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.5 άρθρ. 9 ν.3052/2002, ΦΕΚ Α 221/24.9.2002]

β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιαίζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρηση, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των «χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ». Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9.

[Το πρώτο εδάφιο της περ. β' αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ. 6 άρθρ.9 ν.3052/2002,ΦΕΚ Α 221/24.9.2002]

Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωσης αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για το λήπτη εικονικού στοιχείου στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη.

[Το άνω εδάφιο προστέθηκε με την παρ.8 άρθρ.10 Ν.2753/1999, ΦΕΚ Α 249/1999/17.11.1999]

Κατ' εξαίρεση στην περίπτωση έκδοσης αποδείξεων από φορολογική ταμειακή μηχανή (φ.τ.μ.) του ν. 1809/1988, στις οποίες τα εκτυπούμενα ατομικά στοιχεία του εκδότη δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2, εφόσον οι εκδοθείσες αποδείξεις έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα τηρούμενα βιβλία του κατόχου - χρήστη επιτηδευματία, η δε φ.τ.μ. έχει δηλωθεί από αυτόν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.1809/1988.

[Η φράση «οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ» στις περ.α' και β' της παρ.10 αντικαταστάθηκε σε «χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ», ως άνω, με την παρ.2 άρθρου 75 Ν.3842/2010, ΦΕΚ Α 58/23.4.2010, σύμφωνα δε με την παρ.1 περ.ιζ) άρθρου 92 του αυτού νόμου, η ισχύς των διατάξεων του άρθρου 75 παράγραφοι 1 έως και 5 αρχίζει για τις παραβάσεις που διαπράττονται από τον μεθεπόμενο μήνα της δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως]

γ) Στα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ., λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολο ή μέρος αυτής, επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται για την περίπτω-

ση γ΄ της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού, ανεξαρτήτως της αξίας των στοιχείων αυτών. Εφόσον η εικονικότητα των στοιχείων του προηγούμενου εδαφίου ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, δεν επιβάλλεται πρόστιμο στους αγρότες - λήπτες των στοιχείων.

[Η περ. γ΄ προστέθηκε με την παρ. 7 άρθρ.9 Ν.3052/2002, ΦΕΚ Α 221/24.9.2002]

11. Για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου και των περιπτώσεων α΄ και γ΄ της παραγράφου 8, εφόσον καταλογίζονται αυτοτελείς παραβάσεις για τα φορολογικά στοιχεία αξίας, δεν καταλογίζονται, για την ίδια αιτία, όμοιες παραβάσεις για τα αντίστοιχα δελτία αποστολής, ανεξάρτητα από το αν τα στοιχεία αυτά εκδίδονται από διαφορετικά πρόσωπα. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν αναλόγως σε κάθε περίπτωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων που αναφέρονται στην ίδια συναλλαγή ή πράξη, καθώς και για τις παραβάσεις της περίπτωσης η΄ της παραγράφου 8.

[Η παρ.11 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ. 7 άρθρ. 9 ν.3052/2002,ΦΕΚ Α 221/24.9.2002]

Δεν καταλογίζεται ιδιαίτερη παράβαση για την καταχώρηση εικονικών, πλαστών ή νοθευμένων στοιχείων, εφόσον επιβάλλεται πρόστιμο της περίπτωσης β΄ της προηγούμενης παραγράφου, ανεξάρτητα από το χρόνο στον οποίο ανάγεται η παράβαση.

[Το άνω εδάφιο της παρ.11 προστέθηκε με την παρ.16 άρθρ.40 ν.3220/2004,ΦΕΚ Α 15/28.1.2004. Με την παρ. 17 του αυτού άρθρου και νόμου ορίζεται ότι: «17. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου καταλαμβάνουν και τις εκκρεμείς στις φορολογικές αρχές, στα διοικητικά δικαστήρια και το Συμβούλιο της Επικρατείας υποθέσεις»]

12. Όπου σε άλλες διατάξεις γίνεται αναφορά σε παραβάσεις ή Πρόστιμα του ΠΔ 99/1977 - Κ.Φ.Σ. - (ΦΕΚ 34 Α΄) ή του ΠΔ 186/1992 - Κ.Β.Σ.. νοούνται οι παραβάσεις και τα Πρόστιμα του παρόντος νόμου.

Άρθρο 6

Πρόστιμα Φ.Π.Α. για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία

1. Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέ-

πесе ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

[Η παρ.1 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.6 άρθρ.2 ν.2954/2001, ΦΕΚ Α 255/2.11.2001]

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.

[Το δεύτερο εδάφιο της παρ.1 προστέθηκε με την παρ.14 άρθρ.40 Ν.3220/2004, ΦΕΚ Α 15/28.1.2004]

Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, **ανεξάρτητα** αν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ.1 προστέθηκε με το άρθρο 14 Ν.3763/2009, ΦΕΚ Α 80/27.05.2009]

2. Η έννοια των πλαστών και εικονικών στοιχείων ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 19 του παρόντος νόμου.

Άρθρο 7

Πρόστιμα για παραβάσεις στην προμήθεια του ειδικού σήματος των τελών κυκλοφορίας

[1. Για την εκπρόθεσμη προμήθεια του ειδικού σήματος των αυτοκινήτων οχημάτων την προμήθεια σήματος μικρότερης κατηγορίας ή την παράλειψη προμήθειας σήματος, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο ίσο με τα τέλη κυκλοφορίας που αντιστοιχούν στον κυλινδρισμό του οχήματος. Όταν το όχημα απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το ένα δεύτερο (1/2) των τελών κυκλοφορίας που αντιστοιχούν στον κυλινδρισμό του. 2. Για τα οχήματα με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι και επτάκόσια ογδόντα πέντε (785) κυβικά εκατοστά, το πρόστιμο για την ανωτέρω αιτία ανέρχεται σε δέκα χιλιάδες (10.000) δραχμές. Επίσης, πρόστιμο δέκα χιλιάδων (10.000) δραχμών επιβάλλεται και στην περίπτωση που αφαιρέθηκαν οι πινακίδες του οχήματος με πράξη της αστυνομικής αρχής, επειδή δεν έφερε επικολλημένο το ειδικό σήμα, η προμήθεια του οποίου όμως είχε γίνει πριν από την αφαίρεση, εμπρόθεσμα ή εκπρόθεσμα. Το πρόστιμο των δέκα χιλιάδων (10.000) δραχμών επιβάλλεται και στην περίπτωση απώλειας ή κλοπής του ειδικού σήματος, εφόσον αφαιρεθούν οι πινακίδες λόγω μη επικόλλησης του σήματος.]

[Το άρθρο 7 καταργήθηκε για τα τέλη κυκλοφορίας έτους 2013 και επομένως, με την περίπτωση 6, εδάφια α και β, υποπερίπτ. vii) της υποπαραγράφου Ε.7., του άρθρου πρώτου, του Ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α΄ 222/12.11.2012)]

Άρθρο 8

Πρόστιμα για παραβάσεις που αφορούν το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων

1. Σε περίπτωση εγκατάστασης ή λειτουργίας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων σε παιγνιομηχανήματα ή σε ειδικά διασκευασμένα τραπέζια, χωρίς την καταβολή του νόμιμου τέλους διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων, επιβάλλεται από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία **πρόστιμο, το οποίο ανέρχεται στο πενταπλάσιο του κατά περίπτωση προβλεπόμενου ετήσιου τέλους**. Σε περίπτωση μη επικόλλησης του σήματος επιβάλλεται πρόστιμο που ισούται με το διπλάσιο του ετήσιου τέλους που αντιστοιχεί στο συγκεκριμένο παιγνιομηχανήμα ή τραπέζι. Πρόστιμο που ισούται με το διπλάσιο του ετήσιου τέλους επιβάλλεται και σε περίπτωση μη επικόλλησης του σήματος σε παιγνιομηχανήμα που έχει υποστεί βλάβη και βρίσκεται εντός του χώρου διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων.

[Με το άρθρο 40 ν.2648/1998 Α 238 ορίζεται ότι: «Η διάταξη της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α΄), όπως ισχύει κάθε φορά, εφαρμόζεται και για το πρόστιμο που επιβάλλεται κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του ίδιου νόμου και της παραγράφου 9 του άρθρου 8 του ν. 2515/1997 (ΦΕΚ 154 Α΄). Ως προς τη διαδικασία επίλυσης της φορολογικής διαφοράς εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α΄)»]

2. **Απαγορεύεται**, με την επιφύλαξη των διατάξεων του ν.2206/1994 (ΦΕΚ 62 Α΄), η με οποιονδήποτε τρόπο εγκατάσταση και διενέργεια μικτών ή τυχερών παιγνίων. **Απαγορεύεται** επίσης η με οποιονδήποτε τρόπο μετατροπή των παιγνιομηχανημάτων ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων και η εγκατάσταση ή διενέργεια μικτών ή τυχερών παιγνίων επ' αυτών. Σε κάθε περίπτωση εγκατάστασης ή διενέργειας μικτών ή τυχερών παιγνίων εφαρμόζονται ως προς τις κυρώσεις οι σχετικές διατάξεις του ΒΔ 29/1971 (ΦΕΚ 21 Α΄).

Άρθρο 9

Επιβολή προστίμων-Διοικητική επίλυση της διαφοράς

1. Το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη φυσικού προσώπου και στις εταιρίες ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης, ανώνυμες, καθώς και στους συνεταιρισμούς και στα λοιπά ημεδαπά ή αλλοδαπά νο-

μικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, σε βάρος του νομικού προσώπου. Στις κοινοπραξίες επιτηδευματιών, κοινωνίες αστικού δικαίου και αστικές εταιρίες το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος αυτών και κοινοποιείται στα μέλη τους, το καθένα από τα οποία ευθύνεται εις ολόκληρον. Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις και αλλοδαπούς οργανισμούς το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος αυτών και κοινοποιείται στους διευθυντές ή αντιπροσώπους ή πράκτορες, που έχουν στην Ελλάδα.

2. Το πρόστιμο επιβάλλεται με **απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας**, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται. Με την ίδια απόφαση μπορεί να επιβληθούν πρόστιμα **διακεκριμένως** για περισσότερες από μία παραβάσεις, που ανάγονται στην ίδια διαχειριστική περίοδο. **Μαζί με την απόφαση κοινοποιείται στον παραβάτη αντίγραφο της σχετικής έκθεσης ελέγχου.**

Κατ' εξαίρεση, τα πρόστιμα, που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του παρόντος νόμου εισπράττονται ή βεβαιώνονται εφάπαξ χωρίς την έκδοση της παραπάνω απόφασης.

[Το τρίτο εδάφιο καταργήθηκε για τα τέλη κυκλοφορίας έτους 2013 και επομένων, με την περίπτωση 6, εδάφια α και β, υποπερίπτωση vii), της υποπαραγράφου Ε.7 του άρθρου πρώτου, του ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222/12.11.2012)]

3. Αρμόδιος για την έκδοση της απόφασης επιβολής προστίμου είναι, προκειμένου για επιτηδευματία φυσικό πρόσωπο ή πρόσωπο της παραγράφου 4 του άρθρου 2 ή του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, **ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας της επιχείρησης ή του επαγγέλματος του επιτηδευματία** κατά περίπτωση και προκειμένου για τα λοιπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, **ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την παραλαβή της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες**. Για τις λοιπές περιπτώσεις αρμόδιος είναι **ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της κατοικίας του παραβάτη**. Τα ανωτέρω, καθ' όσον αφορά παραβάσεις του άρθρου 5 του παρόντος, που αναφέρονται σε υποκαταστήματα, ισχύουν ανεξαρτήτως του χρόνου τέλεσης της παράβασης.

[Το ανωτέρω εδάφιο της παρ.3 προστέθηκε με την παρ.10 άρθρ.10 ν.2753/1999, ΦΕΚ Α 249/1999/17.11.1999]

Ειδικά, για παραβάσεις των προσώπων του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), αρμόδιος για την έκδοση της απόφασης επιβολής προστίμου είναι

ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ.3 προστέθηκε με την παρ.15 άρθρ. 40 ν.3220/2004, ΦΕΚ Α 15/28.1.2004]

4. Με την επιφύλαξη των διατάξεων του παρόντος νόμου που ορίζουν διαφορετικό για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της κύριας φορολογίας. **Εξαιρετικά** αρμοδιότητα για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς των προστίμων του άρθρου 5 (Κ.Β.Σ.) έχει σε κάθε περίπτωση ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ανεξαρτήτως του χρόνου τέλεσης της παράβασης.

[Το δεύτερο εδάφιο της παρ.4 προστέθηκε με την παρ.11 άρθρ.10 ν.2753/1999, ΦΕΚ Α 249/1999/17.11.1999]

Ειδικά, για τη βεβαίωση και καταβολή των προστίμων, που προβλέπονται από το άρθρο 8 και για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων που προβλέπονται από το άρθρα 5, **εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του ν. 2238/1994**. Για τα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος,

6. Με πρακτικό αποδοχής της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό τα πρόστιμα των άρθρων 4, 5 και 6 περιορίζονται στο **ένα τρίτο (1/3) αυτών, στρογγυλοποιούμενα στην πλησιέστερη προς τα κάτω μονάδα ευρώ, εάν καταβληθεί το είκοσι τοις εκατό (20%) του οφειλόμενου ποσού**, κατά την υπογραφή των οικείων πράξεων ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων, για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες, ημερών, ενώ **το υπόλοιπο ποσό βεβαιώνεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη του επομένου, του πρακτικού αποδοχής της διαφοράς ή του δικαστικού συμβιβασμού, μήνα, γενομένης σχετικής μνείας για την υποχρέωση αυτή του υπόχρεου στο σχετικό πρακτικό**. Ειδικά τα πρόστιμα για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και ν' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 και τις παραβάσεις των περιπτώσεων α' και β' της

παραγράφου 10 του ίδιου άρθρου, περιορίζονται, κατά την πράξη αποδοχής ή δικαστικό συμβιβασμό, στο ένα δεύτερο (1/2) αυτών εάν το ύψος του προστίμου καταβληθεί εφάπαξ και είναι μέχρι χίλια διακόσια (1.200) ευρώ και στην περίπτωση που το ποσό υπερβαίνει τα χίλια διακόσια (1.200) ευρώ μειώνεται στο ένα δεύτερο (1/2), εφόσον καταβληθεί το τριάντα τοις εκατό (30%) αυτού, κατά την υπογραφή των οικείων πράξεων ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημερών, ενώ το υπόλοιπο ποσό βεβαιώνεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη του μήνα που διενεργείται το πρακτικό αποδοχής της διαφοράς ή ο δικαστικός συμβιβασμός, γενομένης σχετικής μνείας για την υποχρέωση αυτή του υπόχρεου στο σχετικό πρακτικό.

[Το πρώτο και δεύτερο εδάφιο της παρ. 6, όπως αυτή είχε τροποποιηθεί με την παρ.9 άρθρου 21 ν.2948/2001, ΦΕΚ Α 242, και συμπληρωθεί με την παρ.3 άρθρου 75 Ν.3842/2010, ΦΕΚ Α 58, αντικαταστάθηκαν ως άνω με το άρθρο 74 παρ.8.στ ν.4172/2013, ΦΕΚ Α 167/23.7.2013]

Σε περίπτωση αποδεδειγμένης ολικής ή μερικής ανυπαρξίας της παράβασης, τα Πρόστιμα διαγράφονται ολικά ή μερικά. Η πράξη διαγραφής πρέπει να περιέχει πλήρη και ειδική αιτιολογία για την ανυπαρξία της παράβασης.

Άρθρο 9Α

Επιβολή προστίμου κατά τη διάρκεια ελέγχου

1. Όταν τα ελεγκτικά όργανα κατά τη διάρκεια διενέργειας ελέγχου εφαρμογής της φορολογικής νομοθεσίας στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία διαπιστώσουν παραβάσεις οι οποίες αποδεικνύονται με αντικειμενικά δεδομένα, δεν οφείλονται σε υποκειμενική συμπεριφορά του επιτηδευματία και η βαρύτητα, οι συνθήκες τελέσεως της παραβάσεως και οι λοιπές περιστάσεις δεν ασκούν επιρροή στο νόμο του επιβλητέου προστίμου, **συντάσσουν επί τόπου έκθεση ελέγχου και εκδίδουν απόφαση επιβολής προστίμου τις οποίες επιδίδουν άμεσα στον υπόχρεο**. Αν αυτός αρνηθεί να παραλάβει τις πράξεις, διενεργούν θυροκόλληση στο κατάστημα και συντάσσουν σχετικό πρακτικό.

2. Οι παραβάσεις για τις οποίες εκδίδονται άμεσα έκθεση ελέγχου και απόφαση επιβολής προστίμου είναι ιδίως:

α) **Μη επίδειξη των πρόσθετων βιβλίων** (εδάφια α), β), γα), δ), ια), ε), ιδ), στ), ηβ), θ), ιστ), ι), ιγ), ιε), ιζ), ιη), ιθ), ιβ) της παρ. 5 του άρθρου 10 και της παρ. 1 του ίδιου άρθρου, σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 36 του π.δ. 186/1992).

β) **Μη καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία** (εδάφια α), β), γ), ε), ζ), ι), η), ιγ), θ), κβ), ια), ιβ), γθ), ιγ), ιστ), ιη), κ), ιδ), κα), την παρ. 10 του άρθρου 17 σε

συνδυασμό με την παρ. 1 και τα εδάφια α), β), γα), δ) ια), ε), ιδ), στ), ζ), ηβ), θ), ιστ), ι), ιγ), ιε), ιζ), ιη), ιθ), ιβ) της παρ. 5 του άρθρου 10 αντίστοιχα του π.δ. 186/1992).

γ) Μη έκδοση απόδειξης λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών (άρθρο 13 του ΠΔ 186/1992)

δ) Μη έκδοση τιμολογίου ή δελτίου αποστολής (άρθρα 11 και 12 του ΠΔ 186/1992) ή δελτίου ποσοτικής παραλαβής (άρθρο 10 παρ. 1 του ΠΔ 186/1992).

ε) Μη έκδοση φορτωτικής (άρθρο 16 του ΠΔ 186/1992) ή δελτίου κίνησης (άρθρο 13α του ΠΔ 186/1992).

3. Η έκθεση ελέγχου και η πράξη επιβολής προστίμου **υπογράφονται από όλα τα όργανα που διενεργούν τον έλεγχο** και σε αυτές γίνεται περιγραφή της παράβασης, αναγράφεται η διάταξη που παραβιάστηκε και το πρόστιμο του άρθρου 5 που επιβάλλεται. Αν ο έλεγχος διενεργείται από όργανα του Σ.Δ.Ο.Ε. η έκθεση ελέγχου και η πράξη επιβολής προστίμου κοινοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9.

[Το άρθρο 9α προστέθηκε με την παρ.1 άρθρου 81 ν.3842/2010, ΦΕΚ Α 58/23.4.2010. Ισχύς από 1ης Ιουνίου 2010]

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ΄ - ΑΛΛΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Άρθρο 10

Κυρώσεις σε όσους δεν δηλώνουν το εισόδημα από ακίνητα

1. Όσοι αποκτούν εισόδημα από ακίνητα και είναι υπόχρεοι να υποβάλλουν δήλωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994, αν δεν δηλώσουν το εισόδημα αυτό **στερούνται το δικαίωμα:**

α) Να εγείρουν αγωγή έξωσης ή να μεταβιβάσουν την κυριότητα με οποιονδήποτε τρόπο ή να συστήσουν εμπράγματα δικαιώματα, για μια πενταετία από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, στα ακίνητα για τα οποία δεν έχουν δηλωθεί τα μισθώματα.

β) Να παραχωρήσουν υποθήκη για μια δεκαετία από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, σε ακίνητα για τα οποία δεν έχουν δηλωθεί τα μισθώματα.

γ) Να πάρουν στεγαστικό δάνειο από τις τράπεζες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και δανείων, το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο και λοιπούς οργανισμούς, οι οποίοι χορηγούν στεγαστικά δάνεια, για τα ακίνητα για τα οποία δεν έχουν δηλωθεί τα μισθώματα.

2. Τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων ή από δωρεάν παραχώρηση, που δηλώνονται εκπρόθεσμα, **φορολογούνται αυτοτελώς**, χωρίς καμιά έκπτωση ή μείωση, **με συντελεστή πενήντα τοις εκατό (50%)**, εφόσον μέσα σε τρεις (3) μήνες από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης ζητηθεί το πιστοποιητικά, που προβλέπεται από την παράγραφο 1 του άρθρου 81 του ν. 2238/1994. Για την καταβολή του φόρου αυτού ευθύνεται στο ακέραιο και ο τελευταίος, ύστερα από σύμβαση, διακάτοχος του ακινήτου. **Για τη διαδικασία της βεβαίωσης του φόρου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 74 του ν. 2238/1994.**

Άρθρο 11

Κυρώσεις σε όσους δεν δηλώνουν το εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

1. Όσοι αποκτούν καθαρό γεωργικό εισόδημα από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα και είναι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994, αν δεν δηλώσουν το εισόδημα αυτό και είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, **δεν δικαιούνται:**

α) Να εισπράξουν επιστρεφόμενο φόρο προστιθέμενης αξίας, ποσού άνω των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών.

β) Να εισπράξουν επιδοτήσεις ποσού άνω των πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) δραχμών, για τη φυτική παραγωγή και επτακοσίων πενήντα χιλιάδων (750.000) δραχμών για τη ζωική παραγωγή. (Με το άρθρο 21 παρ. 1 περ.ε' ν.2948/2001, ΦΕΚ Α 242, τα προβλεπόμενα όρια σε δραχμές από τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 11 του ν. 2523/1997, καθορίζονται από 1.1.2002 σε χίλια πεντακόσια (1500) και δυο χιλιάδες διακόσια πενήντα (2.250) ευρώ αντίστοιχα.).

γ) Να πάρουν άδεια από την αρμόδια αρχή να πωλούν αγροτικά προϊόντα πλανοδίως ή σε λαϊκές αγορές.

δ) Να πάρουν άδεια αγροτικού αυτοκινήτου.

ε) Να μεταβιβάσουν με οποιονδήποτε τρόπο την κυριότητα γεωργικής γης, για μια πενταετία από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Ειδικά η περίπτωση αυτή προϋποθέτει το καθαρό γεωργικό εισόδημα που δεν δηλώθηκε να υπερβαίνει τις τριακόσιες χιλιάδες (300.000) δραχμές.

[Με το άρθρο 21 παρ. 1 περ.δ' Ν.2948/2001, ΦΕΚ Α 242, τα προβλεπόμενα όρια σε δραχμές από τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και ε' της παραγράφου 1 και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 11 του Ν. 2523/1997 καθορίζονται από 1.1.2002 σε χίλια (1000) ευρώ]

2. Όσοι δεν είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες και αποκτούν καθαρό γεωργικό εισόδημα, από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα, αν δεν δηλώσουν το εισόδημα αυτό, **δεν δικαιούνται:**

α) Να εισπράξουν κάθε μορφής και ποσού επιδότηση.

β) Να εισπράξουν κάθε ποσό αποζημίωσης γεωργικής παραγωγής λόγω έκτακτων και απρόβλεπτων ζημιών.

γ) Να πάρουν άδεια αγροτικού αυτοκινήτου.

δ) Να μεταβιβάσουν με οποιονδήποτε τρόπο την κυριότητα γεωργικής γης για μια πενταετία από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Ειδικά η περίπτωση αυτή προϋποθέτει το καθαρό γεωργικό εισόδημα που δεν δηλώθηκε να υπερβαίνει τις τριακόσιες χιλιάδες (300.000) δραχμές.

[Με το άρθρο 21 παρ. 1 περ.δ' ν.2948/2001, ΦΕΚ Α 242, τα προβλεπόμενα όρια σε δραχμές από τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και ε' της παραγράφου 1 και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 11 του Ν. 2523/1997 καθορίζονται από 1.1.2002 σε χίλια (1000) ευρώ]

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, **μπορούν να αναπροσαρμόζονται τα ποσά των προηγούμενων παραγράφων.** Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται και κάθε άλλη λεπτομέρεια, που είναι αναγκαία για την εφαρμογή αυτού του άρθρου.

Άρθρα 12

Κυρώσεις σε όσους δεν καταβάλλουν τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων

[Σύμφωνα με την περίπτωση 6, εδάφιο γ, της υποπαραγράφου Ε.7., του άρθρου πρώτου, του ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222/12.11.2012), ισχύουν τα ακόλουθα: «γ. Καταργείται για τα τέλη κυκλοφορίας έτους 2013 και επόμενων κάθε αναφορά διάταξης νόμου στο «ειδικό σήμα τελών κυκλοφορίας». Όπου αναγράφεται η φράση «προμήθεια ειδικού σήματος τελών κυκλοφορίας», αυτή αντικαθίσταται από τη φράση «καταβολή τελών κυκλοφορίας»]

[1. Στην περίπτωση κυκλοφορίας αυτοκινήτου οχήματος χωρίς να έχει επικληθεί στο όχημα το ειδικό σήμα τελών κυκλοφορίας, αφαιρούνται οι πινακίδες και η άδεια κυκλοφορίας του με πράξη της αστυνομικής αρχής από την οποία δεν επιστρέφονται εάν ο ενδιαφερόμενος δεν προσκομίσει το ειδικό σήμα και το αποδεικτικό πληρωμής του κατά περίπτωση προστίμου.]

[Η παράγρ. 1 καταργήθηκε για τα τέλη κυκλοφορίας έτους 2013 και επομένων, με την περίπτωση 6, εδάφια α και β, υποπερίπτωση vii), της υποπαραγράφου Ε.7., του άρθρου πρώτου, του ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222/12.11.2012)]

2. Επίσης οι πινακίδες και η άδεια κυκλοφορίας αυτοκινήτου οχήματος αφαιρούνται από την αστυνομική αρχή, ύστερα από έγγραφο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στις κατωτέρω περιπτώσεις: [α) Για μη καταβολή των τελών κυκλοφορίας ενός (1) έτους των αυτοκινήτων οχημάτων, για τα οποία τα τέλη κυκλοφορίας δεν καταβάλλονται με την προμήθεια ειδικού σήματος.]

[Η περ. α καταργήθηκε για τα τέλη κυκλοφορίας έτους 2013 και επομένων, με την περίπτωση 6, εδάφια α και β, υποπερίπτωση vii), της υποπαραγράφου Ε.7., του άρθρου πρώτου, του Ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α΄222/12.11.2012)]

β) Για μη καταβολή των εισφορών και τελών που προβλέπονται κατά περίπτωση από τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν.383/1976 (ΦΕΚ 182Α), της παραγράφου 9 του άρθρου 2 του ν.δ/τος 49/1968 (ΦΕΚ 294 Α΄) της παραγράφου 3 του άρθρου 2 και της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του ν. 1108/1980 (ΦΕΚ 304 Α΄).

[3. Δεν επέρχεται μεταβίβαση της κυριότητας αυτοκινήτου οχήματος αν δεν καταβληθούν προηγουμένως τα τέλη κυκλοφορίας του έτους εντός του οποίου λαμβάνει χώρα η μεταβίβαση και τα τυχόν οφειλόμενα τέλη κυκλοφορίας προηγούμενων ετών, περιλαμβανομένης και της αξίας του ειδικού σήματος, οι τυχόν προσαυξήσεις και Πρόστιμα, καθώς και το προβλεπόμενο, κατά περίπτωση, για τη μεταβίβαση τέλος χαρτοσήμου και ο πόρος υπέρ του Ταμείου Νομικών.]

[Η παρ. 3 καταργήθηκε για τα τέλη κυκλοφορίας έτους 2013 και επομένων, με την περίπτωση 6, εδάφια α και β, υποπερίπτωση vii), της υποπαραγράφου Ε.7., του άρθρου πρώτου, του Ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α΄222/12.11.2012). Το αυτό ορίζεται και με την περίπτωση 7, εδάφιο γ της υποπαραγράφου Ε.7., του άρθρου πρώτου, του ίδιου νόμου, η οποία σύμφωνα με το εδάφιο δ΄ αυτής αρχίζει να ισχύει την 1η Ιανουαρίου 2013]

Άρθρο 13

Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων επιτηδευματιών και αφαίρεση πινακίδων και αδειών κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

1. Σε περίπτωση που παρεμποδίζεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου με χρησιμοποίηση βίας ή απειλών κατά των ελεγκτικών οργάνων, καθώς και κάθε φορά που διαπιστώνεται:

α) από διαφορετικούς φορολογικούς ελεγχους η επανάληψη, μέσα στην ίδια ή την επόμενη χρήση, της μη έκδοσης ή της ανακριβούς έκδοσης του προβλεπόμενου από το ΠΔ 186/1992 (Κ.Β.Σ.) στοιχείου κατά την πώληση ή διακίνηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, εφόσον αυτή έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής ή

β) από τον ίδιο φορολογικό έλεγχο η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση του προβλεπόμενου κατά τα ανωτέρω στοιχείου και με την ίδια ως άνω προϋπόθεση τουλάχιστον για τρεις (3) διαφορετικές συναλλαγές, **αναστέλλεται μέχρι ένα (1) μήνα** η λειτουργία του καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου, εργαστηρίου, αποθήκης και γενικά κάθε επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου επιτηδευματία. **Η διακίνηση αγαθών χωρίς την ύπαρξη του προβλεπόμενου συνοδευτικού στοιχείου θεωρείται ως μη έκδοση του στοιχείου αυτού.** Τα οριζόμενα στο πρώτο εδάφιο εφαρμόζονται ανάλογα και επί μη καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του ΠΔ 186/1992 των συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα οικεία στοιχεία εσόδων. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, μετά από πρόταση της Διεύθυνσης Ελέγχου, καθορίζεται ο αριθμός των ημερών αναστολής λειτουργίας των κατά τα ανωτέρω εγκαταστάσεων του υπόχρεου επιτηδευματία. Αν επαναληφθεί μία από τις παραβάσεις που αναφέρονται στα προηγούμενα εδάφια εντός τριών (3) ετών από την έκδοση της απόφασης αναστολής λειτουργίας, **αναστέλλεται μέχρι έξι (6) μήνες** η λειτουργία των εγκαταστάσεων του επιτηδευματία, εφαρμοζομένων και στην περίπτωση αυτή των οριζομένων στο προηγούμενο εδάφιο. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και για κάθε νέα παράβαση που διαπράττεται.

[Τα δύο πρώτα εδάφια της παρ.1 αντικαταστάθηκαν ως άνω με την παρ.1 άρθρου 76 ν.3842/2010, ΦΕΚ Α 58/23.4.2010]

Η τυχόν αλλαγή στη νομική μορφή ή στο πρόσωπο του φορέα της επιχείρησης, από το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης μέχρι το χρόνο της εκτέλεσης της απόφασης, δεν αποτελεί λόγο μη επιβολής της κύρωσης, εφόσον κατά το χρόνο εκτέλεσης η επιχείρηση εξακολουθεί να λειτουργεί στον ίδιο χώρο με ίδιο ή παραπλήσιο αντικείμενο εργασιών και σε αυτήν συμμετέχουν ένα ή περισσότερα από τα αρχικά μέλη του φορέα. Η εκτέλεση της παραπάνω απόφασης ουδεμία ασκεί επιρροή στις ενοχικές σχέσεις του επιτηδευματία με τους μισθωτούς που συνδέονται με αυτόν με σύμβαση παροχής εξαρτημένης εργασίας. Αν κατά τον ίδιο έλεγχο διαπιστωθεί η μη έκδοση πλέον των δέκα (10) παραστατικών στοιχείων ή, ανεξαρτήτως του πλήθους, τα μη εκδοθέντα ή το μη εκδοθέν παραστατικό στοιχείο **υπερβαίνει σε αξία τα πεντακόσια (500) ευρώ**, η λειτουργία του καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου, εργαστηρίου, αποθήκης και γενικά κάθε επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου επαγγελματία, **αναστέλλεται άμεσα για 48 ώρες**, με πράξη των οργάνων που διενεργούν τον έλεγχο και η επαγγελματική εγκατάσταση

σφραγίζεται με τη συνδρομή της αστυνομικής αρχής, εφόσον ζητηθεί από τα ελεγκτικά όργανα. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται από τα ελεγκτικά όργανα υπό την προϋπόθεση ότι έχει εκδοθεί ειδική εντολή ελέγχου από τον Ειδικό Γραμματέα του Σ.Δ.Ο.Ε. για την εφαρμογή του ως άνω μέτρου κατά την ημερομηνία έκδοσης της ειδικής εντολής. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ρυθμίζεται η ειδικότερη διαδικασία και κάθε αναγκαίο ζήτημα για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου. Η, σύμφωνα με τα δύο προηγούμενα εδάφια, αναστολή της λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης με πράξη των ελεγκτικών οργάνων, δεν εμποδίζει την περαιτέρω αναστολή λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου επιτηδευματία με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων.

[Τα τελευταία εδάφια της παρ.1 προστέθηκαν με το άρθρο 16 παρ. 6 Ν.3888/2010,ΦΕΚ Α 175/30.9.2010]

2. Όταν μεταφέρονται αγαθά με αυτοκίνητο επιβατικά ιδιωτικής ή μικτής ιδιωτικής χρήσης ή με αυτοκίνητο φορτηγό ή ημιφορτηγό ή τρίκυκλο δημόσιας ή ιδιωτικής χρήσης, **χωρίς να έχουν εκδοθεί τα οικεία στοιχεία που ορίζονται στον Κ.Β.Σ. για τη μεταφορά τους ή όταν τα στοιχεία αυτά έχουν εκδοθεί αλλά δεν συνοδεύουν τα μεταφερόμενα αγαθά, αφαιρούνται για χρονικό διάστημα από δεκαπέντε (15) ημέρες μέχρι τρεις (3) μήνες οι πινακίδες και η άδεια κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου καθώς και η άδεια οδήγησης του προσώπου που οδηγούσε το όχημα κατά τη μεταφορά των αγαθών, οι ίδιες κυρώσεις, που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο, επιβάλλονται και στις περιπτώσεις που οι οδηγοί των μεταφορικών μέσων αρνηθούν στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα, με οποιονδήποτε τρόπο, να διενεργήσουν έλεγχο των φορολογικών στοιχείων που συνοδεύουν τα μεταφερόμενα αγαθά.**

3. Επίσης, όταν με ένα από τα πιο πάνω ιδιωτικής ή δημόσιας χρήσης μεταφορικά μέσα, μεταφέρονται αγαθά που συνοδεύονται με ανακριβή φορολογικά στοιχεία, **αφαιρούνται για χρονικό διάστημα μέχρι δύο (2) μήνες η άδεια κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου, καθώς και η άδεια οδήγησης του προσώπου που το οδηγεί, εφόσον από την ανακρίβεια αυτή προκύπτει διαφορά που υπερβαίνει το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της συνολικής ποσότητας των μεταφερόμενων αγαθών.**

4. Δεν αφαιρείται η άδεια του οδηγού του μεταφορικού μέσου, στις περιπτώσεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 και της παραγράφου 3, **μόνον** όταν αυτός παρέχει εξαρτημένη εργασία στην επιχείρηση που έχει πωλήσει

το μεταφερόμενα αγαθά ή σε εκείνη που διενεργεί τη μεταφορά των αγαθών ως αποστολέας ή παραλήπτης, ανεξάρτητα αν αυτά ανήκαν στην κυριότητά της ή στην κυριότητα τρίτου.

5. Όταν μεταβιβασθεί το όχημα με επαχθή ή χαριστική αιτία ή αντικατασταθεί ή μετατραπεί πριν από την επιβολή των ανωτέρω κυρώσεων και μέχρι την εκτέλεση αυτών, επιβάλλεται με πράξη του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το πρόστιμο της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του παρόντος νόμου σε βάρος αυτού που ήταν ιδιοκτήτης ή εκμεταλλευτής του κατά το χρόνο που διαπράχθηκε η παράβαση.

6. Η επιβολή των διοικητικών κυρώσεων των παραγράφων 2 έως και 5 του άρθρου αυτού γίνεται με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος για την επιβολή των κυρώσεων, που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ..

7. Η απόφαση της προηγούμενης παραγράφου του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδεται:

α) Για τις παραβάσεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, μετά τη διαπίστωσή τους από τα ελεγκτικά όργανα.

β) Για τις παραβάσεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού, μετά την οριστικοποίηση της οικείας πράξης επιβολής προστίμου για παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ.

8. Η απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας **κοινοποιείται** στον υπόχρεο που αφορά, στη Διεύθυνση Συγκοινωνιών που εξέδωσε την άδεια κυκλοφορίας του οχήματος και την άδεια οδήγησης του οδηγού, κατά περίπτωση, και στην αστυνομική αρχή που είναι αρμόδια για την εκτέλεση της απόφασης.

9. Κατά των αποφάσεων που εκδίδονται με βάση το άρθρο αυτό, επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ενώπιον του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου του τόπου της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχείρησης και, στην περίπτωση αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης, του τόπου, όπου βρίσκεται η επαγγελματική εγκατάσταση, στην οποία αναφέρεται η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής και η άσκηση της δεν αναστέλλει την εκτέλεση των αποφάσεων αυτών. Αν συντρέχουν οι λόγοι αναστολής του άρθρου 202 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, μπορεί ο πρόεδρος πρωτοδικών ή ο οριζόμενος απ' αυτόν πρωτοδίκης να αναστείλει την εκτέλεση της απόφασης κατά της οποίας ασκήθηκε προσφυγή, εφαρμοζομένων ανα-

λόγως των διατάξεων των άρθρων 200 και επόμενων του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Ο διοικητικός φάκελος με αναλυτική έκθεση των απόψεων της διοικητικής αρχής αποστέλλεται στο δικαστήριο εντός δεκαπέντε ημερών από την επίδοση, κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 126 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, της προσφυγής.

[Το τέταρτο εδάφιο της παρ.9 προστέθηκε με το άρθρο 65 παρ.5 ν.3994/2011, ΦΕΚ Α 165/25.7.2011]

Η δικάσιμος ορίζεται σε διάστημα **δύο μηνών** το πολύ από την περιέλευση στο Δικαστήριο του φακέλου και η απόφαση δημοσιεύεται εντός **δύο μηνών** από τη συζήτηση της υπόθεσης. Η απόφαση που δημοσιεύεται επί της προσφυγής κοινοποιείται μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από τη δημοσίευση της στη διάδικο αρχή, η οποία φροντίζει για την εκτέλεση αυτής μέσα σε προθεσμία ενός μηνός από την κοινοποίηση. **Άσκηση έφεσης κατά της απόφασης του προέδρου πρωτοδικών δεν χωρεί.**

[Η παρ.9, όπως είχε τροποποιηθεί με το άρθρο 2 ν.2954/2001 ΦΕΚ Α' 255, αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 51 Ν.3900/2010, ΦΕΚ Α 213/17.12.2010. Έναρξη ισχύος από 1.1.2011]

10. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών, Δημόσιας Τάξης και Μεταφορών και Επικοινωνιών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

Άρθρο 14

Διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σε περίπτωση φοροδιαφυγής

1. Κάθε φορά που η φορολογική αρχή διαπιστώνει φορολογικές παραβάσεις, από τις οποίες βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, προκύπτει ότι δεν έχει αποδοθεί συνολικά στο Δημόσιο ποσό πάνω από **εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ από Φ.Π.Α., Φ.Κ.Ε., παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές**, απαγορεύεται στις αρμόδιες δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες να παραλαμβάνουν δηλώσεις ή να χορηγούν βεβαιώσεις ή πιστοποιητικά που απαιτούνται κατά τις κείμενες διατάξεις και ζητούνται από τον παραβάτη, για την κατάρτιση συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή **αναστέλλεται έναντι του Δημοσίου και το απόρρητο των καταθέσεων, των λογαριασμών, των κοινών λογαριασμών, των πάσης φύσεως επενδυτικών λογαριασμών, των συμβά-**

σεων και πράξεων επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων και του περιεχομένου των θυρίδων του φορολογούμενου σε τράπεζες ή άλλα πιστωτικά ιδρύματα και δεσμεύεται το πενήντα τοις εκατό (50%) αυτών. Οι δεσμεύσεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για ποσά μισθών και συντάξεων που κατατίθενται στους οικείους λογαριασμούς φυσικών προσώπων. Επίσης δεν εφαρμόζονται στις περιπτώσεις που αποδεικνύεται από δημόσια έγγραφα ότι ο φορολογούμενος έχει κατά του Δημοσίου βέβαιη και εκκαθαρισμένη απαίτηση ποσού ίσου ή μεγαλύτερου του ποσού των φόρων τελών και εισφορών που δεν έχει αποδοθεί στο Δημόσιο, εφόσον η απαίτηση αυτή δεν έχει εκχωρηθεί. Για την απόδειξη της μη εκχώρησης της απαίτησης υποβάλλεται από τον φορολογούμενο και σχετική υπεύθυνη δήλωση. Αν ο φορολογούμενος έχει απαίτηση μικρότερη από το ποσό αυτό, το ποσό της δέσμευσης των καταθέσεων περιορίζεται κατά το ποσό της οφειλής του Δημοσίου προς τον φορολογούμενο. Στις περιπτώσεις των δύο προηγούμενων εδαφίων ενημερώνονται άμεσα οι υπηρεσίες που αναφέρονται στις περιπτώσεις α' έως δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 95 του ν. 2362/1995, ώστε να μην καταβληθεί το οφειλόμενο ποσό σε αυτόν ή να μην γίνει δεκτή τυχόν εκχώρηση της απαίτησης από αυτόν σε τρίτο πρόσωπο.

[Τα πιο πάνω εδάφια προστέθηκαν με την παρ.7α άρθρου 26 ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

Οι κυρώσεις της παραγράφου αυτής επιβάλλονται και στους παραβάτες λήψης και χρήσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, έκδοσης εικονικών, πλαστών φορολογικών στοιχείων και νόθευσης τέτοιων στοιχείων, εφόσον η αξία των συναλλαγών που αναγράφονται σε αυτά, αθροιστικά λαμβανομένη κατά το χρόνο διαπίστωσης των παραβάσεων, υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) ευρώ. Κατ' εξαίρεση οι ανωτέρω κυρώσεις δεν επιβάλλονται στους παραβάτες λήψης και χρήσης εικονικών φορολογικών στοιχείων στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη. Επίσης οι ίδιες κυρώσεις επιβάλλονται και στους φορολογούμενους στους οποίους έχουν επιβληθεί τα Πρόστιμα των τρίτου και τέταρτου εδαφίων της παραγράφου 1 του άρθρου 4.

2. Οι κυρώσεις της προηγούμενης παραγράφου επιβάλλονται και σε όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ιδιότητες των παραγράφων 1 έως και 4 του άρθρου 20 του Ν. 2523/1997 από τη γένεση της υποχρέωσης απόδοσης του Φ.Π.Α., Φ.Κ.Ε., παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών, ανεξάρτητα εάν μεταγενέστερα και μέχρι την ενεργοποίηση των μέτρων

απέβαλαν την ιδιότητα αυτή με οποιονδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία. **Στις περιπτώσεις λήψης και χρήσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, έκδοσης εικονικών, πλαστών φορολογικών στοιχείων και νόθευσης τέτοιων στοιχείων, οι ίδιες κυρώσεις επιβάλλονται και για τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ιδιότητες των παραγράφων 1 έως και 4 του άρθρου 20 κατά την τέλεση της παράβασης.**

3. Η αρμόδια για την έκδοση των οικείων καταλογιστικών πράξεων των φόρων, τελών και εισφορών ή των αποφάσεων επιβολής προστίμου του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων φορολογική αρχή, **υποχρεούται να ενημερώσει άμεσα** με οποιονδήποτε τρόπο όλες τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και την Τράπεζα της Ελλάδος προκειμένου να ενημερωθούν εκ μέρους της τα λειτουργούντα στην Ελλάδα πιστωτικά ιδρύματα. Οι ανωτέρω υπηρεσίες και οι φορείς από της ενημερώσεώς τους υποχρεούνται να εφαρμόσουν **αμέσως** τις απαγορεύσεις και δεσμεύσεις της παραγράφου 1, χωρίς καμία άλλη διαδικασία ή διατύπωση ενημερώνοντας την αρμόδια για την επιχείρηση Δ.Ο.Υ.

[Το πρώτο εδάφιο της παρ.3 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 14 παρ.4 ν.3763/2009,ΦΕΚ Α 80/27.05.2009]

4. Η ενέργεια αυτή της φορολογικής αρχής κοινοποιείται με αντίγραφο της σχετικής ειδικής έκθεσης ελέγχου συγχρόνως και στη Διεύθυνση Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, καθώς και στο φορολογούμενο στη γνωστή κατοικία του ή στην έδρα της επιχείρησής του, ο οποίος μπορεί να ζητήσει με αίτηση στον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών μέσω της αρμόδιας για την έκδοση των πράξεων φορολογικής αρχής, την ολική ή μερική άρση των απαγορευτικών μέτρων. **Κατά της απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.** Για την εκδίκαση της προσφυγής εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις της παραγράφου 9 του προηγούμενου άρθρου, όπως ισχύουν.

[Το ανωτέρω εδάφιο προστέθηκε με την παρ.2 άρθρου 38 ν.3659/2008, ΦΕΚ Α 77/7.5.2008. Έναρξη ισχύος από 8/6/2008]

Η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής και η άσκηση της δεν αναστέλλουν την εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ.4 προστέθηκε με την παρ.7α άρθρου 26 ν.3943/2011,-ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

5. **Στις περιπτώσεις που επιτυγχάνεται διοικητική επίλυση ή δικαστικός συμβιβασμός ή κατ' άλλο τρόπο διοικητική περαίωση της φορολογικής δια-**

φοράς και αφορά το συνολικό ποσό των οικείων φόρων, τελών και εισφορών, μετά των νομίμων προσαυξήσεων ή προστίμων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, **αίρεται περιοριστικά και μόνον** η δέσμευση του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1. **Η άρση της δέσμευσης του προηγούμενου εδαφίου παύει να ισχύει σε περίπτωση μη εμπρόθεσμης καταβολής δύο (2) συνεχόμενων εκ των προβλεπόμενων δόσεων του ως άνω οφειλόμενου ποσού.** Για την εφαρμογή της διάταξης του πρώτου εδαφίου ο υπόχρεος φορολογούμενος υποβάλλει σχετική αίτηση στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής, ο οποίος υποχρεούται μέσα σε δύο (2) μήνες να εκδώσει τις οικείες καταλογιστικές πράξεις. **Η άσκηση προσφυγής κατά των πράξεων αυτών δεν αίρει την ισχύ των μέτρων που έχουν ληφθεί.** Αν μέσα στην προθεσμία αυτή δεν έχουν εκδοθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις, οι συνέπειες και απαγορεύσεις που καθορίζονται με αυτό το άρθρο **αίρονται αυτοδικαίως.**

6. Τα μέτρα αίρονται υποχρεωτικά στο σύνολό τους εφόσον ο υπόχρεος φορολογούμενος καταβάλει ποσό πάνω από **εβδομήντα τοις εκατό (70%)** του συνόλου των οφειλόμενων οικείων ποσών φόρων, τελών και εισφορών μετά των νομίμων προσαυξήσεων ή προστίμων. Σε κάθε περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου, καθώς και της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού η αρμόδια φορολογική αρχή υποχρεούται να ενημερώσει άμεσα με οποιονδήποτε τρόπο τη Διεύθυνση Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, όλες τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες, τις τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα.

7. Τα ποσά και τα ποσοστά που ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 6 μπορούν να αυξομειώνονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που εκδίδονται το βραδύτερο μέχρι 15 Φεβρουαρίου κάθε έτους.

8. Οι διατάξεις του άρθρου 14 του Ν. 2523/1997, όπως αντικαταστάθηκαν από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν συνταχθεί ειδικές εκθέσεις ελέγχου της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος νόμου και δεν έχουν ληφθεί τα μέτρα που προβλέπονται από το ίδιο άρθρο. Οι διατάξεις των παραγράφων 5 και 6 του ανωτέρω άρθρου και νόμου εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν ήδη ληφθεί τα παραπάνω μέτρα.

[Το άρθρο 14, όπως αυτό είχε τροποποιηθεί με το άρθρ.16 ν.2992/2002 και την παρ.8 άρθρ.40 ν.3220/2004, αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.1 άρθρ.27 ν.3296/2004, ΦΕΚ Α 253/14.12.2004]

Άρθρο 15

Λοιπές διοικητικές κυρώσεις

1. Το διοικητικό εφετείο με την ίδια απόφαση με την οποία καθορίζεται η φορολογητέα ύλη στη φορολογία εισοδήματος, στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές, εφόσον ο υπόχρεος δεν έχει υποβάλει δήλωση και ο κύριος φόρος, τέλος ή εισφορά που οφείλεται με βάση την απόφαση του διοικητικού εφετείου υπερβαίνει το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών, ή έχει υποβάλει δήλωση αλλά μεταξύ του βάσει δηλώσεως οφειλόμενου κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς και του οφειλόμενου κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς βάσει της φορολογητέας ύλης, η οποία καθορίστηκε τελεσίδικα, υπάρχει διαφορά μεγαλύτερη από το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών που αντιστοιχεί σε ποσοστό μεγαλύτερο του είκοσι πέντε τοις εκατό επί του κύριου φόρου ή τέλους ή εισφοράς που αναλογεί με βάση τη δήλωση, **απαγγέλλει υποχρεωτικά σε βάρος του υποχρέου μία τουλάχιστον από τις κυρώσεις:**

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 λήψης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας για χρονικό διάστημα τριών (3) μηνών.

γ) Την απαγόρευση για περίοδο τριών (3) ετών της σύναψης σύμβασης με το Δημόσιο ή άλλους δημόσιους οργανισμούς ή φορείς.

δ) Την απώλεια για περίοδο τριών (3) ετών του δικαιώματος λήψης δανείων με την εγγύηση του Δημοσίου ή δημόσιων επιχορηγήσεων ή κρατικών πιστώσεων.

[Με το άρθρο 21 παρ. 1 περ.ζ' ν.2948/2001, ΦΕΚ Α 242, τα προβλεπόμενα όρια σε δραχμές από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 15 του Ν. 2523/1997, καθορίζονται από 1.1.2002 σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ]

2. **Αν οριστικοποιηθεί η καταλογιστική πράξη του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, λόγω μη άσκησης προσφυγής ή άσκησης προσφυγής η οποία κρίθηκε τελεσίδικα ως εκπρόθεσμη ή κατέστη τελεσίδικη με απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου και συντρέχουν οι προϋποθέσεις της προηγούμενης παραγράφου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεώνεται να ζητήσει με αίτησή του από το διοικητικό εφετείο να επιβάλει τις ποινές που προβλέπει η προηγούμενη παράγραφος. Η απαγγέλλ-**

λουσα τις στερήσεις απόφαση κοινοποιείται από το γραμματέα του διοικητικού εφετείου στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

3. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας οφείλει **χωρίς υπαίτια καθυστέρηση** να ανακοινώνει στις αρμόδιες αρχές την καταλογιστική του πράξη ή την απόφαση του διοικητικού εφετείου με τις οποίες επιβάλλονται οι κυρώσεις της παραγράφου 1.

4. Οι κυρώσεις, τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού και των προηγούμενων άρθρων 10 έως και 14 **επιβάλλονται ανεξάρτητα** από τους πρόσθετους φόρους και τα Πρόστιμα που προβλέπουν οι διατάξεις του παρόντος νόμου.

5. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού **δεν εφαρμόζονται** σε περίπτωση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή κατάργησης της δίκης, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ/τος 4600/1966 (ΦΕΚ 242 Α΄).

Άρθρο 16

Ειδικές κυρώσεις στη φορολογία χαρτοσήμου

1. Κάθε δημόσιος, δικαστικός, νομαρχιακός, δημοτικός, κοινοτικός ή εκκλησιαστικός λειτουργός ή υπάλληλος ή υπάλληλος νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου, ιδρύματος, σωματείου ή δημόσιας διαχείρισης και δημοσίου οργανισμού, είναι υποχρεωμένος, ευθύς ως περιέλθει στην υπηρεσία του **έγγραφο και δεν είναι νόμιμα χαρτοσημασμένο**, να το διαβιβάσει στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειάς του για την επιβολή κατά των παραβατών του προβλεπόμενου τέλους χαρτοσήμου και του κατά περίπτωση πρόσθετου φόρου του παρόντος νόμου, ειδοποιώντας γι αυτό τον ενδιαφερόμενο. **Μόνο μετά την καταβολή ή τον κατά περίπτωση καταλογισμό του τέλους και του πρόσθετου φόρου επιτρέπεται η χρήση του εγγράφου από τους ανωτέρω λειτουργούς και υπαλλήλους.**

2. Η από τους αναφερόμενους στην προηγούμενη παράγραφο λειτουργούς και υπαλλήλους μη νόμιμη χαρτοσήμανση των εγγράφων που εκδίδονται ή συντάσσονται από αυτούς, καθώς επίσης η αποδοχή για υπηρεσιακή χρήση εγγράφων, που δεν έχουν χαρτοσημανθεί νόμιμα, συνεπάγεται την επιβολή κατά του παραβάτη **προστίμου ίσου με το τέλος που δεν καταβλήθηκε και το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο των πέντε χιλιάδων (5.000) δραχμών** χωρίς να υπάρχει δικαίωμα αναγωγής κατά των υποχρέων, οι οποίοι υπόκεινται στην πληρωμή του τέλους που αναλογεί και του πρόσθετου φόρου.

3. Με επιβολή προστίμου της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του παρόντος νόμου **τιμωρείται:**

α) ο υπάλληλος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή άλλης υπηρεσίας που ανταλλάσσει ή εξαργυρώνει πωληθέντα κινητά επισήματα, ένσημα έντυπα ή άλλα ένσημα ή αυτός που δεν τα προμηθεύτηκε νόμιμα.

β) Αυτός που χωρίς άδεια της αρμόδιας κατά νόμο αρχής, πωλεί κινητά επισήματα, ένσημα έντυπα ή άλλα ένσημα, καθώς και αυτός που είναι εφοδιασμένος με τέτοια άδεια και παραβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο τις νόμιμες υποχρεώσεις του. Τα πωλούμενα κινητά επισήματα, τα ένσημα έντυπα ή άλλα ένσημα κατάσχονται και ο παραβάτης στερείται αυτοδικαίως της άδειάς του και δεν επιτρέπεται η έκδοση νέας άδειας στο όνομά του.

γ) Αυτός που αρνείται ή δυστροπεί να διευκολύνει τον έλεγχο προς εξακρίβωση των παραβάσεων του άρθρου αυτού, καθώς και αυτός που δηλώνει ότι δεν υπάρχουν τα έγγραφα που ζητούνται για έλεγχο.

Στα νομικά πρόσωπα το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του νομικού προσώπου.

4. Η μη νόμιμη διαγραφή του κινητού επισήματος και η μη προσάρτηση του αποδεικτικού πληρωμής στο οικείο έγγραφο τιμωρείται με επιβολή κατά του παραβάτη **αυτοτελούς προστίμου μέχρι πενήντα χιλιάδες (50.000) δραχμές**. Στα νομικά πρόσωπα το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του νομικού προσώπου. Η μη νόμιμη διαγραφή του κινητού επισήματος δεν αποτελεί παράλειψη χαρτοσήμανσης του εγγράφου.

[Με την παρ.4 άρθρ.31 ν.2873/2000,ΦΕΚ Α 285/28.12.2000 ορίζεται ότι: «Τα ποσά των 5.000 και 50.000 δραχμών που προβλέπονται από τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 16 του ν. 2523/1997 καθορίζονται σε ευρώ και στρογγυλοποιούμενα διαμορφώνονται σε 15 και 150 ΕΥΡΩ, αντίστοιχα»]

5. Τα έγγραφα που δεν είναι νόμιμα χαρτοσημασμένα είναι **απαράδεκτα** ενώπιον των δικαστηρίων και κάθε αρχής και εφόσον έχει παρέλθει η προθεσμία χαρτοσήμανσής του πρέπει να προσκομιστούν ενώπιον της αρμόδιας φορολογικής αρχής για την κατά νόμο επιβολή του τέλους χαρτοσήμου και των νόμιμων κυρώσεων. Εφόσον το έγγραφο χαρτοσημανθεί με πράξη της φορολογικής αρχής, δεν μπορεί να αμφισβητηθεί από το δικαστήριο ή άλλη αρχή το νόμιμο της χαρτοσήμανσής του. Τα προσαγόμενα ενώπιον οποιασδήποτε αρχής αντίγραφα ιδιωτικών εγγράφων, που υπόκεινται κατά νόμο σε τέλος χαρτοσήμου, για να γίνουν αποδεκτά απαιτείται να φέρουν επίσημη βεβαίωση ότι το πρωτότυπο χαρτοσημάνθηκε νόμιμα. **Αν ελλείπει η βεβαίωση αυτή, το προσαγόμενο αντίγραφο υποβάλλεται στο τέλος χαρτοσήμου και στον πρόσθετο φόρο ως πρωτότυπο.**

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Άρθρο 17

Αδίκημα φοροδιαφυγής για την παράλειψη υποβολής ή την υποβολή ανακριβούς δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

1. Όποιος, προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, αποκρύπτει καθαρά εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή, παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση, τελεί **αδίκημα φοροδιαφυγής στη φορολογία εισοδήματος**. Ως απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων νοείται και η περίπτωση κατά την οποία καταχωρούνται στα βιβλία εικονικές ολικά ή μερικά δαπάνες ή γίνεται επίκληση στη φορολογική δήλωση τέτοιων δαπανών, ώστε να μην εμφανίζονται καθαρά εισοδήματα ή να εμφανίζονται αυτά μειωμένα.

[Το πρώτο εδάφιο της παρ.1 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.2α άρθρου 2 Ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

2. Ο δράστης του αδικήματος αυτού **τιμωρείται:**

α) με **ποινή φυλάκισης τουλάχιστον ενός (1) έτους**, εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά εισοδήματα που έχουν αποκρυβεί **υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και β) «με κάθειρξη»**, εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά εισοδήματα που έχουν αποκρυβεί **υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ**. Κατά την επιμέτρηση της ποινής λαμβάνεται υπόψη και η διάρκεια της απόκρυψης.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ.2 προστέθηκε με την παρ. 2 εδάφια β' και γ' αντίστοιχα άρθρου 2 ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

[Τα προβλεπόμενα όρια σε δραχμές από τις διατάξεις της παραγράφου 2 καθορίστηκαν από 1.1.2002 σε δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ και εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ αντίστοιχα με το άρθρο 21 παρ. 1 περ.ν' ν.2948/2001]

3. Για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου:

α) ως **καθαρό εισόδημα** νοείται για τα φυσικά πρόσωπα το καθαρό φορολογητέο εισόδημα αυτών που έχει αποκρυβεί και για τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 και του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, το ποσό των καθαρών φορολογητέων κερδών που έχει αποκρυβεί και

β) ως **φόρος που αναλογεί στο καθαρό εισόδημα** νοείται για τα φυσικά πρόσωπα ο φόρος που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1

του άρθρου 9 του ν. 2238/1994 για το εισόδημα αυτό και για τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 και του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 ο φόρος που προκύπτει με την εφαρμογή στα καθαρά αυτά φορολογητέα κέρδη του συντελεστή φορολογίας που ισχύει για καθένα από αυτά.

4. Αδίκημα φοροδιαφυγής διαπράττει και όποιος προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου πλοίων δεν αποδίδει στο Δημόσιο το φόρο αυτόν, **τιμωρούμενος με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους**, εφόσον το ποσό του φόρου που δεν αποδόθηκε για κάθε διαχειριστική περίοδο υπερβαίνει τα πέντε εκατομμύρια (5.000.000) δραχμές και με **κάθειρξη μέχρι δέκα (10) ετών**, εφόσον το ποσό του φόρου που δεν αποδόθηκε υπερβαίνει τα πενήντα εκατομμύρια (50.000.000) δραχμές.

[Με το άρθρο 21 παρ. 1 περ.η' ν.2948/2001, ΦΕΚ Α 242, τα προβλεπόμενα όρια σε δραχμές από τις διατάξεις της και της παραγράφου 4 του άρθρου 17 του Ν. 2523/1997 καθορίζονται από 1.1.2002 σε δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ και εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ αντίστοιχα]

Άρθρο 17Α

Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος

1. Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος ορίζεται με τον αναπληρωτή του, εισαγγελικός λειτουργός με βαθμό αντεισαγγελέα εφετών, από εκείνους που υπηρετούν στην Εισαγγελία Εφετών Αθηνών. Η τοποθέτησή τους διενεργείται με προεδρικό διάταγμα που εκδίδεται ύστερα από απόφαση του οικείου Ανωτάτου Δικαστικού Συμβουλίου. Ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος εκτελεί τα καθήκοντα του με πλήρη και αποκλειστική απασχόληση και συνεπικουρείται από τρεις, τουλάχιστον, εισαγγελείς ή αντεισαγγελείς πρωτοδικών, εκ των οποίων δύο τουλάχιστον από εκείνους που υπηρετούν στην Εισαγγελία Πρωτοδικών Αθηνών και ένας από εκείνους που υπηρετούν στην Εισαγγελία Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης. Οι τελευταίοι ορίζονται από τους διευθύνοντες τις οικείες Εισαγγελίες.

2. Το έργο των αρμόδιων για τα οικονομικά εγκλήματα Εισαγγελέων εποπτεύει και συντονίζει Αντεισαγγελέας του Αρείου Πάγου που ορίζεται με πλήρη ή μερική απασχόληση από τον Εισαγγελέα του Αρείου Πάγου.

3. Στα καθήκοντα του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, η κατά τόπο αρμοδιότητα του οποίου επεκτείνεται σε όλη την Επικράτεια, ανήκει η εποπτεία, η καθοδήγηση και ο συντονισμός των ενεργειών των γενικών κατά το άρθρο 33 παράγραφος 1 περίπτωση α' του Κ.Π.Δ. και ειδικών προανακριτικών υπαλλήλων, ιδίως δε υπαλλήλων του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλή-

ματος (Σ.Δ.Ο.Ε.), των Τελωνείων, της Ε.Λ.Υ.Τ. και των φοροελεγκτικών υπηρεσιών, εν γένει, του Υπουργείου Οικονομικών, κατά τη διενέργεια ερευνών, προκαταρκτικής εξέτασης ή προανάκρισης για την εξακρίβωση τελέσεως κάθε είδους φορολογικών και οικονομικών εγκλημάτων και οποιωνδήποτε άλλων συναφών, εφόσον αυτά διαπράττονται σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου, οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, νομικών προσώπων του ευρύτερου δημόσιου τομέα και της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ή βλάπτουν σοβαρά την εθνική οικονομία.

4. Ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος ενημερώνεται για όλες τις καταγγελίες και τις πληροφορίες που περιέχονται στις υπηρεσίες της παραγράφου 3 για εγκλήματα της αρμοδιότητας του, αξιολογεί δε και διερευνά τις πληροφορίες αυτές, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που περιέρχεται σε γνώση του, σχετικά με αυτά, με οποιονδήποτε τρόπο και μέσο.

5. Για τη διερεύνηση των υποθέσεων που ανήκουν στην αρμοδιότητα του ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος μπορεί να παραγγέλλει τη διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης ή προανάκρισης από τους κατά την παράγραφο 3 του παρόντος άρθρου γενικούς ή ειδικούς προανακριτικούς υπαλλήλους.

6. Η δικογραφία που σχηματίζεται μετά την ολοκλήρωση της προκαταρκτικής εξέτασης ή προανάκρισης διαβιβάζεται στους κατά τόπο αρμόδιους για την ποινική δίωξη εισαγγελείς πρωτοδικών, με την παραγγελία άμεσης άσκησης ποινικής δίωξης.

7. Με σύμφωνη γνώμη του εποπτεύοντος Αντεισαγγελέα του Αρείου Πάγου, που έχει ορισθεί σύμφωνα με την παράγραφο 2, ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος μπορεί να παραγγέλλει τη διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης από τον κατά τόπο αρμόδιο εισαγγελέα πρωτοδικών, χωρίς να στερείται τις αρμοδιότητες που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, μετά το πέρας της οποίας ενημερώνεται εγγράφως για την πορεία της.

8. Οι εισαγγελικοί λειτουργοί της παραγράφου 1 έχουν πρόσβαση σε κάθε πληροφορία ή στοιχείο που αφορά ή είναι χρήσιμο για την άσκηση του έργου τους, μη υποκείμενοι στους περιορισμούς της νομοθεσίας περί φορολογικού, τραπεζικού, χρηματιστηριακού και κάθε άλλου είδους απορρήτου και σε κάθε μορφή αρχείο Δημόσιας Αρχής ή Οργανισμού που τηρεί και επεξεργάζεται δεδομένα προσωπικού χαρακτήρα.

9. Για τη διοικητική και γραμματειακή υποστήριξη του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος και των εισαγγελικών λειτουργών της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, συστήνεται στο Υπουργείο Οικονομικών Γραφείο Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, το οποίο διευθύνεται από τον Εισαγγε-

λέα Οικονομικού Εγκλήματος. Υπηρεσιακή Μονάδα του Γραφείου Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος μπορεί να συστήνεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και στην Περιφερειακή Διεύθυνση Κεντρικής Μακεδονίας του Σ.Δ.Ο.Ε.. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, μετά από εισήγηση του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, δημιουργούνται οι αναγκαίες θέσεις επιστημονικού, διοικητικού και βοηθητικού προσωπικού του Γραφείου, οι οποίες καλύπτονται με μετακίνηση προσωπικού του Υπουργείου Οικονομικών ή με απόσπαση, μετά από πρόταση του ίδιου Εισαγγελέα. Καθήκοντα προϊσταμένου του Γραφείου ασκεί υπάλληλος ΠΕ, με βαθμό Α΄ που ορίζεται με απόφαση του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος. Η απόσπαση διενεργείται με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του καθ' ύλην αρμόδιου Υπουργού για διάρκεια δύο ετών, χωρίς να απαιτείται γνώμη των υπηρεσιακών συμβουλίων, και μπορεί να ανανεώνεται με όμοια απόφαση, για ίσο χρονικό διάστημα μέχρι δύο φορές. Το επιστημονικό προσωπικό κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων του, έχει δικαιώματα και καθήκοντα ανακριτικού υπαλλήλου.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ.9 προστέθηκε με το άρθρο 8 παρ. 1.γ. Ν.4205/2013, ΦΕΚ Α 242/6.11.2013]

10. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων μπορεί να αποσπώνται στις Εισαγγελίες Πρωτοδικών και Εφετών υπάλληλοι του Υπουργείου Οικονομικών, για την υποβοήθηση του έργου των εισαγγελικών λειτουργιών όταν διενεργείται προανάκριση ή προκαταρκτική εξέταση για οικονομικά ή άλλα συναφή με αυτά εγκλήματα, για χρονικό διάστημα δύο ετών που μπορεί να παρατείνεται με όμοια απόφαση, για ίσο χρονικό διάστημα μέχρι δύο φορές. Οι υπάλληλοι που αποσπώνται λαμβάνουν το σύνολο των πάσης φύσεως αποδοχών της θέσης από την οποία αποσπάστηκαν.

[Το άρθρο 17α προστέθηκε με την παρ.1 άρθρου 2 Ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

Άρθρο 18

Αδίκημα φοροδιαφυγής για μη απόδοση ή ανακριβή απόδοση Φ.Π.Α. και παρακρατούμενων φόρων, τελών ή εισφορών

1. Όποιος, προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του φόρου προστιθέμενης αξίας, του φόρου κύκλου εργασιών και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη φορολογική

αρχή με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές, τιμωρείται:

[Η πρώτη περίοδος της παρ.1 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.2δ άρθρου 2 ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

α) με φυλάκιση εφόσον το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς ή το ποσό του Φ.Π.Α. που συμψηφίσθηκε ή δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς, ανέρχεται σε ετήσια βάση έως το **ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ**,

β) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς ή το ποσό του Φ.Π.Α. που συμψηφίσθηκε ή δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς, ανέρχεται σε ετήσια βάση από το **ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ μέχρι το ποσό των εβδομήντα πέντε χιλιάδων (75.000) ευρώ** και

γ) «με κάθειρξη» εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει σε ετήσια βάση τα **εβδομήντα πέντε χιλιάδες (75.000) ευρώ**. Σε περίπτωση συρροής περισσότερων τέτοιων φόρων, τελών ή εισφορών τα ως άνω ποσά υπολογίζονται ξεχωριστά για κάθε μερικότερο φόρο, τέλος ή εισφορά. Κατά την επιμέτρηση της ποινής λαμβάνεται υπόψη και η διάρκεια της μη απόδοσης ή ανακριβούς απόδοσης ή διακράτησης τέτοιων φόρων, τελών ή εισφορών.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ.1, η οποία αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 16 παρ.1 ν.3888/2010, ΦΕΚ Α 175/30.9.2010, προστέθηκε με την παρ.2ε άρθρου 2 ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

2. Παρακρατούμενοι φόροι, τέλη και εισφορές είναι εκείνοι που ρητά ορίζονται σε επί μέρους διατάξεις ότι παρακρατούνται και τελικά αποδίδονται στο Δημόσιο ή άλλο φορέα από πρόσωπο διάφορο του πραγματικού φορολογουμένου.

3. Αν η διάρκεια της μη απόδοσης ή ανακριβούς απόδοσης ή διακράτησης τέτοιων φόρων, τελών ή εισφορών δεν υπερβαίνει το ένα έτος, **ο υπαίτιος απαλλάσσεται**, εφόσον καταβληθούν, από την ημέρα που γεννήθηκε η υποχρέωση καταβολής, οι κατά περίπτωση οφειλόμενοι φόροι, τέλη ή εισφορές με τις κάθε είδους προβλεπόμενες προσαυξήσεις, τέλη και Πρόστιμα επί αυτών. Εάν η καταβολή συντελεστεί μετά τη συμπλήρωση έτους, αλλά πριν τη λήξη της αποδεικτικής διαδικασίας σε πρώτο βαθμό, επιβάλλεται ποινή μειωμένη κατά το άρθρο 83 του Ποινικού Κώδικα.

[Η παρ.3 προστέθηκε με την παρ.2ζ άρθρου 2 ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

Άρθρο 19

Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.

*[Ο τίτλος του άρθρου 19 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.2 άρθρου 76 Ν.3842/2010, ΦΕΚ Α 58/23.4.2010].

1. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται:

α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και

β) «με κάθειρξη», εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ.

[Το άνω εδάφιο προστέθηκε με την παρ.1 άρθρ.40 ν.3220/2004, ΦΕΚ Α 15/28.1.2004]

Όταν η συνολική αξία των πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων, για την πλαστότητα ή εικονικότητα των οποίων καταδικάζεται ο δράστης, υπερβαίνει το ποσό των ογδόντα εκατομμυρίων (80.000.000) δραχμών, επιβάλλεται ως παρεπόμενη ποινή το κλείσιμο του καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου, εργαστηρίου, αποθήκης και γενικά επαγγελματικής εγκατάστασης αυτού μέχρι ένα (1) μήνα. Η εκτέλεση της παρεπόμενης αυτής ποινής ουδεμία ασκεί επίδραση στις ενοχικές σχέσεις του επιτηδευματία με τους μισθωτούς που συνδέονται με αυτόν με σύμβαση παροχής εξαρτημένης εργασίας.

[Με το άρθρο 21 παρ. 1 περ.ι' ν.2948/2001, ΦΕΚ Α 242, τα προβλεπόμενα όρια σε δραχμές από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του ν. 2523/1997 καθορίζονται από 1.1.2002 σε διακόσιες τριάντα πέντε χιλιάδες (235.000) ευρώ]

2. Το αδίκημα του άρθρου αυτού είναι **αυτοτελές και ανεξάρτητο** από τα αδικήματα, που προβλέπονται και τιμωρούνται με τις λοιπές ποινικές διατάξεις του παρόντος νόμου.

3. Θεωρείται ως **πλαστό** και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υποχρέου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο

και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα, όσο και του εκδύσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού να έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Φορολογίας Εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό. Σε περίπτωση που η κατά το προηγούμενο εδάφιο έκδοση φορολογικών στοιχείων συνεχίζεται μετά την πάροδο εξαμήνου από το χρόνο που προέκυψε η μεταβολή στο φορέα της επιχείρησης, επιβάλλεται σε βάρος του ασκούντος την επιχείρηση το πρόστιμο της παραγράφου 2 περιπτώσεις α' και ε' του άρθρου 5 του ν. 2523/1997. Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται και για παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις ή εφόσον εκδόθηκαν δεν έχουν οριστικοποιηθεί κατά οποιονδήποτε

τρόπο ή εκκρεμούν επίσης ουσίας ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων. Στις περιπτώσεις αυτές εφαρμόζονται οι διατάξεις περί δικαστικού συμβιβασμού, ανεξάρτητα από το χρόνο άσκησης της προσφυγής.

[Τα άνω εδάφια της παρ.4 προστέθηκαν με την παρ. 24 άρθρ.4 ν.2873/2000,ΦΕΚ Α 285/28.12.2000]

5. Επίσης, με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τεσσάρων (4) μηνών τιμωρείται ο υπόχρεος που δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς τα προβλεπόμενα από το ΠΔ 186/1992 (Κ.Β.Σ.) στοιχεία κατά την πώληση ή διακίνηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών ή δεν καταχωρεί στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του ίδιου προεδρικού διατάγματος, τις συναλλαγές για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα οικεία στοιχεία εσόδων, εφόσον εμπίπτει στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13. Ειδικά για υπόχρεους που, κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο, εμπίπτουν στις διατάξεις του πέμπτου και έκτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 13, επιβάλλεται **ποινή φυλάκισης τουλάχιστον έξι (6) μηνών. Οι διατάξεις της παραγράφου 2 καταλαμβάνουν και το αδίκημα της παρούσας παραγράφου.**

[Η παρ.5, η οποία είχε προστεθεί με την παρ.2 άρθρου 76 Ν.3842/2010, ΦΕΚ Α 58, αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 16 παρ.2 ν.3888/2010, ΦΕΚ Α 175/30.9.2010]

Άρθρο 20

Αυτουργοί και συνεργοί

1. Στα νομικά πρόσωπα ως αυτουργοί του αδικήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται:

α) Στις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, οι πρόεδροι των Δ.Σ., οι διευθύνοντες ή εντεταλμένοι ή συμπράττοντες σύμβουλοι, οι διοικητές, οι γενικοί διευθυντές ή διευθυντές, ως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση στη διοίκηση ή διαχείριση αυτών. Αν ελλείπουν όλα τα παραπάνω πρόσωπα, ως αυτουργοί θεωρούνται τα μέλη των διοικητικών συμβουλίων των εταιριών αυτών, εφόσον ασκούν πράγματι προσωρινά ή διαρκώς ένα από τα καθήκοντα που αναφέρονται πιο πάνω.

β) Στις εταιρίες ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες, οι ομόρρυθμοι εταίροι ή διαχειριστές αυτών και στις περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, οι διαχειριστές αυτών και όταν ελλείπουν ή απουσιάζουν αυτοί, ο κάθε εταίρος.

γ) Στους συνεταιρισμούς, οι πρόεδροι ή οι γραμματείς ή οι ταμίες ή οι διαχειριστές αυτών.

2. Στις **κοινοπραξίες, κοινωνίες, αστικές, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρίες**, ως αυτουργοί του αδικήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται **οι εκπρόσωποί τους** και αν ελλείπουν αυτοί, τα μέλη τους. Όταν στα μέλη αυτών περιλαμβάνονται και νομικά πρόσωπα ή αλλοδαπές επιχειρήσεις ή αλλοδαποί οργανισμοί, εφαρμόζονται ανάλογα και οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 3.

3. Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις γενικά και στους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς, ως αυτουργοί του αδικήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται οι διευθυντές ή αντιπρόσωποι ή πράκτορες, που έχουν στην Ελλάδα.

4. Επίσης, αυτουργοί θεωρούνται και:

α) όσοι δυνάμει νόμου ή δικαστικής απόφασης ή διάταξης τελευταίας βούλησης είναι διαχειριστές αλλότριας περιουσίας και

β) ο επίτροπος ή κηδεμόνας ή διοικητής αλλοτρίων κατά τις διατάξεις του Α.Κ..

5. Ως **άμεσοι συνεργοί** του αδικήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται **ο προϊστάμενος του λογιστηρίου** κάθε μορφής ή τύπου επιχείρησης ή όποιος συμπράττει με οποιονδήποτε τρόπο γενικά στη διάπραξη των αδικημάτων του παρόντος, ως τοιούτου νοουμένου και του υπογράφοντος τη δήλωση ως πληρεξούσιος.

6. Οι ανωτέρω Αυτουργοί και συνεργοί τιμωρούνται εφόσον κατά το χρόνο διάπραξης του αδικήματος είχαν την ιδιότητα αυτή και εφόσον γνώριζαν ή από την ιδιότητά τους και εν όψει των συγκεκριμένων περιστάσεων γίνεται φανερό ότι γνώριζαν για τις πράξεις ή παραλείψεις, με τις οποίες εκπληρώθηκαν οι όροι των αδικημάτων του παρόντος.

Άρθρο 21

Προσφυγή - Ποινική δίωξη - Παραγραφή

1. Εφόσον, με βάση τα πορίσματα του φορολογικού ελέγχου, συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 17 και 18 του παρόντος νόμου, **αν έχει ασκηθεί προσφυγή**, ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με την έκθεση του άρθρου 82 του Κ.Φ.Δ. **υποβάλλει αίτημα εκδίκασής της κατά προτίμηση**. Η προσφυγή αυτή προσδιορίζεται για εκδίκαση μέσα σε έξι (6) μήνες από την περιέλευση του φακέλου στη γραμματεία του οικείου διοικητικού δικαστηρίου. Στην ίδια προθεσμία προσδιορίζεται στο δικαστήριο που δικάζει κατ' έφεση η έφεση που τυχόν ασκήθηκε κατά της πρωτόδικης απόφασης, καθώς και στο Συμβούλιο της Επικρατείας η αναίρεση που τυχόν ασκήθηκε κατά της εφετειακής απόφασης. **Αναβολή της συζήτησης επιτρέπεται μόνο για μία φορά και η νέα δικάσιμος δεν μπορεί να απέχει περισσότερο από τριάντα (30) ημέρες**. Οι αποφάσεις εκδίδονται το

αργότερο εντός τριών (3) μηνών και το αργότερο εντός δύο (2) μηνών από τη δημοσίευσή τους κοινοποιούνται στους διαδίκους. Τα διοικητικά δικαστήρια υποχρεώνονται αυτεπάγγελα να καθορίζουν στην απόφασή τους το ύψος των καθαρών εισοδημάτων που έχουν αποκρυσβεί και το φόρο εισοδήματος που αναλογεί σε αυτά. Την άνω υποχρέωση έχουν τα διοικητικά δικαστήρια τόσο στο λογιστικό όσο και στον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος. Επίσης, υποχρεώνονται να καθορίζουν αυτεπάγγελα το ύψος των ποσών φόρων των αδικημάτων των άρθρων 17 παράγραφος 4 και 18 του παρόντος νόμου που οφείλονται στο Δημόσιο σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης ή να καθορίζουν τη διαφορά μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τη δήλωση και του φόρου που προκύπτει με βάση τη δικαστική απόφαση. Ειδικά κατά των πράξεων επιβολής προστίμου, σε περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 8, 9 και 10 του άρθρου 5, που εκδίδονται σε βάρος των εκμεταλλευτών κέντρων διασκέδασης και των λοιπών καταστημάτων ψυχαγωγίας, η εκδίκαση της προσφυγής προσδιορίζεται μέσα σε δύο (2) μήνες από την περιέλευση του φακέλου στη γραμματεία του οικείου διοικητικού δικαστηρίου. Στην ίδια προθεσμία εκδικάζεται και η έφεση, καθώς και η αναίρεση που τυχόν θα ασκηθούν. Σε περίπτωση αναβολής, που χορηγείται μόνο μία φορά, η νέα δικάσιμος προσδιορίζεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη χορήγηση αυτής.

[Τα άνω εδάφια προστέθηκαν με την παρ.4 άρθρου 32 ν.2648/1998 Α 238/22.10.1998]

2. Η ποινική δίωξη ασκείται αυτεπάγγελα. Η μηνυτήρια αναφορά υποβάλλεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή τον Προϊστάμενο της υπηρεσίας που διενήργησε τον έλεγχο σε περίπτωση που ο έλεγχος διενεργήθηκε από όργανα του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) ή των ελεγκτικών κέντρων του άρθρου 3 του ν. 2343/1995 (Φ.Ε.Κ 211 Α΄) ή υποβάλλεται από τον Προϊστάμενο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων της Γενικής Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων του Υπουργείου Οικονομικών, ως εξής:

α) Η μηνυτήρια αναφορά υποβάλλεται αμέσως με την ολοκλήρωση του ελέγχου και ζητείται από τον αρμόδιο εισαγγελέα η κατά προτεραιότητα εκδίκαση της υπόθεσης, με βάση τα πορίσματα του φορολογικού ελέγχου, ανεξάρτητα εάν έχει ασκηθεί προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου:

αα) στην περίπτωση β΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 17, εφόσον ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος παραγγείλει την άμεση άσκηση ποινικής δίωξης

ββ) στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, εφόσον ο φορολογικός έλεγχος έχει διαταχθεί για την ημερομηνία που διενεργήθηκε, με ειδική εντολή ελέγχου του Υπουργού Οικονομικών

γγ) στην περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18

δδ) στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 19 και

εε) στις περιπτώσεις της παραγράφου 5 του άρθρου 19, εφόσον το πλήθος των μη εκδοθέντων παραστατικών στοιχείων είναι πλέον των δέκα ή υπερβαίνουν σε αξία τα πεντακόσια (500) ευρώ.

β) Η μηνυτήρια αναφορά υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, επί της οικείας απόφασης επιβολής προστίμου του Κ. Β.Σ. ή κατά της οικείας πράξης επιβολής φόρου, τέλους ή εισφοράς και ανεξάρτητα αν κατά της απόφασης αυτής ή της πράξης ασκήθηκε προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου:

αα) στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, εφόσον ο φορολογικός έλεγχος δεν έχει διαταχθεί με ειδική εντολή του Υπουργού Οικονομικών

ββ) στην περίπτωση του πρώτου εδαφίου και την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 19 και

γγ) στις περιπτώσεις της παραγράφου 5 του άρθρου 19, εφόσον το πλήθος των μη εκδοθέντων παραστατικών στοιχείων δεν υπερβαίνει τα δέκα ή δεν υπερβαίνει σε αξία τα πεντακόσια (500) ευρώ.

Η ποινική δίωξη δεν αρχίζει πριν από την τελεσίδικη κρίση του διοικητικού δικαστηρίου στην προσφυγή που ασκήθηκε ή σε περίπτωση μη άσκησης προσφυγής πριν από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής με την πάροδο της νόμιμης προθεσμίας για την άσκηση προσφυγής κατά της εγγραφής αυτής: αα) στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 17 και ββ) στην περίπτωση β' της παραγράφου 2 του άρθρου 17, εφόσον δεν παραγγέλθηκε η άμεση άσκηση ποινικής δίωξης από τον Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος. Η ποινική δίωξη δεν αρχίζει σε καμία από τις ανωτέρω περιπτώσεις, επίσης, αν αυτός κατά του οποίου πρόκειται να ασκηθεί, αποδεικνύει ότι έχει έναντι του Δημοσίου ή των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) απαίτηση βέβαιη και εκκαθαρισμένη, ποσού ίσου ή μεγαλύτερου του ποσού των φόρων, τελών και εισφορών, για τα οποία επρόκειτο να ασκηθεί η ποινική δίωξη.

[Η παρ.2 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.2θ άρθρου 3 ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

3. Η τελεσίδικη κρίση του διοικητικού δικαστηρίου δεσμεύει τα δικαστήρια που επιλαμβάνονται του ποινικού μέρους της υπόθεσης ως προς το ύψος των καθαρών εισοδημάτων που έχουν αποκρυσταλλωθεί και το φόρο εισοδήματος που αναλογεί σε αυτά, σε σχέση πάντα με την τελευταία φορολογική δήλωση που υποβλήθηκε νομότυπα. Κατά τον αυτό λόγο η ίδια τελεσίδικη κρίση δεσμεύει και ως προς το ύψος των λοιπών φόρων που πρέπει να αποδοθούν στο Δημόσιο ή σε άλλον οριζόμενο φορέα, καθώς και ως προς τον καθορισμό της διαφοράς του φόρου που προκύπτει κάθε φορά επί ανακριβούς δήλωσης. Το διοικητικό δικαστήριο διαπιστώνοντας την ύπαρξη των πραγματικών περιστατικών, που στοιχειοθετούν τα αδικήματα των άρθρων 17 και 18 του παρόντος νόμου διατάσσει την αποστολή με μέριμνα της γραμματείας του επικυρωμένου αντιγράφου της απόφασής του στον αρμόδιο εισαγγελέα για την άσκηση της κατά νόμο ποινικής δίωξης. Η γραμματεία του διοικητικού δικαστηρίου υποχρεώνεται να διαβιβάζει το συντομότερο δυνατόν το άνω αντίγραφο στον αρμόδιο εισαγγελέα. Τέτοια υποχρέωση δεν συντρέχει για τη γραμματεία του διοικητικού πρωτοδικείου όταν ασκηθεί έφεση από έναν από τους διαδίκους.

4. Ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με την επιφύλαξη των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2, εφόσον δεν ασκήθηκε προσφυγή κατά του οικείου φύλλου ελέγχου, υποβάλλει αμελλητί, σχετική μηνυτήρια αναφορά στην αρμόδια εισαγγελική αρχή, για την άσκηση της κατά νόμο ποινικής δίωξης.

[Το πρώτο εδάφιο της παρ.4 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 16 παρ.4 ν.3888/2010,ΦΕΚ Α 175/30.9.2010]

Στις ίδιες ενέργειες προβαίνει ο άνω προϊστάμενος και όταν ασκήθηκε έφεση κατά της πρωτόδικης απόφασης, πλην όμως αυτή απορρίφθηκε για τυπικούς λόγους από το διοικητικό δικαστήριο που δικάζει κατ' έφεση. Στις δίκες που αφορούν αδικήματα των άρθρων 17 και 18 του παρόντος νόμου, η εμφάνιση του μάρτυρα στο ακροατήριο δεν είναι υποχρεωτική, εφόσον έχει λάβει χώρα έγγραφη ενημέρωση του αρμόδιου εισαγγελέα ή του δικαστηρίου εκ μέρους του Προϊσταμένου της Αρχής που διενήργησε τον έλεγχο σχετικά με τη διάρκεια της απόκρυψης των εισοδημάτων που αποκρύφθηκαν ή τη διάρκεια της μη απόδοσης ή ανακριβούς απόδοσης ή διακράτησης του μη αποδοθέντος ή ανακριβώς αποδοθέντος ή διακρατηθέντος φόρου προστιθέμενης αξίας, φόρου κύκλου εργασιών, καθώς και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών και την πληρωμή τέτοιων φόρων, τελών και εισφορών με τις κάθε είδους προβλεπόμενες προσαυξήσεις, τέλη και πρόστιμα επ' αυτών, τρεις τουλάχιστον ημέρες πριν από τη δικάσιμο.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ.4 προστέθηκε με την παρ.12 άρθρου 34 ν.4141/2013,-ΦΕΚ Α 81/5.4.2013]

5. Αρμόδιο δικαστήριο είναι, κατά περίπτωση, το μονομελές ή το τριμελές πλημμελειοδικείο ή το τριμελές εφετείο κακουργημάτων της έδρας της αρμόδιας για τη φορολόγηση Δ.Ο.Υ.

[Η παρ.5 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.21 άρθρου 3 ν.3943/2011,ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

6. Οι ποινές του παρόντος νόμου επιβάλλονται ανεξάρτητα από τους πρόσθετους φόρους και τα Πρόστιμα που προβλέπονται από τις κείμενες διατάξεις και την προσωποκράτηση.

7. Τα αδικήματα του παρόντος νόμου είναι αυτοτελή και ανεξάρτητα μεταξύ τους.

8. Για τα πλημμελήματα των άρθρων 17 παράγραφος 2 περίπτωση α΄, 18 παράγραφος 1 περιπτώσεις α΄ και β΄, 19 παράγραφος 1 περίπτωση α΄, 25 παράγραφος 1 του ν. 1882/1990 και 157 παράγραφος 1 περιπτώσεις α΄ και β΄ του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα που κυρώθηκε με το ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α΄), μετατροπή και αναστολή της ποινής γίνεται κατά τις σχετικές διατάξεις των άρθρων 82 και 99επ. του Ποινικού Κώδικα. Δεν επιτρέπεται αναστολή ή μετατροπή της ποινής σε περίπτωση δεύτερης και κάθε περαιτέρω υποτροπής. Αν μετατραπεί η ποινή, κάθε ημέρα φυλάκισης υπολογίζεται σε ποσό από είκοσι (20) έως εκατό (100) ευρώ.

[Η παρ.8 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.21α άρθρου 3 Ν.3943/2011,ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

9. Στα κακουργήματα του παρόντος νόμου, καθώς και στο κακούργημα της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 157 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα ως «συγκεκριμένα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της πράξης», κατά το άρθρο 497 παράγραφος 8 του Κώδικα Ποινικής Δικονομίας, νοείται και η εκ μέρους του κατηγορουμένου καταβολή όλων ή μέρους των οφειλόμενων φόρων τελών, εισφορών ή δασμών με τις κάθε είδους προβλεπόμενες προσαυξήσεις, τέλη και Πρόστιμα επί αυτών. Εάν το δικαστήριο κρίνει ότι **δεν πρέπει να χορηγηθεί ανασταλτικό αποτέλεσμα στην έφεση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 4 και 8 του άρθρου 497 του Κώδικα Ποινικής Δικονομίας, τάσσει προθεσμία τριών εργάσιμων ημερών μέσα στην οποία ο κατηγορούμενος μπορεί να καταβάλει τους κατά περίπτωση οφειλόμενους φόρους, τέλη, εισφορές ή δασμούς με τις κάθε είδους προβλεπόμενες προσαυξήσεις, τέλη και Πρόστιμα επί αυτών. **Η καταβολή των ως άνω ποσών συνεπάγεται****

υποχρεωτικά την αναστολή εκτέλεσης της πρωτόδικης απόφασης. Το ίδιο αποτέλεσμα έχει η καταβολή των ως άνω ποσών όταν ζητείται η αναστολή εκτέλεσης της απόφασης, κατά το άρθρο 497 παράγραφος 7 του Κώδικα Ποινικής Δικονομίας.

[Η παρ.9 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.2ιβ άρθρου 3 ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

10. Στα αδικήματα του παρόντος νόμου, χρόνος τέλεσης είναι το χρονικό διάστημα από την ημέρα κατά την οποία για πρώτη φορά όφειλε να ενεργήσει ο υπαίτιος μέχρι τη συμπλήρωση χρόνου αντίστοιχου με το 1/3 της κατά περίπτωση προβλεπόμενης προθεσμίας παραγραφής.

[Το πρώτο εδάφιο της παρ.10 προστέθηκε με την παρ.2ιγ άρθρου 3 ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

Η παραγραφή των αδικημάτων του παρόντος νόμου αρχίζει από την τελεσιδικία της απόφασης επί της προσφυγής που ασκήθηκε ή σε περίπτωση μη άσκησης προσφυγής από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς άσκησή της. Στις περιπτώσεις του άρθρου 19 του παρόντος νόμου η παραγραφή αρχίζει από το χρόνο διαπίστωσης του αδικήματος, ο οποίος προσδιορίζεται από την ημερομηνία θεώρησης του οικείου πορίσματος του φορολογικού ελέγχου από τον προϊστάμενο της αρχής που διενήργησε τον έλεγχο.

[Το δεύτερο εδάφιο προστέθηκε με την παρ.8 άρθρ.2 Ν.2954/2001, ΦΕΚ Α 255/2.11.2001]

Για τα αδικήματα της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 17, εφόσον ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος παραγγείλει την άμεση άσκηση ποινικής δίωξης, η παραγραφή αρχίζει από την ημερομηνία άσκησης της δίωξης αυτής.

[Το τελευταίο εδάφιο της παρ.10 προστέθηκε με την παρ.2ιδ άρθρου 3 ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011]

11. Το Δημόσιο μπορεί να παρίσταται ως πολιτικώς ενάγων ενώπιον των ποινικών δικαστηρίων και για τις αξιώσεις του που απορρέουν από τα αδικήματα του παρόντος νόμου. Η διάταξη του άρθρου 5 του ν.δ/τος 2711/1953 (ΦΕΚ 323 Α') εφαρμόζεται και στην περίπτωση αυτή. Όταν η δίωξη ασκείται σε βαθμό πλημμελήματος, το Δημόσιο μπορεί να εκπροσωπηθεί και από τον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή τον οριζόμενο από αυτόν υπάλληλο.

12. Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα Ποινικής Δικονομίας και του γενικού μέρους του Ποινικού Κώδικα.

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ ΚΥΡΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Άρθρο 22

Διοικητικές κυρώσεις για τη μη καταβολή χρεών Προσωποκράτηση

1. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 6 του ν.δ/τος 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.) προστίθεται έκτο εδάφιο, που έχει ως εξής: «Η προσαύξηση εκπρόθεσμης καταβολής χρέους δεν μπορεί να υπερβεί το **τριακόσια τοις εκατό (300%)** του χρέους που οφείλεται, ανεξάρτητα αν πρόκειται για χρέος από κύρια οφειλή, από τόκους ή από προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής οι οποίες βεβαιώνονται αυτοτελώς».

2. Οι παράγραφοι 3 και 4 του άρθρου 6 του ν.δ/τος 356/1974 **καταργούνται** και οι παράγραφοι αυτού 5 έως και 9 αναριθμούνται σε 3 έως και 7.

3. Το άρθρο 7 του ν.2120/1993 (ΦΕΚ 24Α΄) **αντικαθίσταται** ως εξής: «**Άρθρο 7: 1.** Με απόφαση του Υπουργού οικονομικών μετά από πρόταση της Διεύθυνσης Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, μπορεί να ανασταλεί μέχρι ένα (1) μήνα η λειτουργία καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου, εργαστηρίου, αποθήκης και γενικά κάθε επαγγελματικής εγκατάστασης επιτηδευματιών, στις περιπτώσεις οφειλών φυσικών προσώπων ή προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 ή του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, χρεών προς το Δημόσιο ληξιπρόθεσμων και απαιτητών πέραν του έτους και εφόσον το ύψος αυτών με τις νόμιμες προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής υπερβαίνει τα δέκα εκατομμύρια (10.000.000) δραχμές. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται ανεξάρτητα από τη λήψη άλλων μέτρων που προβλέπονται για την είσπραξη. 2. Οι διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου του νόμου «Κώδικας διοικητικών και ποινικών κυρώσεων στη φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις» έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τις κυρώσεις της προηγούμενης παραγράφου.»

4. Οι διατάξεις περί προσωποκράτησης που ισχύουν για τα ληξιπρόθεσμα προς το Δημόσιο χρέη εφαρμόζονται και για χρέη προς τρίτους πλην ιδιωτών που εισπράττονται κατά τις διατάξεις του ν.δ/τος 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.).

5. Η περίπτωση δ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 46 του ν.2065/1992 (ΦΕΚ 113 Α΄), όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 33 του ν. 2214/1994 αντικαθίσταται ως εξής: «δ. Η προσωπική κράτηση, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις διατάσσεται για συνολικές οφειλές μαζί με τις προσαυξήσεις που αναλογούν σε αυτές, προς το Δημόσιο και τρίτους πλην ιδιωτών, πάνω από τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές ή πάνω από ένα εκατομμύριο

(1.000.000) δραχμές προκειμένου για παρακρατούμενους, επιρριπτόμενους φόρους και για δάνεια με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, που εισπράττονται από τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ή τα τελωνεία. Προκειμένου για χρέη προς το Δημόσιο και τρίτους πλην ιδιωτών που εισπράττονται επιμελεία αυτού κατά τις διατάξεις του ν.δ/τος 356/1974 την αίτηση για την επιβολή της προσωπικής κράτησης υπογράφει και καταθέτει στο δικαστήριο ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του τελωνείου, που είναι βεβαιωμένα τα χρέη.»

6. Αποφάσεις που διατάσσουν προσωπική κράτηση για ποσό κατώτερο των τριών εκατομμυρίων (3.000.000) δραχμών ή του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών, προκειμένου για παρακρατούμενους, επιρριπτόμενους φόρους και για δάνεια με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου και δεν έχουν εκτελεστεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου, **δεν εκτελούνται**. Εκκρεμείς αιτήσεις προϊσταμένων δημοσίων οικονομικών υπηρεσιών και τελωνείων, καθώς και ένδικα μέσα κατά πρωτόδικων αποφάσεων για χρέη κατώτερα των πιο πάνω ποσών δεν εισάγονται για συζήτηση.

7. Το πρόσωπο κατά του οποίου διατάχθηκε προσωπική κράτηση συλλαμβάνεται από αστυνομικό όργανο που του επιδίδει την απόφαση του δικαστηρίου κατά τη σύλληψη και συντάσσει σχετική έκθεση.

8. Στις παρακάτω περιπτώσεις οφειλετών του Δημοσίου και τρίτων που εισπράττουν κατά Κ.Ε.Δ.Ε. πλην ιδιωτών, **προσωποκράτηση διατάσσεται και προκειμένου:**

α) Για ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, **κατά των προέδρων των Δ.Σ., των διευθυνόντων ή εντεταλμένων ή συμπραττόντων συμβούλων ή διοικητών ή γενικών διευθυντών ή διευθυντών αυτών ή κατά κάθε προσώπου εντεταλμένου** είτε άμεσα από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε από δικαστική απόφαση στη διοίκηση ή διαχείριση αυτών, σωρευτικά ή μη. Αν ελλείπουν όλα τα παραπάνω πρόσωπα, αδιάφορα από το λόγο ελλείψεώς τους διατάσσεται κατά των μελών των διοικητικών συμβουλίων των εταιριών αυτών, εφόσον ασκούν πράγματι προσωρινά ή διαρκώς ένα από τα καθήκοντα που αναφέρονται πιο πάνω.

β) Για εταιρίες ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες, **κατά των ομόρρυθμων εταίρων και των διαχειριστών τους**. Για περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, κατά των **διαχειριστών** αυτών και όταν ελλείπουν, αδιάφορα από το λόγο ελλείψεώς τους ή όταν απουσιάζουν αυτοί από την έδρα της εταιρίας χωρίς να είναι γνωστό στη δημόσια οικονομική υπηρεσία ή στο τελωνείο όπου είναι βεβαιωμένα τα χρέη που ευρίσκονται, κατά κάθε εταιρού, σωρευτικά ή μη.

γ) Για συνεταιρισμούς, **κατά των προέδρων ή γραμματέων ή διαχειριστών ή ταμιών αυτών**, σωρευτικά ή μη.

δ) Για κοινοπραξίες, κοινωνίες, αστικές εταιρίες, που ασκούν επιχείρηση, **κατά των εκπροσώπων τους και κατά των μελών τους**, σωρευτικά ή μη. Για συμμετοχικές ή αφανείς εταιρίες που ασκούν επιχείρηση κατά των εκπροσώπων τους.

ε) Για αλλοδαπές επιχειρήσεις γενικά και για κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς κατά των διευθυντών ή αντιπροσώπων ή πρακτόρων που έχουν στην Ελλάδα, σωρευτικά ή μη.

στ) Για νομικά πρόσωπα, εκτός των παραπάνω περιπτώσεων, **κατά των εκπροσώπων αυτών**. Για τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή του παρόντος άρθρου προσωπική κράτηση διατάσσεται για τα χρέη προς το Δημόσιο και τρίτους πλην ιδιωτών που ήταν βεβαιωμένα κατά το χρόνο απόκτησης της πιο πάνω ιδιότητας ή βεβαιώθηκαν κατά τη διάρκεια που είχαν τη συγκεκριμένη ιδιότητα, ανεξάρτητα αν μεταγενέστερα απέβαλαν την ιδιότητα αυτή με οποιονδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία, καθώς και για τα χρέη που βεβαιώθηκαν ανεξάρτητα από τη λύση ή μη των νομικών προσώπων, αλλά γεννήθηκαν ή ανάγονται στο χρόνο που είχαν την ιδιότητα αυτή. Τα πρόσωπα για τα οποία δεν διατάσσεται προσωπική κράτηση κατά την ισχύουσα μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος νόμου νομοθεσία προσωποκρατούνται και για τις ήδη ληξιπρόθεσμες κατά την έναρξη της ισχύος του παρόντος νόμου οφειλές προς το Δημόσιο και τρίτους πλην ιδιωτών, μετά τέσσερις (4) μήνες από την έναρξη της ισχύος του.

9. Προσωπική κράτηση χωρεί κατά του διαχειριστή ή τυχόν διορισθέντος επόπτη της επιχείρησης που τελεί υπό αναγκαστική διαχείριση, **μετά εξάμηνο από της αναλήψεως των καθηκόντων τους**, σε περίπτωση καθυστέρησης πληρωμής των πάσης φύσεως οφειλών της υπό αναγκαστική διαχείριση επιχείρησης προς το Δημόσιο και τρίτους πλην ιδιωτών των δημιουργουμένων από της αναλήψεως της διαχείρισης ή της εποπτείας.

10. Με την παροχή διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής του χρέους κατά τις κείμενες διατάξεις και για όσο χρόνο διαρκεί η ρύθμιση και ο οφειλέτης είναι συνεπής με τους όρους αυτής, **αναστέλλεται η εκτέλεση της απόφασης προσωποκράτησης ή αν έχει αρχίσει διακόπτεται**. Σε περίπτωση εξόφλησης ή διαγραφής του χρέους για το οποίο διατάχθηκε προσωπική κράτηση, η απόφαση δεν εκτελείται.

11. Η παράγραφος 5 του άρθρου 39 του ν. 2065/1992 **αντικαθίσταται** ως εξής: «5. Αμελείται η λήψη των προβλεπόμενων από τον Κώδικα Είσπραξης

Δημοσίων Εσόδων (ν.δ. 356/1974) αναγκαστικών μέτρων είσπραξης σε βάρος οφειλετών εκτός του μέτρου της κατάσχεσης απαιτήσεων εις χείρας τρίτων, εφόσον οι συνολικές βεβαιωμένες και ληξιπρόθεσμες οφειλές τους στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες υπέρ του Δημοσίου ή νομικών προσώπων ή τρίτων δεν υπερβαίνουν τις τριάντα χιλιάδες (30.000) δραχμές συμπεριλαμβανομένων των πάσης φύσεως επιβαρύνσεων. Το παραπάνω όριο δεν ισχύει για οφειλές υπέρ οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης.»

12. Παρατείνεται μέχρι 31.12.1998 ο χρόνος παραγραφής των βεβαιωμένων στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες χρεών προς το Δημόσιο και τρίτους που παραγράφονται εντός των ετών 1997 και 1998. Η παράταση δεν ισχύει για τα χρέη προς οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης.

13. Οι διατάξεις του άρθρου 14 του παρόντος νόμου έχουν **ανάλογη εφαρμογή** και στην περίπτωση οφειλετών των οποίων τα μη ασφαλισμένα ληξιπρόθεσμα, κατά τις διατάξεις του ν.δ.356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), χρέη τους προς το Δημόσιο, από οποιαδήποτε αιτία, υπερβαίνουν το ποσό των πενήντα εκατομμυρίων (50.000.000) δραχμών. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία ενημέρωσης της Διεύθυνσης Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, από τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.), προκειμένου αυτή να ενημερώσει με οποιονδήποτε τρόπο όλες τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες, τις τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, καθώς και τον οφειλέτη. Οι ανωτέρω υπηρεσίες και φορείς από της ενημερώσεώς τους υποχρεώνονται να εφαρμόσουν αμέσως τις απαγορεύσεις και δεσμεύσεις της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου, χωρίς καμία άλλη διαδικασία ή διατύπωση. Με την ίδια απόφαση καθορίζονται και οι προϋποθέσεις άρσης των μέτρων αυτών, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

[Η παρ.13 προστέθηκε με την παρ.4 άρθρου 28 ν.2648/1998 Α 238/22.10.1998. Ισχύς από 1.12.1998]

Άρθρο 23

Ποινικές κυρώσεις για τη μη καταβολή χρεών

1. Το άρθρο 25 του ν.1882/1990 (ΦΕΚ 43 Α΄) αντικαθίσταται ως εξής:
«Άρθρο 25 Ποινικό αδίκημα μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο και τρίτους

1. Η παραβίαση της προθεσμίας καταβολής, κατά τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, των χρεών προς το Δημόσιο και τρίτους, πλην ιδιωτών, που εισπράττονται από τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες και τα τελωνεία, τα οποία είναι

βεβαιωμένα και ληξιπρόθεσμα στις αρμόδιες υπηρεσίες, εφόσον αυτή αναφέρεται στη μη καταβολή τριών (3) συνεχών δόσεων, ή προκειμένου για χρέη που καταβάλλονται εφάπαξ σε καθυστέρηση καταβολής πέραν των δύο (2) μηνών από τη λήξη του χρόνου καταβολής τους, διώκεται ύστερα από αίτηση του προϊσταμένου των ανωτέρω υπηρεσιών προς τον εισαγγελέα πρωτοδικών της έδρας τους και τιμωρείται με ποινή φυλάκισης.

α) Τεσσάρων (4) τουλάχιστο μηνών προκειμένου για δάνεια με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους και δύο (2) τουλάχιστο μηνών προκειμένου για τους λοιπούς φόρους και χρέη γενικά, εφόσον το ποσό της ληξιπρόθεσμης για την καταβολή οφειλής, μαζί με τις κάθε είδους προσαυξήσεις, υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές όταν πρόκειται για δάνεια και παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους και τα δύο εκατομμύρια (2.000.000) δραχμές όταν πρόκειται για τους λοιπούς φόρους και χρέη γενικά.

β) Έξι (6) τουλάχιστον μηνών προκειμένου για δάνεια με την εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους και τεσσάρων (4) τουλάχιστο μηνών προκειμένου για τους λοιπούς φόρους και χρέη γενικά, εφόσον το ποσό της ληξιπρόθεσμης για την καταβολή οφειλής, μαζί με τις κάθε είδους προσαυξήσεις, υπερβαίνει τα δύο εκατομμύρια (2.000.000) δραχμές όταν πρόκειται για δάνεια και παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους και τα τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές όταν πρόκειται για τους λοιπούς φόρους και χρέη γενικά.

γ) Ενός (1) τουλάχιστον έτους προκειμένου για δάνεια με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους και έξι (6) τουλάχιστο μηνών προκειμένου για τους λοιπούς φόρους και χρέη γενικά, εφόσον το ποσό της ληξιπρόθεσμης για την καταβολή οφειλής, μαζί με τις κάθε είδους προσαυξήσεις, υπερβαίνει τα τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές όταν πρόκειται για δάνεια και παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους και τα τέσσερα εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (4.500.000) δραχμές όταν πρόκειται για τους λοιπούς φόρους και χρέη γενικά. Η παραβίαση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής δύναται να κριθεί ατιμώρητη, εφόσον το ποσό που οφείλεται καταβληθεί μέχρι την εκδίκαση της υπόθεσης.

2. Στις πιο κάτω περιπτώσεις οφειλετών του Δημοσίου και τρίτων πλην ιδιωτών, οι προβλεπόμενες ποινές που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου, επιβάλλονται και προκειμένου:

α) Για ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, στους προέδρους των Δ.Σ., στους διευθύνοντες ή εντεταλμένους ή συμπράττοντες συμβούλους ή διοικητές ή

γενικοί διευθυντές ή διευθυντές αυτών ή σε κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε από δικαστική απόφαση στη διοίκηση ή διαχείριση αυτών, σωρευτικά ή μη. Αν ελλείπουν όλα τα παραπάνω πρόσωπα, οι ποινές επιβάλλονται κατά των μελών των διοικητικών συμβουλίων των εταιριών αυτών, εφόσον ασκούν πράγματι προσωρινά ή διαρκώς ένα από τα καθήκοντα που αναφέρονται πιο πάνω.

β) Για εταιρίες ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες, στους ομόρρυθμους εταίρους και στους διαχειριστές τους. Για περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, στους διαχειριστές αυτών και όταν ελλείπουν, αδιάφορα από το λόγο ελλείψεώς τους ή όταν απουσιάζουν αυτοί από την έδρα της εταιρίας χωρίς να είναι γνωστό στη δημόσια οικονομική υπηρεσία ή στο τελωνείο όπου είναι βεβαιωμένα το χρέη που εφίσκονται, σε κάθε εταίρο, σωρευτικό ή μη.

γ) Για συνεταιρισμούς, στους προέδρους ή γραμματείς ή ταμίες ή διαχειριστές αυτών, σωρευτικά ή μη.

δ) Για κοινοπραξίες, κοινωνίες, αστικές εταιρίες, που ασκούν επιχείρηση, στους εκπροσώπους τους και στα μέλη τους, σωρευτικά ή μη. Για συμμετοχικές ή αφανείς εταιρίες που ασκούν επιχείρηση στους εκπροσώπους τους.

ε) Για αλλοδαπές επιχειρήσεις γενικά και για κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς στους διευθυντές ή αντιπρόσωπους ή πράκτορες που έχουν στην Ελλάδα, σωρευτικά ή μη.

στ) Για νομικά πρόσωπα, εκτός των παραπάνω περιπτώσεων, στους εκπρόσωπους αυτών.

3. Για τα πρόσωπα, που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου, η ποινική δίωξη ασκείται για τα χρέη προς το Δημόσιο και τρίτους πλην ιδιωτών που ήταν βεβαιωμένα κατά το χρόνο απόκτησης της πιο πάνω ιδιότητας ή βεβαιώθηκαν κατά τη διάρκεια που είχαν τη συγκεκριμένη ιδιότητα, ανεξάρτητα αν μεταγενέστερα απέβαλαν την ιδιότητα αυτή με οποιονδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία, καθώς και για τα χρέη που βεβαιώθηκαν ανεξάρτητα από τη λύση ή μη των νομικών προσώπων, αλλά γεννήθηκαν ή ανάγονται στο χρόνο που είχαν την ιδιότητα αυτή. Για τα χρέη που ήταν ληξιπρόθεσμα κατά την απόκτηση της ιδιότητος αυτής από τους ανωτέρω, η ποινική δίωξη ασκείται μετά τρεις (3) μήνες από την απόκτησή της. Για τα πρόσωπα, που δεν υπείχαν ποινική ευθύνη κατά τις διατάξεις του άρθρου που αντικαθίσταται, όσον αφορά τα ήδη ληξιπρόθεσμα χρέη κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, το ποινικό αδίκημα διαπράττεται μόλις συμπληρωθούν τέσσερις (4) μήνες από την έναρξη της ισχύος του.

4. Για χρέη βεβαιωμένα σε βάρος κληρονομούμενου η ποινική δίωξη των κληρονόμων ασκείται μετά ένα (1) έτος από την πάροδο της προθεσμίας προς αποποίηση της επαχθείσας κληρονομίας ή κληροδοσίας..

5. Με την παροχή διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής του χρέους κατά τις κείμενες διατάξεις, **αναστέλλεται η ποινική δίωξη**, για όσο χρόνο διαρκεί η ρύθμιση και ο οφειλέτης είναι συνεπής με τους όρους της ρύθμισης και τελικά εξαλείφεται το αξιόποιο σε περίπτωση ολοσχερούς εξόφλησης. Επίσης, για τον ίδιο λόγο **αναβάλλεται η εκτέλεση** της καταγνωσθείσας ποινής ή διακόπτεται η εκτέλεση αυτής που άρχισε, η οποία τελικά εξαλείφεται σε περίπτωση ολοσχερούς εξόφλησης.

6. Την ίδια ευθύνη με τους οφειλέτες έχουν και οι από οποιαδήποτε αιτία συνυπόχρεοι καταβολής και οι εγγυητές χρεών κατά το ανωτέρω. **Κατά των εγγυητών και των συνυπόχρεων καταβολής χρεών προς το Δημόσιο λαμβάνονται όλα τα μέτρα που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει κατά των πρωτοφειλετών, χωρίς να απαιτείται βεβαίωση του χρέους σε βάρος τους.**

7. Ο χρόνος παραγραφής του αδικήματος συμπληρώνεται μετά παρέλευση **πενταετίας** από την παραγραφή της οφειλής. Η υποβολή αίτησης ποινικής δίωξης **αναστέλλει την παραγραφή του χρέους** για το οποίο υποβλήθηκε, μέχρι να εκδοθεί τελεσίδικη απόφαση.»

2. Αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων που εκδόθηκαν για χρέη μικρότερα από τα οριζόμενα ανωτέρω και δεν έχουν εκτελεστεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου **δεν εκτελούνται**. Αν άρχισε η εκτέλεσή τους, διακόπτεται. Εκκρεμείς αιτήσεις προϊσταμένων δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών ή τελωνείων ή ένδικα μέσα κατά πρωτόδικων αποφάσεων για χρέη κατώτερα αυτών που ορίζονται ανωτέρω δεν εισάγονται για συζήτηση.

3. Το άρθρο 5 του α.ν. 1819/1951 (ΦΕΚ 149 Α΄) **αντικαθίσταται** ως εξής: «Άρθρο 5: Επιφυλασσομένων των διατάξεων του ν. 5960/1933, όπως ισχύει, για τις προβλεπόμενες κυρώσεις, η έκδοση επιταγής προς εξόφληση οφειλής προς το Δημόσιο, η οποία δεν πληρώθηκε από τον πληρωτή, **συνεπάγεται την προσαύξηση της οφειλής για την οποία εκδόθηκε η επιταγή, κατά ποσό ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της επιταγής που δεν πληρώθηκε.** Η προσαύξηση αυτή επιβάλλεται με πράξη του Γενικού Γραμματέα της οικείας περιφέρειας ή του από αυτόν εξουσιοδοτημένου οργάνου και μειώνεται κατά το ποσό που υπήρχε ως πιστωτικό υπόλοιπο στον οικείο λογαριασμό κατά την ημέρα εμφάνισης της επιταγής ή εφόσον αυτή εμφανίστηκε προς πληρωμή μετά την παρέλευση οκτώ (8) ημερών από την έκδοσή της με το πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού της τελευταίας ημέρας λήξεως του οκταημέρου. Για τους οφειλέτες που δεν κατα-

βάλλουν το ποσό της επιταγής εντός πενθημέρου μετά την επιστροφή της ως απλήρωτης από την Τράπεζα Ελλάδος η ανωτέρω προσαύξηση της οφειλής, για την οποία εκδόθηκε η επιταγή, ανέρχεται σε ποσό ίσο με το ποσό της επιταγής. Το χρέος που εξοφλήθηκε μετά την κατάθεση επιταγής που δεν πληρώθηκε από τον πληρωτή αναβιώνει από τη χρονολογία κατά την οποία, με την παράδοση της επιταγής, εκδόθηκε το σχετικό αποδεικτικό είσπραξης, με όλες γενικά τις συνέπειες της υπερημερίας.»

[Σημείωση: Το Άρθρο 25 του Ν.1882/1990, ως εκτίθεται ανωτέρω, έχει ήδη τροποποιηθεί και με μεταγενέστερες διατάξεις (άρθρ.34 Ν.3220/2004,ΦΕΚ Α 15, άρθρο 3 Ν.3943/2011,ΦΕΚ Α 66/31.3.2011) και έχει σήμερα ως ακολούθως:

«Άρθρο 25

Ποινικό αδίκημα μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο και τρίτους

«1. Όποιος δεν καταβάλλει τα βεβαιωμένα στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και τα τελωνεία χρέη προς το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς του ευρύτερου δημόσιου τομέα για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των τεσσάρων μηνών, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης:

α) έως ένα έτος, εφόσον το συνολικό χρέος από κάθε αιτία, συμπεριλαμβανομένων των κάθε είδους τόκων ή προσαυξήσεων μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του πίνακα χρεών, που αναφέρεται στην παράγραφο 5, **υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ.**

β) έξι τουλάχιστον μηνών, εφόσον το συνολικό χρέος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ανωτέρω περίπτωση α', **υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ.**

γ) ενός τουλάχιστον έτους, εφόσον το συνολικό χρέος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ανωτέρω περίπτωση α', **υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.**

δ) τριών τουλάχιστον ετών, εφόσον το συνολικό χρέος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ανωτέρω περίπτωση α', **υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ.** Χρόνος τέλεσης του αδικήματος είναι το χρονικό διάστημα από την παρέλευση των τεσσάρων μηνών μέχρι τη συμπλήρωση χρόνου αντίστοιχου με το 1/3 της κατά περίπτωση προβλεπόμενης προθεσμίας παραγραφής. Η ποινική δίωξη ασκείται ύστερα από αίτηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Τελωνείου προς τον Εισαγγελέα Πρωτοδικών της έδρας τους, που συνοδεύεται υποχρεωτικά από πίνακα χρεών, συμπεριλαμβανομένων των

κάθε είδους τόκων ή προσαυξήσεων. Η πράξη μπορεί να κριθεί ατιμώρητη, εάν το ποσό που οφείλεται εξοφληθεί μέχρι την εκδίκαση της υπόθεσης σε οποιονδήποτε βαθμό.

2. Στις πιο κάτω περιπτώσεις οφειλετών του Δημοσίου και τρίτων πλην ιδιωτών, οι προβλεπόμενες ποινές που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου, επιβάλλονται και προκειμένου:

α) Για ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, στους προέδρους των Δ.Σ., στους διευθύνοντες ή εντεταλμένους ή συμπράττοντες συμβούλους ή διοικητές ή γενικοί διευθυντές ή διευθυντές αυτών ή σε κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε από δικαστική απόφαση στη διοίκηση ή διαχείριση αυτών, σωρευτικά ή μη. Αν ελλείπουν όλα τα παραπάνω πρόσωπα, οι ποινές επιβάλλονται κατά των μελών των διοικητικών συμβουλίων των εταιριών αυτών, εφόσον ασκούν πράγματι προσωρινά ή διαρκώς ένα από τα καθήκοντα που αναφέρονται πιο πάνω.

β) Για εταιρίες ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες, **στους ομόρρυθμους εταίρους και στους διαχειριστές τους**. Για περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, **στους διαχειριστές αυτών** και όταν ελλείπουν, αδιάφορα από το λόγο ελλείψεώς τους ή όταν απουσιάζουν αυτοί από την έδρα της εταιρίας χωρίς να είναι γνωστό στη δημόσια οικονομική υπηρεσία ή στο τελωνείο όπου είναι βεβαιωμένα το χρέη που ευρίσκονται, σε κάθε εταίρο, σωρευτικό ή μη.

γ) Για συνεταιρισμούς, **στους προέδρους ή γραμματείς ή ταμίες ή διαχειριστές αυτών, σωρευτικά ή μη**.

δ) Για κοινοπραξίες, κοινωνίες, αστικές εταιρίες, που ασκούν επιχείρηση, **στους εκπροσώπους τους και στα μέλη τους, σωρευτικά ή μη**. Για συμμετοχικές ή αφανείς εταιρίες που ασκούν επιχείρηση στους εκπροσώπους τους.

ε) Για αλλοδαπές επιχειρήσεις γενικά και για κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς **στους διευθυντές ή αντιπρόσωπους ή πράκτορες που έχουν στην Ελλάδα, σωρευτικά ή μη**.

στ) Για νομικά πρόσωπα, εκτός των παραπάνω περιπτώσεων, **στους εκπρόσωπους αυτών**.

3. Για τα πρόσωπα, που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου, η ποινική δίωξη ασκείται για τα χρέη προς το Δημόσιο και τρίτους πλην ιδιωτών που ήταν βεβαιωμένα κατά το χρόνο απόκτησης της πιο πάνω ιδιότητας ή βεβαιώθηκαν κατά τη διάρκεια που είχαν τη συγκεκριμένη ιδιότητα, ανεξάρτητα αν μεταγενέστερα απέβαλαν την ιδιότητα αυτή με οποιονδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία, καθώς και για τα χρέη που βεβαιώθηκαν ανεξάρτητα από τη λύση ή μη των νομικών προσώπων, αλλά γεννήθηκαν ή ανάγονται στο

χρόνο που είχαν την ιδιότητα αυτή. Για τα χρέη που ήταν ληξιπρόθεσμα κατά την απόκτηση της ιδιότητας αυτής από τους ανωτέρω, η ποινική δίωξη ασκείται μετά **τρεις (3) μήνες** από την απόκτησή της. Για τα πρόσωπα, που δεν υπείχαν ποινική ευθύνη κατά τις διατάξεις του άρθρου που αντικαθίσταται, όσον αφορά τα ήδη ληξιπρόθεσμα χρέη κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, το ποινικό αδίκημα διαπράττεται μόλις συμπληρωθούν **τέσσερις (4) μήνες** από την έναρξη της ισχύος του.

4. Για χρέη βεβαιωμένα σε βάρος κληρονομούμενου η ποινική δίωξη των κληρονόμων ασκείται μετά **ένα (1) έτος** από την πάροδο της προθεσμίας προς αποποίηση της επαχθείσας κληρονομίας ή κληροδοσίας.

5. Με την παροχή διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής του χρέους κατά τις κείμενες διατάξεις, **αναστέλλεται η ποινική δίωξη**, για όσο χρόνο διαρκεί η ρύθμιση και ο οφειλέτης είναι συνεπής με τους όρους της ρύθμισης και τελικά εξαλείφεται το αξιόποιο σε περίπτωση ολοσχερούς εξόφλησης. Επίσης, για τον ίδιο λόγο αναβάλλεται η εκτέλεση της καταγνωσθείσας ποινής ή διακόπτεται η εκτέλεση αυτής που άρχισε, η οποία τελικά εξαλείφεται σε περίπτωση ολοσχερούς εξόφλησης.

6. Την ίδια ευθύνη με τους οφειλέτες έχουν και οι από οποιαδήποτε αιτία συνυπόχρεοι καταβολής και οι εγγυητές χρεών κατά τα ανωτέρω. Κατά των εγγυητών και των συνυπόχρεων καταβολής χρεών προς το Δημόσιο λαμβάνονται όλα τα μέτρα που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει κατά των πρωτοφειλετών, χωρίς να απαιτείται βεβαίωση του χρέους σε βάρος τους.

7. Η υποβολή αίτησης ποινικής δίωξης **αναστέλλει την παραγραφή του χρέους** για το οποίο υποβλήθηκε μέχρι να εκδοθεί τελεσίδικη απόφαση. Ο χρόνος παραγραφής του χρέους δεν συμπληρώνεται πριν την πάροδο ενός έτους από τη λήξη της αναστολής.

8. Μάρτυρας παρίσταται ο κατά την ημερομηνία της δικάσιμου προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή τελωνείου ή υπάλληλος που υπηρετεί στην ίδια ή αντίστοιχη υπηρεσία. Η εμφάνιση του μάρτυρα στο ακροατήριο δεν είναι υποχρεωτική, εφόσον έχει λάβει χώρα έγγραφη ενημέρωση του αρμόδιου εισαγγελέα ή του δικαστηρίου εκ μέρους της Δ.Ο.Υ. σχετικά με τη διαδικαστική εξέλιξη της οφειλής, τρεις τουλάχιστον ημέρες πριν από τη δικάσιμο.

9. Προκειμένου περί χρεών της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, ήδη ληξιπρόθεσμων κατά την έναρξη ισχύος της παρούσης παραγράφου, τα ποινικά αδικήματα των περιπτώσεων α', β', γ' και δ' της παραγράφου αυτής, τελούνται με τη συνέχιση της μη καταβολής τους μετά την πάροδο τεσσάρων (4) μηνών από την έναρξη ισχύος των διατάξεων της παρούσας παραγράφου]».

ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΡΓΟΥΜΕΝΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 24

Γενικές και μεταβατικές διατάξεις

1. Οι διατάξεις του παρόντος νόμου, πλην των άρθρων 22 και 23, **δεν εφαρμόζονται για τις τελωνειακές παραβάσεις.**

2. Στις περιπτώσεις του συνολικού για κάθε φορολογία διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού ή της με άλλο τρόπο ολικής διοικητικής περαίωσης της διαφοράς **δεν εφαρμόζονται οι ποινικές διατάξεις του παρόντος.** Με την επιφύλαξη των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 9 διοικητικός ή δικαστικός συμβιβασμός δεν συντελείται αν κατά την υπογραφή των οικείων πράξεων ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημερών δεν καταβληθεί ποσό ίσο με το ένα πέμπτο (1/5) του οφειλόμενου, κύριου και πρόσθετου φόρου ή προστίμου, γενομένης σχετικής μνείας για την υποχρέωση αυτή του υπόχρεου στο πρακτικό του συμβιβασμού.

[Το δεύτερο εδάφιο της παρ.2 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.4 άρθρου 75 ν. 3842/2010,ΦΕΚ Α 58/23.4.2010]

Σε περίπτωση μη καταβολής από τον υπόχρεο του ως άνω ποσοστού φόρου ή προστίμου κατά τα ανωτέρω, ο επιτευχθείς συμβιβασμός θεωρείται ως μη γενόμενος. **Εξαιρετικά, επί επιχειρήσεων υπό εκκαθάριση** παρέχεται η δυνατότητα μη άμεσης καταβολής του ως άνω ποσοστού φόρου ή προστίμου, κατά τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια, οπότε, στις περιπτώσεις αυτές, το σύνολο του οφειλόμενου, βάσει του συμβιβασμού, ποσού καταβάλλεται μέχρι της τελευταίας εργάσιμης για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημέρα του επόμενου, από την υπογραφή του συμβιβασμού, μήνα. Ειδικά στη φορολογία κληρονομιών η καταβολή του ως άνω ποσοστού γίνεται και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παράγραφος 1 εδάφιο δεύτερο του ν. 2097/1952 (ΦΕΚ 113 Α).

[Η παρ.2 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.4 άρθρ.12 ν.2753/1999 ΦΕΚ Α 249/17.11.1999]

3. Η διάταξη της παραγράφου 4 του άρθρου 2 για το ανώτατο όριο πρόσθετων φόρων εφαρμόζεται σε κάθε περίπτωση, ανεξάρτητα από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

4. Παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που διαπράχθηκαν μέχρι το χρόνο έναρξης της ισχύος των σχετικών διατάξεων του παρόντος, για τις οποίες δεν έχουν εκδο-

θεί από τους προϊσταμένους των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών οι σχετικές αποφάσεις επιβολής προστίμου ή έχουν εκδοθεί οι αποφάσεις αυτές και κατά τον ως άνω χρόνο έναρξης ισχύος των σχετικών διατάξεων δεν έχουν περαιωθεί οριστικά με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή εκκρεμεί η συζήτηση προσφυγής κατ' αυτών ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του ΣτΕ, κρίνονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5, **εφόσον προβλέπουν επικείμερη μεταχείριση, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους από τις φορολογικές αρχές.** Για τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των δικαστηρίων αυτών, οι ενδιαφερόμενοι μπορούν με αίτησή τους, που υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εντός ανατρεπτικής δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, **εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών** από τη δημοσίευση του παρόντος, να ζητήσουν τη διοικητική επίλυση της διαφοράς με βάση τις υπόψη διατάξεις, ακολουθουμένης της διαδικασίας του ν.δ/τος 4600/1966 (ΦΕΚ 242 Α'). Σε κάθε περίπτωση κατά την πιο πάνω διοικητική επίλυση της διαφοράς το πρόστιμο δεν μπορεί να περιοριστεί σε ποσό μικρότερο του **είκοσι τοις εκατό (20%) του προστίμου** που αρχικά επιβλήθηκε με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις. 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. Επίσης οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και για το Πρόστιμα της παραγράφου 2 του άρθρου 48 του ν. 1642/1986, όπως ισχύει. Προϋπόθεση εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου αυτής είναι η εφάπαξ καταβολή του ποσού που προκύπτει κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, πριν από την υπογραφή του σχετικού πρακτικού. Μπορεί όμως ο φορολογούμενος να καταβάλει το πιο πάνω ποσό σε έξι (6) ισόποσες δόσεις από τις οποίες την πρώτη πριν από την υπογραφή του σχετικού πρακτικού και τις υπόλοιπες την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των πέντε (5) επόμενων μηνών, εφόσον προσκομίσει προσωπική επιταγή, για το συνολικό ποσό των πέντε (5) οφειλόμενων δόσεων. Κάθε δόση δεν μπορεί να είναι μικρότερη των δέκα εκατομμυρίων (10.000.000) δραχμών εκτός από την τελευταία.

5. Οι εκκρεμείς ποινικές υποθέσεις εκδικάζονται με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις, **εκτός αν εισάγεται ευμενέστερη ρύθμιση** με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται και αυτές για τις οποίες δεν έχει ασκηθεί ποινική δίωξη.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου έχουν εφαρμογή και επί των Ποδοσφαιρικών Ανωνύμων Εταιριών (Π.Α.Ε.), καθώς και των ερασιτεχνικών αθλη-

τικών σωματείων, με τη μόνη διαφορά ότι η οφειλή που θα προκύψει από την ολική διοικητική περάτωση θα καταβληθεί σε σαράντα οκτώ (48) ίσες μηνιαίες δόσεις, σύμφωνα με όσα ορίζονται από τη διάταξη της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν. 2443/1996 (ΦΕΚ 265 Αύ/3.12.1996). Προϋποθέσεις εφαρμογής της διάταξης αυτής αποτελούν: α) η, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως του παρόντος νόμου, υποβολή σχετικής αίτησης προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και β) η κατάρτιση του οικείου πρακτικού της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

[Η παρ.6 προστέθηκε με το άρθρο 19 Ν.2601/1998 Α 81]

Άρθρο 25

Καταργούμενες και διατηρούμενες διατάξεις

1. Από την έναρξη ισχύος των διατάξεων του παρόντος νόμου **καταργείται** κάθε άλλη διάταξη που προβλέπει την επιβολή πρόσθετων φόρων, προστίμων καθώς και διοικητικών και ποινικών κυρώσεων για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας. Όπου στην κείμενη νομοθεσία προβλέπεται η επιβολή πρόσθετων φόρων, προστίμων και διοικητικών κυρώσεων νοούνται οι διατάξεις του παρόντος νόμου. Αν προβλέπεται τόσο η επιβολή πρόσθετου φόρου όσο και προστίμου, **επιβάλλεται μόνο πρόσθετος φόρος**, με εξαίρεση το ειδικό πρόστιμο της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του παρόντος νόμου, το οποίο επιβάλλεται ανεξάρτητα από την επιβολή πρόσθετου φόρου.

2. Διατάξεις που προβλέπουν άλλες συνέπειες για παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας ως και διατάξεις που επιβάλλουν υποχρέωση των δημόσιων ή άλλων αρχών προς ενέργεια ή μη ενέργεια πράξεων, σε σχέση με την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, **δεν θίγονται από τον παρόντα νόμο**.

3. **Διατηρούνται σε ισχύ** οι διατάξεις που προβλέπουν κυρώσεις του άρθρου 10 του ν.1809/1988 (ΦΕΚ 222 Α'), του άρθρου 60 του ΚΝΤΧ και του άρθρου 12 παράγραφοι 10 και 12 του ν. 2328/1995 (ΦΕΚ 159 Α').

4. **Διατηρούνται σε ισχύ** οι σχετικές με την απαγόρευση εξόδου από τη χώρα και τη χορήγηση πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας διατάξεις.

5. **Διατηρούνται σε ισχύ** οι παρακάτω διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή διοικητικών κυρώσεων και προστίμων:

α) Της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του ν. 2119/1952 (ΦΕΚ 129 Α').

β) Της παραγράφου 5 του άρθρου 20 και της παραγράφου 3 του άρθρου 22 του ν. 2367/1953 (ΦΕΚ 82 Α').

γ) Της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του α.ν. 236/1967 και της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν.δ/τος 436/1974 (ΦΕΚ 153 Α').

- δ) Του άρθρου 2 του ν.δ/τος 251/1973 (ΦΕΚ 334 Α΄).
ε) Της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του ν.1350/1983 (ΦΕΚ 55 Α΄).
στ) Του άρθρου 24 του ν. 2214/1994 (ΦΕΚ 75 Α΄)
ζ) Της παραγράφου 8 του άρθρου 82 του ν. 2238/1994.
η) Του άρθρου 33 του ν. 2459/1997 (ΦΕΚ 17 Α΄).
θ) Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 35 του ν.2238/1994.
ι) Της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του ν.2238/1994.
ια) Της παραγράφου 4 του άρθρου 39 του ν.2238/1994.
[Οι περ. θ, ι΄ και ια΄ προστέθηκαν με την παρ.7 άρθρ.31 Ν.2579/1998. Α 31/17.2.1998]

ΜΕΡΟΣ ΠΕΜΠΤΟ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 26

Μείωση συντελεστών Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης Πετρελαιοειδών

1. Οι συντελεστές Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης, που αναφέρονται στα εδάφια β΄ και γ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ν. 2127/1993 (ΦΕΚ 48 Α΄), όπως έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν με το άρθρο 22 του ν. 2386/1996 (ΦΕΚ 43 Α΄), καθορίζονται μέχρι και την 30ή Σεπτεμβρίου 1997 ως ακολούθως: ΑΚΟΛΟΥΘΕΙ ΠΙΝΑΚΑΣ

2. Η ισχύς της παρούσας διάταξης αρχίζει από **31 Ιουλίου 1997**.

Άρθρο 27

Καύσιμα επαγγελματικών τουριστικών πλοίων - Καταστήματα αφορολόγητων ειδών

1. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 23 του ν. 2127/1993 (ΦΕΚ 48 Α΄) **προστίθεται** εδάφιο γβ΄, που έχει ως εξής: «γβ) Κατ' εξαίρεση των οριζομένων στο προηγούμενο εδάφιο τα επαγγελματικά τουριστικά πλοία ή πλοιάρια του ν. 438/1976 (ΦΕΚ 162 Α΄), μπορούν για την άσκηση της επαγγελματικής τους δραστηριότητας, να εφοδιάζονται με καύσιμα, με απαλλαγή από τον Ε.Φ.Κ. και από τα ευρισκόμενα σε καθεστώς αναστολής, με όρους και προϋποθέσεις που θα καθορισθούν με απόφαση του Υπουργού οικονομικών.»

2. Στο τέλος της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 6 του άρθρου 27 του ν. 827/1978 (ΦΕΚ 194 Α΄), όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 13 του ν. 2303/1995, **προστίθεται** το ακόλουθο εδάφιο: «Για τις προβλεπόμενες στην

παρούσα περίπτωση δραστηριότητες εφοδιασμών δεν έχει εφαρμογή η διάταξη της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του π.δ/τος 86/1979 (ΦΕΚ 17 Α).»

Άρθρο 28

Θέματα μεταθέσεων και αποσπάσεων Προσωπικού του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους

1. Η κάλυψη θέσεων οργανικών μονάδων του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, από υπαλλήλους άλλων μονάδων της αυτής Υπηρεσίας που εδρεύουν στον ίδιο νομό, αποτελεί απλή μετακίνηση και διενεργείται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

2. Οι κενές οργανικές θέσεις προσωπικού, κλάδου ΤΕ Δημοσιονομικών των Περιφερειακών Υπηρεσιών του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, δύνανται να καλύπτονται και με μεταθέσεις υπαλλήλων του κλάδου ΔΕ Δημοσιονομικών, ύστερα από αιτιολογημένη απόφαση του αρμόδιου Υπηρεσιακού Συμβουλίου.

3. Για την αντιμετώπιση σοβαρών υπηρεσιακών αναγκών των Περιφερειακών Υπηρεσιών του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, είναι δυνατή η απόσπαση υπαλλήλων της αυτής Υπηρεσίας, που υπηρετούν σε όμορους νομούς. Οι αποσπάσεις αυτές, έχουν διάρκεια μέχρι ένα (1) έτος και ενεργούνται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, μετά από σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου Υπηρεσιακού Συμβουλίου.

Άρθρο 29

Εκλογικές δαπάνες των πολιτικών κομμάτων

Εξαιρούνται κατά τον προσδιορισμό του ανώτατου ύψους των εκλογικών δαπανών των πολιτικών κομμάτων, σύμφωνα με το άρθρο 11 του ν. 2429/1996, οι δαπάνες που αφορούν κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τρίτων που πραγματοποίησαν τα πολιτικά κόμματα κατά τις εκλογές της 22ης Σεπτεμβρίου 1996.

Άρθρο 30

Σύσταση θέσεων μόνιμου προσωπικού στους κλάδους ΠΕ Εφοριακών, ΠΕ Τελωνειακών, ΠΕ Δημοσιονομικών, ΠΕ Μηχανικών και Χημικών

1. Στους κλάδους ΠΕ Εφοριακών, ΠΕ Τελωνειακών, ΠΕ Δημοσιονομικών, ΠΕ Μηχανικών και χημικών συνιστώνται τετρακόσιες (400) θέσεις μόνιμου προσωπικού. Το προσλαμβανόμενο στις θέσεις αυτές προσωπικό πρέπει να έχει τα τυπικά προσόντα του οικείου κλάδου και τα προσόντα της παρ. 2 του άρθρου

25 του ν. 1943/1991. Τα γνωστικά αντικείμενα ειδίκευσης του προσωπικού αυτού και η κατανομή του στους επί μέρους κλάδους ορίζονται με απόφαση του Υπουργού οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

2. Η πρόσληψη προσωπικού στις θέσεις αυτές θα γίνει σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 2190/1994, όπως ισχύουν κάθε φορά. Σε περίπτωση που ο αριθμός των προς πρόσληψη υποψηφίων δεν συμπληρώνεται από υποψήφιους με τα προσόντα του β' εδαφίου της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, προσλαμβάνονται υποψήφιοι, που διαθέτουν τα τυπικά προσόντα του οικείου κλάδου, κατά την πιο πάνω διαδικασία.

Άρθρο 31

Παράταση προθεσμίας μετατροπής των δημόσιων επιχειρήσεων σε ανώνυμες εταιρίες

Η προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 2414/1996 «Εκσυγχρονισμός των Δημόσιων Επιχειρήσεων και οργανισμών και άλλες διατάξεις» προθεσμία μετατροπής των δημόσιων επιχειρήσεων σε ανώνυμες εταιρίες με προεδρικά διατάγματα ή προσαρμογής των καταστατικών τους στις διατάξεις του νόμου αυτού με κοινές υπουργικές αποφάσεις παρατείνεται μέχρι την 25η Ιουλίου 1998.

Άρθρο 32

Αυτοκίνητα εργαζομένων στο Εξωτερικό Αποσύρσεις επιβατικών αυτοκινήτων

1. Η προθεσμία που προβλέπεται από το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 13 του άρθρου 6 του ν. 2459/1997 (ΦΕΚ 17 Α') παρατείνεται μέχρι 31.12.1997.

2. Η προθεσμία που προβλέπεται από την παράγραφο 1 του άρθρου 5 του ν. 2443/1996 (ΦΕΚ 265 Α') παρατείνεται μέχρι 31.12.1997.

Άρθρο 33

Διαχείριση ναρκωτικών ουσιών από το Γ.Χ.Κ.

1. Το Γενικό χημείο του Κράτους έχει την αρμοδιότητα να κατέχει, αποθηκεύει και να χρησιμοποιεί αποκλειστικά για αναλυτικούς, ερευνητικούς ή εκπαιδευτικούς σκοπούς, απόλυτα αναγκαίες μικροποσότητες ναρκωτικών και ψυχοτρόπων ουσιών, οι οποίες θα χρησιμοποιούνται ως Ουσίες Αναφοράς (πρότυπες). Οι ποσότητες αυτές μπορούν να προέρχονται από τα κατασχόμενα και προσκομιζόμενα δείγματα για ανάλυση από τις κατά το άρθρο 20 του ν. 1729/1987 (ΦΕΚ 144 Α') Διοικητικές Αρχές ή να γίνεται προμήθειά τους από άλλους φορείς.

2. Το Γ.Χ.Κ. μπορεί να διακινεί μικροποσότητες δειγμάτων ναρκωτικών και ψυχοτρόπων ουσιών για περαιτέρω ανάλυση και έρευνα. Μπορεί επίσης να εισάγει, εξάγει ή διακινεί τις αναγκαίες μικροποσότητες ναρκωτικών ή ψυχοτρόπων ουσιών από ή προς αναλυτικά, ερευνητικά και εκπαιδευτικά εργαστήρια του εσωτερικού ή του εξωτερικού.

3. Η διάταξη της παραγράφου 1 εφαρμόζεται και για ποσότητες ναρκωτικών και ψυχοτρόπων ουσιών, οι οποίες τυχόν έχουν περιέλθει με οποιονδήποτε τρόπο στο Γ.Χ.Κ. και χρησιμοποιούνται από αυτό ως πρότυπες.

4. Η Γ' Χημική Υπηρεσία Αθηνών του Γενικού Χημείου του Κράτους (Γ.Χ.Κ.) ορίζεται ως το εθνικό σημείο επαφής για τους σκοπούς εφαρμογής της απόφασης 2001/ 419/ΔΕΥ, της 28ης Μαΐου 2001 (ΕΕ L 150/6.6.2001) του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σχετικά με τη διαβίβαση δειγμάτων ελεγχόμενων ουσιών.

[Η νέα παρ.4 προστέθηκε με την παρ.1 άρθρου 9 ν.3336/2005, ΦΕΚ Α 96/20.4.2005]

5. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και των κατά περίπτωση αρμόδιων Υπουργών, καθορίζονται ο τρόπος, η διαδικασία, καθώς και κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

[Η παρ.4 αναριθμήθηκε σε παρ.5 και αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.2 άρθρου 9 ν.3336/2005, ΦΕΚ Α 96/20.4.2005]

Άρθρο 34

Φορολογία παραγώγων

Στην περίπτωση ν' της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του ν. 2238/1994 **προστίθεται εδάφιο**, που έχει ως εξής: «Για τους σκοπούς της περίπτωσης αυτής, ως παράγωγο χρηματοοικονομικό προϊόν θεωρείται και κάθε σύμβαση SWAP επί συναλλάγματος, ανεξάρτητα από το χρόνο σύναψής της, ως ενιαίας ή ως σύνολο επί μέρους συμβάσεων.»

Άρθρο 35

Απαλλαγή από τη φορολογία εισοδημάτων από ακίνητα

1. Η περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 103 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α') **αντικαθίσταται** ως εξής: «β. Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών του Αγίου Όρους, του Πανάγιου Τάφου και της ιερής Μονής Σινά».

2. Το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 109 του ν. 2238/1994 **αντικαθίσταται** ως εξής: «Ειδικά ο συντελεστής φορο-

λογίας ορίζεται σε δέκα τοις εκατό (10%) για τα εισοδήματα που αποκτούν από την εκμίσθωση οικοδομών και γαιών οι ιεροί Ναοί, οι ιερές Μητροπόλεις, οι ιερές Μονές, η Αποστολική Διακονία, η ιερά Μονή Πάτμου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα, που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα.»

3. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή για εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 1996 και μετά.

Άρθρο 36

Μείωση του χρόνου διάθεσης του πετρελαίου θέρμανσης

Το εδάφιο στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ν. 2127/1993 (ΦΕΚ 48 Α'), όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει με το άρθρο 22 του ν. 2386/1996 (ΦΕΚ 43 Α') καταργείται και αντικαθίσταται ως εξής: «στ) Πετρέλαιο εσωτερικής καύσης (DIESEL) θέρμανσης ΕΧ 27.10.00.69 77.000 χιλ/ρο. Ειδικά για την περίοδο από 1 Νοεμβρίου μέχρι και 10 Απριλίου κάθε έτους ο φόρος του πετρελαίου θέρμανσης ορίζεται σε 42.000 δρχ. το χιλιόλιτρο.

Άρθρο 37

Τροποποίηση και συμπλήρωση του ν. 2127/1993

Στο ν. 2127/1993 (ΦΕΚ 48 Α'), όπως ισχύει, μετά το άρθρο 26, προστίθεται άρθρο 26α, που έχει ως εξής: «Άρθρο 26α: 1. Το τσίπουρο ή η τσικουδιά που παρασκευάζεται από απόσταγμα στεμφύλων σταφυλιών και λοιπών επιτρεπόμενων υλών από τους Διήμερους οινοπνευματοποιούς Α' κατηγορίας σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα των Νόμων «Περί Φορολογίας οινοπνεύματος» υπόκειται σε εφάπαξ και κατ' αποκοπή φορολόγηση εκατό (100) δραχμών, για τη φορολογική περίοδο 1997- 1998, ανά χιλιόγραμμο έτοιμου προϊόντος. Ο φόρος αυτός αυξάνεται στις εκατό πενήντα (150) δραχμές για τη φορολογική περίοδο 1998-1999 και στις διακόσιες (200) δραχμές για τις επόμενες φορολογικές περιόδους.

2. Η καταβολή του φόρου γίνεται κατά την έκδοση της άδειας απόσταξης, με βάση τη δήλωση του δικαιούχου για την ποσότητα των στεμφύλων ή άλλων επιτρεπόμενων υλών που πρόκειται να αποστάξει και την ποσότητα του τσίπουρου ή της τσικουδιάς που θα παραχθεί.

3. Η διάθεση στην κατανάλωση του ανωτέρω προϊόντος γίνεται χωρίς τοπικούς και χρονικούς περιορισμούς, με την έκδοση των προβλεπόμενων από την ισχύουσα νομοθεσία φορολογικών στοιχείων.

4. Η ισχύς του παρόντος άρθρου αρχίζει από 19.8.1997.

Άρθρο 38 **Έναρξη ισχύος**

1. Οι διατάξεις των άρθρων 1, 2 και 3 εφαρμόζονται:
 - α) για τα εισοδήματα που αποκτώνται από **1ης Ιανουαρίου 1997 και μετά,**
 - β) για το Φ.Π.Α., για τις πράξεις που γίνονται από **1 Ιανουαρίου 1998 και μετά.**
 - γ) για τους παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές για αυτούς που παρακρατούνται ή επιρρίπτονται από **1ης Ιανουαρίου 1998 και μετά,**
 - δ) για υποθέσεις φορολογίας κεφαλαίου για τις περιπτώσεις που η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά και
 - ε) για τους λοιπούς φόρους, τέλη και εισφορές, για πράξεις, συναλλαγές ή έγγραφα, για τις οποίες η υποχρέωση γεννιέται από **1ης Ιανουαρίου 1998 και μετά.**
2. Οι διατάξεις των τρίτου και τέταρτου εδαφίων της παραγράφου 1 του άρθρου 4 ισχύουν από **1ης Ιανουαρίου 1998 και μετά.**
3. Οι διατάξεις των άρθρων 4 (πλην των τρίτου και τέταρτου εδαφίων) έως και 9 εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράττονται από τη **δημοσίευση του παρόντος και μετά.**
4. Οι διατάξεις των άρθρων 17, 18, 20 και 21 εφαρμόζονται επί εισοδημάτων που αποκτώνται ή φόρων, τελών, εισφορών που παρακρατούνται ή επιρρίπτονται ή του Φ.Π.Α. ή του Φ.Κ.Ε. που αφορά πράξεις που γίνονται από **1ης Ιανουαρίου 1998 και μετά.**
5. Οι διατάξεις του άρθρου 19 καταλαμβάνουν τα αδικήματα που διαπράττονται από την **1η Ιανουαρίου 1998 και μετά.**
8. Όλες οι λοιπές διατάξεις του παρόντος νόμου ισχύουν από τη **δημοσίευσή του,** εκτός αν άλλως ορίζεται σε αυτές.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Ι. Επιεικέστερη αντιμετώπιση των παραβάσεων του ν. 2523/1997 και νέα φορολογική διαδικασία

Στις ανωτέρω παρατεθείσες διατάξεις του ν.2523/1997 εισήχθησαν νέες αλλαγές δυνάμει του Ν.4174/2013 δια του οποίου τίθεται σε εφαρμογή Νέος Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας. Οι εν λόγω αλλαγές και ο χρόνος έναρξης ισχύος αυτών έχουν ως ακολούθως:

1. Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 **καταργούνται** από την ημερομηνία δημοσίευσης του εν λόγω νόμου, ήτοι την 26^η-7-2013 η παράγραφος 10 του άρθρου 5 και η παράγραφος 6 του Ν. 2523/1997.

2. Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού (26-7-2013) και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 **ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους**, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα **επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο**, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

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

β. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα και δεν βρίσκονται ακόμη σε στάδιο διοικη-

τικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα.

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

Στις παραπάνω περιπτώσεις (α) και (β), αρμόδιος για την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων με το ευνοϊκότερο καθεστώς είναι ο Προϊστάμενος της Αρχής που εξέδωσε την πράξη. Κατά της πράξης αυτής που εκδίδεται στη βάση του ευνοϊκότερου καθεστώτος δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί δικαστικού και διοικητικού συμβιβασμού. Στην παραπάνω περίπτωση (γ) το ευνοϊκότερο καθεστώς εφαρμόζεται στο πλαίσιο του διοικητικού συμβιβασμού ή ενδικοφανούς προσφυγής. Ο διοικητικός συμβιβασμός ή η αποδοχή της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής με βάση το ευνοϊκότερο καθεστώς δεν έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση των προστίμων σύμφωνα με την υφιστάμενη νομοθεσία. Το αίτημα για υπαγωγή στο ευνοϊκότερο καθεστώς υποβάλλεται στην αρμόδια Αρχή ή στην αρμόδια Επιτροπή των άρθρων 70Α και 70Β του ν. 2238/1994 κατά περίπτωση.

Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, η οποία τυγχάνει εφαρμογής στις ανωτέρω περιπτώσεις έχει ως εξής

«2. α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση παραστατικού στοιχείου και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με ελάχιστο ύψος προστίμου στην περίπτωση αυτή το ποσό των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ. β) Σε περίπτωση έκδοσης πλαστών φορολογικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) της αξίας του στοιχείου. γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής

αξίας. Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις το πρόστιμο της περίπτωσης (γ) μειώνεται ως εξής:

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

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

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

δδ) Όταν η εικονικότητα του στοιχείου αφορά το χαρακτηρισμό της αναγραφείσας συναλλαγής, η οποία αποδεικνύεται ότι αφορά άλλη υποκρυπτόμενη πραγματική συναλλαγή και κατά συνέπεια η έκδοση του εικονικού στοιχείου δεν επιφέρει καμία απώλεια εσόδων σχετικά με φόρους, επιβάλλεται πρόστιμο για την έκδοση μη προσήκοντος στοιχείου, ύψους **πεντακοσίων ευρώ (500) ανά στοιχείο και με ανώτατο ύψος προστίμου πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ** ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος.

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

Εξαιρετικά οι διατάξεις της υποπερίπτωσης (δδ) της περίπτωσης (γ) της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου.

3. Σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013, για τις υποθέσεις προστίμων των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, οι οποίες εκκρεμούν ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του Σ.τ.Ε., καθώς και στην προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής προσφυγής κατά τη δημοσίευση του ν. 4174/2013, οι υπόχρεοι δύνανται με αίτηση τους, η οποία υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα (Ν. 4174/2013) ή σε περίπτωση που κατά το χρόνο δημοσίευσης του Κώδικα (Ν. 4174/2013) εκκρεμεί η έκδοση απόφασης μετά από συζήτηση, σε τριάντα (30) ημέρες από τη δημοσίευση της απόφασης κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 (ως εκτίθεται ανωτέρω) να ζητήσουν το δικαστικό συμβιβασμό με βάση το ευνοϊκότερο καθεστώς για το σύνολο των προστίμων ανά καταλογιστική πράξη. Αρμόδιος για τη διενέργεια του συμβιβασμού είναι ο Προϊστάμενος της αρχής που εξέδωσε την πράξη. Στην περίπτωση αυτή, η σχετική δίκη καταργείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 142 και 143, παράγραφος 7 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, αφού υποβληθεί αντίγραφο του πρακτικού συμβιβασμού στο αρμόδιο δικαστήριο.

4. Σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013, εξαιρετικά οι διατάξεις της υποπερίπτωσης (δδ) της περίπτωσης (γ) της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου.

ΙΙ. ΓνωμΕισΑΠ 2/2013

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
Ο ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΥΣ
ΤΟΥ ΑΡΕΙΟΥ ΠΑΓΟΥ
ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ

Αθήνα 12-2-2013

Αριθ.Πρωτ.762
Αριθ. Γνωμ.2

Προς
Τους Εισαγγελείς Εφετών της Χώρας
και δι' αυτών στους Εισαγγελείς Πρωτοδικών περιφέρειάς τους

Θέμα: Περί της αναδρομικής ή μη ισχύος της διάταξης του άρθρου 21 παρ. 2 ν. 2523/1997, όπως αυτή ισχύει μετά την αντικατάσταση της με το ν. 3943/2011.

I) Με το υπ' αριθμ.πρωτ.2988 Κ.Δ.Ε/16-1-2013 έγγραφο του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, υποβάλλεται αίτημα παροχής οδηγίων στις διωκτικές υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών, περί του εάν η διάταξη του άρθρου 21 παρ.2 εδάφιο α' περίπτωση αα του Ν.2523/1997, όπως αυτή ισχύει μετά την τροποποίηση της με το άρθρο 3 παρ.2 εδάφιο θ του .3943/2011, έχει ή όχι αναδρομική ισχύ και επί περιπτώσεων κακουργηματικής φοροδιαφυγής (στην φορολογία εισοδήματος) τελεσθεισών πριν από την ισχύ του Ν.3943/2011. Σχετικά με το ζήτημα αυτό το οποίο είναι γενικότερου ενδιαφέροντος ως συναπτόμενο άμεσα με τις προϋποθέσεις κάτω από τις οποίες ασκείται εγκύρως ποινική δίωξη σε διάφορες περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η γνώμη μας είναι η εξής:

II) Με το άρθρο 21 παρ.2 του Ν.2523/1997, όπως αυτό ίσχυε μετά την τροποποίηση του με το άρθρο 12 παρ.3 του Ν 2753/1999, οριζόταν ότι η ποινική δίωξη επί των εγκλημάτων φοροδιαφυγής ασκείτο αυτεπάγγελα και δεν άρχιζε πριν από την τελεσίδικη κρίση του διοικητικού δικαστηρίου επί της προσφυγής που τυχόν είχε ασκηθεί σύμφωνα με την παράγραφο 1 του ιδίου

άρθρου, ή, σε περίπτωση μη άσκησης προσφυγής, πριν από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής με την πάροδο της προθεσμίας για την άσκηση προσφυγής κατά της εγγραφής αυτής. Κατ' εξαίρεση, στις περιπτώσεις του άρθρου 19 του ιδίου νόμου που αφορούσαν την έκδοση πλαστών ή εικονικών και την αποδοχή ή νόθευση εικονικών φορολογικών στοιχείων, η ποινική δίωξη ασκείτο άμεσα με βάση τα πορίσματα του φορολογικού ελέγχου και την μηνυτήρια αναφορά του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ (ως τέτοιου νοουμένου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ένθα έχει τη έδρα της η επιχείρηση κατά τον χρόνο τέλεσης του εγκλήματος τούτου) ή του προϊσταμένου της υπηρεσίας που διενήργησε τον έλεγχο, σε περίπτωση που ο έλεγχος διενεργήθηκε από όργανα του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε) ή των Ελεγκτικών Κέντρων του άρθρου 3 του Ν 2343/1995. Στην εξαιρετική αυτή περίπτωση, σύμφωνα

με το επόμενο εδάφιο της ίδιας παραγράφου, η μηνυτήρια αναφορά υποβαλλόταν εντός προθεσμίας ενός (1) μηνός από την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας διοικητικής επίλυσης της διαφοράς επί της απόφασης επιβολής προστίμου του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ανεξάρτητα από το εάν κατά της απόφασης αυτής είχε ασκηθεί προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου. Με το άρθρο 40 παρ.1 του Ν.3220/2004 (Φ.Ε.Κ Α 15/28-1-2004) προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 1 του άρθρου 19 του Ν.2523/1997, με το οποίο ορίστηκε ότι «ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολο της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και β) με κάθειρξη μέχρι δέκα (10) ετών, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ.», ενώ με την παράγραφο 2 του ιδίου άρθρου του ως άνω νόμου, προστέθηκε εδάφιο τελευταίο στην παράγραφο 2 του άρθρου 21 του Ν 2523/1997, ως εξής: «ειδικά, όταν η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων που αφορούν ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολο της ή για μέρος αυτής, υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ, δεν ακολουθείται η διαδικασία του προηγούμενου εδαφίου, αλλά η μηνυτήρια αναφορά υποβάλλεται αμέσως με την ολοκλήρωση του ελέγχου και ζητείται από τον αρμόδιο εισαγγελέα η κατά προτεραιότητα εκδίκαση της υπόθεσης με βάση τα πορίσματα του φορολογικού ελέγχου.». Το εδάφιο αυτό αντικαταστάθηκε εκ νέου με το άρθρο 16 παρ.3 του Ν 3888/2010 (Φ.Ε.Κ. Α 175/30 9-2010), ως εξής: «ειδικά, στις περιπτώσεις: α) της παραγράφου 1 περίπτωση γ' του άρθρου 18, β) της παραγράφου 5 του

άρθρου 19, όταν το πλήθος των μη εκδοθέντων παραστατικών στοιχείων είναι πλέον των δέκα (10) ή υπερβαίνουν σε αξία τα πεντακόσια (500) ευρώ και γ) της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 19, δεν ακολουθείται η διαδικασία του προηγούμενου εδαφίου, αλλά η μηνυτήρια αναφορά υποβάλλεται αμέσως με την ολοκλήρωση του ελέγχου και ζητείται από τον αρμόδιο εισαγγελέα η κατά προτεραιότητα εκδίκαση της υπόθεσης με βάση τα πορίσματα του φορολογικού ελέγχου». Η επελθούσα δηλαδή με τον Ν.3220/2004 μεταβολή σχετικά με τις προϋποθέσεις υποβολής της μηνυτήριας αναφοράς στην περίπτωση της κακουργηματικής φοροδιαφυγής του άρθρου 19 παρ.1 εδάφιο β του Ν.2523/1997, επαναλήφθηκε στο άρθρο 16 παρ.3 του Ν 3888/2010 με την προσθήκη ότι η ίδια διαδικασία ακολουθείται και στην περίπτωση της κακουργηματικής φοροδιαφυγής για μη απόδοση ή ανακριβή απόδοση Φ.ΠΑ, Φ.Κ.Ε και λοιπών παρακρατούμενων φόρων ή εισφορών (άρθρο 18 παρ.1 εδάφιο γ του Ν.2523/1997), καθώς και στην περίπτωση της παρ. 5 του άρθρου 19 του ίδιου νόμου, η οποία είχε προστεθεί με το άρθρο 76 παρ. 2 του Ν 3842/2010, εφόσον το πλήθος των μη εκδοθέντων παραστατικών στοιχείων είναι πλέον των δέκα (10) ή υπερβαίνουν σε αξία τα πεντακόσια (500) ευρώ.

III) Με τα εδάφια β, ε και η της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του Ν.3943/2011 (Φ.Ε.Κ τεύχος Α 66/31-3-2011) αντικαταστάθηκαν οι λέξεις «με ποινή κάθειρξης μέχρι δέκα (10) ετών» της περίπτωσης β της παραγράφου 2 του άρθρου 17, της περίπτωσης γ της παραγράφου 1 του άρθρου 18 και της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Ν 2523/1997, με την λέξη «με κάθειρξη», ενώ με το εδάφιο θ της παραγράφου 2 του ίδιου νόμου (3943/2011), η παράγραφος 2 του άρθρου 21 του Ν 2523/1997, αντικαταστάθηκε ως εξής «2.Η ποινική δίωξη ασκείται αυτεπάγγελτα. Η μηνυτήρια αναφορά υποβάλλεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή τον Προϊστάμενο της υπηρεσίας που διενήργησε τον έλεγχο σε περίπτωση που ο έλεγχος διενεργήθηκε από όργανα του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) ή των ελεγκτικών κέντρων του άρθρου 3 του Ν. 2343/1995 (Φ Ε Κ 211 Α) ή υποβάλλεται από τον Προϊστάμενο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων της Γενικής Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών θεμάτων του Υπουργείου Οικονομικών, ως εξής: α) Η μηνυτήρια αναφορά υποβάλλεται αμέσως με την ολοκλήρωση του ελέγχου και ζητείται από τον αρμόδιο εισαγγελέα η κατά προτεραιότητα εκδίκαση της υπόθεσης, με βάση τα πορίσματα του φορολογικού ελέγχου, ανεξάρτητα εάν έχει ασκηθεί προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου: αα) στην περίπτωση β της παραγράφου 2 του άρθρου 17, εφόσον ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος παραγγείλει την άμεση

άσκηση ποινικής δίωξης, ββ) στις περιπτώσεις α και β της παραγράφου 1 του άρθρου 18, εφόσον ο φορολογικός έλεγχος έχει διαταχθεί για την ημερομηνία που διενεργήθηκε, με ειδική εντολή ελέγχου του Υπουργού Οικονομικών γγ) στην περίπτωση γ της παραγράφου 1 του άρθρου 18, δδ) στην περίπτωση β της παραγράφου 1 του άρθρου 19 και εε) στις περιπτώσεις της παραγράφου 5 του άρθρου 19, εφόσον το πλήθος των μη εκδοθέντων παραστατικών στοιχείων είναι πλέον των δέκα ή υπερβαίνουν σε αξία τα πεντακόσια (500) ευρώ. β) Η μηνυτήρια αναφορά υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, επί της οικείας απόφασης επιβολής προστίμου του Κ. Β.Σ. ή κατά της οικείας πράξης επιβολής φόρου, τέλους ή εισφοράς και ανεξάρτητα αν κατά της απόφασης αυτής ή της πράξης ασκήθηκε προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου: αα) στις περιπτώσεις α και β της παραγράφου 1 του άρθρου 18, εφόσον ο φορολογικός έλεγχος δεν έχει διαταχθεί με ειδική εντολή του Υπουργού Οικονομικών ββ) στην περίπτωση του πρώτου εδαφίου και την περίπτωση α της παραγράφου 1 του άρθρου 19 και γγ) στις περιπτώσεις της παραγράφου 5 του άρθρου 19, εφόσον το πλήθος των μη εκδοθέντων παραστατικών στοιχείων δεν υπερβαίνει τα δέκα ή δεν υπερβαίνει σε αξία τα πεντακόσια (500) ευρώ. Η ποινική δίωξη δεν αρχίζει πριν από την τελεσίδικη κρίση του διοικητικού δικαστηρίου στην προσφυγή που ασκήθηκε ή σε περίπτωση μη άσκησης προσφυγής πριν από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής με την πάροδο της νόμιμης προθεσμίας για την άσκηση προσφυγής κατά της εγγραφής αυτής: αα) στην περίπτωση α της παραγράφου 2 του άρθρου 17 και ββ) στην περίπτωση β της παραγράφου 2 του άρθρου 17, εφόσον δεν παραγγέλθηκε η άμεση άσκηση ποινικής δίωξης από τον Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος. Η ποινική δίωξη δεν αρχίζει σε καμία από τις ανωτέρω περιπτώσεις, επίσης, αν αυτός κατά του οποίου πρόκειται να ασκηθεί, αποδεικνύει ότι έχει έναντι του Δημοσίου ή των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) απαίτηση βέβαιη και εκκαθαρισμένη, ποσού ίσου ή μεγαλύτερου του ποσού των φόρων, τελών και εισφορών, για τα οποία επρόκειτο να ασκηθεί η ποινική δίωξη.». Με την επελθούσα κατά τα ανωτέρω τροποποίηση των διατάξεων των άρθρων 17,18, 19 και 21 παρ.2 του Ν 2523/1997, αφ' ενός μεν επιτάθηκε το όριο ποινής για τι κακουργηματικές πράξεις φοροδιαφυγής, έτσι ώστε αυτές να τιμωρούνται εφεξής με ποινή κάθειρξης έως είκοσι (20) έτη, αντί του ανωτάτου ορίου των δέκα (10) ετών που προβλεπόταν έως τότε, αφ' ετέρου δε στις μέχρι τότε περιπτώσεις που θέσπιζαν υποχρέωση των αρμόδιων φορολογικών αρχών να υποβάλλουν άμεσα μηνυτήρια αναφορά μετά το πέρας του ελέγχου, χωρίς να αναμένουν τελεσίδικη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου ή την

παρέλευση της προθεσμίας για άσκηση προσφυγής κατά της οικείας πράξης καταλογισμού φόρου, προσετέθη αφ' ενός μεν η περίπτωση κακουργηματικής φοροδιαφυγής στην φορολογία εισοδήματος του άρθρου 17 παρ. 2 εδάφιο β, αφ' ετέρου δε οι περιπτώσεις α και β της παραγράφου 1 του άρθρου 18, εφόσον ο φορολογικός έλεγχος γι αυτές, έχει διαταχθεί για την ημερομηνία που διενεργήθηκε με ειδική εντολή ελέγχου του Υπουργού Οικονομικών, επιπροσθέτως δε διαφοροποιήθηκαν οι προϋποθέσεις για την υποβολή της μηνυτήριας αναφοράς στις περιπτώσεις που απαριθμούνται στο εδάφιο β της παραγράφου 2 του ως άνω άρθρου.

IV) Οι λαβούσες χώρα κατά τα ανωτέρω τροποποιήσεις των άρθρων 17,18 και 19 του

N.2523/1997, ανάγονται στο ουσιαστικό ποινικό δίκαιο και όπως είναι φυσικό ερμηνεύονται υπό το πρίσμα της διάταξης του άρθρου 2 παρ.1 του Π.Κ, ενώ οι διαδοχικές τροποποιήσεις του άρθρου 21 του ίδιου νόμου ανάγονται στο πεδίο του δικονομικού δικαίου και κατά την γενικώς κρατούσα στον χώρο αυτό θεωρητική αλλά και νομολογιακή άποψη (βλ. σχετικά Η. Γάφου, Η Ποινική Δικονομία κατά τον νέο Κώδικα, τεύχος Α σελ 13 και επόμ., Ζησιάδη Ποινική δικονομία, έκδοση δεύτερη τόμος Α σελ 23 και επόμ, ολομ.Α.Π 1282/1992 Ποιν Χρον.ΜΒ 921, εν μέρει αντίθ. Α. Καρράς Ποινικό Δικονομικό Δίκαιο, έκδοση τρίτη, σελ 10), θα μπορούσαν κατ' αρχήν να έχουν αναδρομική ισχύ. Η αναδρομική όμως ισχύς των δικονομικών κανόνων γίνεται δεκτή υπό την προϋπόθεση ότι δεν αποβαίνει σε βάρος θεμελιωδών δικαιωμάτων του κατηγορουμένου. Αντίθετα, τόσο σε θεωρητικό, όσο και σε νομολογιακό επίπεδο, γίνεται δεκτό ότι, εκτός εναντίας ρητής νομοθετικής πρόβλεψης { βλ. σχετικά Ι. Ζησιάδη Ποινική Δικονομία, έκδοση δεύτερη, τόμος Α σελίδα 25), απαγορεύεται γενικώς η αναδρομική εφαρμογή δικονομικών κανόνων, όταν αυτοί περιέχουν προβλέψεις οι οποίες θίγουν εν τέλει ουσιώδη συμφέροντα του κατηγορουμένου (βλ. σχετ. Α Καρρά , Ποινικό Δικονομικό Δίκαιο, έκδοση τρίτη, σελίδα 10, παρατηρήσεις Μπέκα υπό το 71/1990 βούλευμα του Συμβουλίου Εφετών Θεσσαλονίκης, σε Υπεράσπιση 1991, σελίδες 14 και επόμ., παρατηρήσεις Καλφάκη υπό την υπ' αριθμ.94/1992 Διάταξη του Εισαγγελέα Εφετών Θεσσαλονίκης, σε Υπεράσπιση 1992 σελίδα 1201, και αναλυτική επισκόπηση για το θέμα σε Ε. Φυτράκη, Η απαγόρευση της αναδρομικότητας στην Ποινική Δικονομία, έκδοση 1998 σελίδες 149 και επόμ., Α.Π 1786/2003 Ποιν. Χρον. ΝΔ 648, Α.Π 19/1995 ΠοινΧρον. ΜΕ 307 Α.Π 469/1995 ΠοινΧρον. ΝΔ 778). Περιπτώσεις δυσμενέστερων δικονομικών διατάξεων περιλήφθηκαν στα άρθρα 40 παρ.2 του Ν 3220/2004, 16 παρ.3 του Ν.3888/2010 και 3 παρ.2

εδάφιο θ του Ν 3943/2011, στο μέτρο που αυτά περιλαμβάνουν ρυθμίσεις που καθιστούν ευχερέστερη την άσκηση ποινικής δίωξης στις περιπτώσεις φοροδιαφυγής που περιλαμβάνονται στο ρυθμιστικό τους πεδίο, αφού ως προϋπόθεση για την υποβολή της μηνυτήριας αναφοράς, συνακόλουθα δε και για την άσκηση ποινικής δίωξης, δεν θέτουν πλέον την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής, είτε με την έκδοση τελεσίδικης απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου είτε με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας για την άσκηση αυτής (προσφυγής). Με δεδομένα τα ανωτέρω αλλά και την διαπίστωση ότι κανείς από τους πιο πάνω νόμους δεν περιέλαβε διατάξεις περί αναδρομικής ισχύος των άρθρων δυνάμει των οποίων επήλθαν οι ως άνω μεταβολές, οι διάφορες περιπτώσεις φοροδιαφυγής για τις οποίες υφίσταται υποχρέωση των αρμοδίων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών να υποβάλλουν μηνυτήριες αναφορές, διαμορφώνονται ως εξής: α) η μηνυτήρια αναφορά υποβάλλεται αμέσως με την ολοκλήρωση του ελέγχου, μαζί με αίτημα για την κατά προτεραιότητα εκδίκαση της υπόθεσης με βάση τα πορίσματα του φορολογικού ελέγχου, κατά τις κατωτέρω διακρίσεις: αα) στην περίπτωση της κακουργηματικής έκδοσης ή αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη εν όλω ή εν μέρει συναλλαγή του άρθρου 19 παρ. 1 β Ν 2523/1997, όταν το έγκλημα αυτό έχει τελεσθεί από 28-1-2004 (ημερομηνία δημοσίευσης του Ν.3220/2004) και εφεξής. ββ) στην περίπτωση της κακουργηματικής μη απόδοσης ή ανακριβούς απόδοσης Φ.Π.Α, Φ.Κ.Ε και λοιπών παρακρατούμενων ή επιρριπτόμενων φόρων και τελών ή εισφορών του άρθρου 18 παρ.1 εδάφιο γ του Ν 2523/1997, καθώς και στην περίπτωση του άρθρου 19 παρ.5 του ίδιου νόμου, εφόσον το πλήθος των μη εκδοθέντων παραστατικών στοιχείων είναι πλέον των δέκα (10) ή υπερβαίνουν σε αξία των πεντακόσια (500) ευρώ, όταν το έγκλημα έχει τελεσθεί από 30-9-2010 (ημερομηνία δημοσίευσης του Ν 3888/2010) και εφεξής. γγ) στις περιπτώσεις της πλημμεληματικής φοροδιαφυγής λόγω μη απόδοσης ή ανακριβούς απόδοσης Φ.Π.Α, Φ.Κ.Ε, κ.λπ. των εδαφίων α και β της παραγράφου 1 του άρθρου 18, εφόσον ο φορολογικός έλεγχος για τις περιπτώσεις αυτές έχει διαταχθεί για την ημερομηνία που διενεργήθηκε με ειδική εντολή ελέγχου του Υπουργού Οικονομικών, όταν τα εγκλήματα αυτά έχουν τελεσθεί από 31-3-2011 (ημερομηνία δημοσίευσης του Ν 3943/2011) και εφεξής δδ) Στην περίπτωση της κακουργηματικής φοροδιαφυγής στην φορολογία εισοδήματος του άρθρου 17 παρ.2 εδάφιο β του Ν. 2523/1997 και εφόσον ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος παραγγείλει την άμεση άσκηση της ποινικής της δίωξης, όταν το έγκλημα έχει τελεσθεί από 31-3-2011 και εφεξής, β) η μηνυτήρια αναφορά υποβάλλεται εντός ενός

(1) μνός από την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, ανεξάρτητα από το εάν κατά της απόφασης επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ ή της οικείας πράξης επιβολής φόρου, τέλους ή εισφοράς, ασκήθηκε προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, κατά τις κατωτέρω διακρίσεις : αα) στις περιπτώσεις πλημμεληματικής φοροδιαφυγής των εδαφίων α και β της παραγράφου 1 του άρθρου 18, εφόσον ο φορολογικός έλεγχος δεν έχει διαταχθεί γι'αυτές με ειδική εντολή του Υπουργού Οικονομικών, όταν τα εγκλήματα αυτά έχουν τελεσθεί από 31-3-2011 και εφεξής ββ) στην περίπτωση της πλημμεληματικής φοροδιαφυγής του άρθρου 19 παρ.1 εδάφιο α του Ν 2523/1997 (έκδοση, αποδοχή ή νόθευση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων) καθώς και στην περίπτωση της παραγράφου 5 του άρθρου 19, εφόσον το πλήθος των μη εκδοθέντων παραστατικών στοιχείων δεν υπερβαίνει τα δέκα ή δεν υπερβαίνει σε αξία τα πεντακόσια (500) ευρώ, όταν τα εγκλήματα αυτά έχουν τελεσθεί από 31-3-2011 και εφεξής, γ) η μνυτήρια αναφορά υποβάλλεται μετά την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής που επέρχεται είτε με την έκδοση τελεσίδικης απόφασης του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου επί της ασκηθείσης προσφυγής κατά της οικείας πράξης καταλογισμού, είτε με την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας για την άσκηση μιας τέτοιας προσφυγής, κατά τις κατωτέρω διακρίσεις: αα) στην περίπτωση της πλημμεληματικής φοροδιαφυγής στην φορολογία εισοδήματος (άρθρο 17 παρ.2 εδάφιο α), καθώς και στην κακουργηματική της εκδοχή του άρθρου 17 παρ.2 εδάφιο β, εφόσον στην τελευταία περίπτωση ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος δεν παρήγγειλε την άμεση άσκηση της ποινικής της δίωξης, ανεξάρτητα από τον χρόνο τέλεσης των πράξεων αυτών, και ββ) στις περιπτώσεις που απαριθμούνται στο κεφάλαιο IV υπό τα στοιχεία α και β, εφόσον οι πράξεις φοροδιαφυγής που προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις, έχουν τελεσθεί πριν από τους χρόνους που παρατίθενται στο κεφάλαιο αυτό αναλυτικά και κατά περίπτωση. Οίκοθεν νοείται ότι το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 21 του Ν. 2523/97, το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 3 παρ. 2 εδαφ. θ' του Ν.3943/2011, με το οποίο ορίζεται ότι «η ποινική δίωξη δεν αρχίζει σε καμία από τις ανωτέρω περιπτώσεις, επίσης, αν αυτός κατά του οποίου πρόκειται να ασκηθεί, αποδεικνύει ότι έχει έναντι του Δημοσίου ή των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) απαίτηση βέβαιη και εκκαθαρισμένη, ποσού ίσου ή μεγαλύτερου του ποσού των φόρων, τελών και εισφορών, για τα οποία επρόκειτο να ασκηθεί η ποινική δίωξη», περιέχει ευμενέστερη ρύθμιση και συνεπώς εφαρμόζεται αναδρομικά σε όλες τις περιπτώσεις φοροδιαφυγής, ανεξάρτητα από το χρόνο τέλεσης τους.

Υ) Σημειώνεται πάντως ότι με την υπ' αριθμ.1795/2009 απόφαση του Αρείου Πάγου

(αδημοσίευτη σε νομικό περιοδικό), έγινε δεκτή η αναδρομική εφαρμογή της δικονομικού περιεχομένου διάταξης του άρθρου 40 παρ.2 του Ν 3220/2004 στην περίπτωση της κακουργηματικής αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων (άρθρο19 παρ. ιβ του Ν 2523/1997). Η αιτιολογία όμως της απόφασης αυτής, η οποία, σημειωθήτω, είναι αντίθετη με τις ανωτέρω υπ' αριθμ.1786/2003, 19/1995 και 469/1995 αποφάσεις του ίδιου δικαστηρίου επί παρεμφερούς ζητήματος, δεν είναι πειστική (βλέπε κριτική της σε Γ. Δημήτρηνα Εγκλήματα Φοροδιαφυγής σελίδες 254 και επόμενα).

Ο Αντεισαγγελέας του Αρείου Πάγου
Νικόλαος Παντελής

Κοινοποίηση:

α) Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, σε απάντηση του υπ' αριθμ. πρωτ. 2988/Κ.Δ.Ε/16-1-2013 εγγράφου του.

β) Υπουργό Οικονομικών, για τις δικές του ενέργειες σχετικά με την κοινοποίηση της παρούσας στις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών

III. ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΒΑΣΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΔΙΚΗΜΑΤΩΝ

Αδίκημα φοροδιαφυγής για την παράλειψη υποβολής ή την υποβολή ανακριβούς δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος
(Άρθρο 17 Ν.2523/1997)

ΑΔΙΚΗΜΑ	ΠΟΙΝΗ
Ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά εισοδήματα που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των 15.000 €	Φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους
Ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά εισοδήματα που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των 150.000 €	Κάθειρξη

Αδίκημα φοροδιαφυγής για μη απόδοση ή ανακριβή απόδοση Φ.Π.Α. και παρακρατούμενων φόρων, τελών ή εισφορών
(Άρθρο 18 Ν.2523/1997)

ΑΔΙΚΗΜΑ	ΠΟΙΝΗ
Μη απόδοση ποσού μέχρι 3.000 € κατ' έτος	Φυλάκιση
Μη απόδοση ποσού από 3.000 € μέχρι 75.000 € κατ' έτος	Φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους
Μη απόδοση φόρου ποσού άνω των 75.000 € κατ' έτος	Κάθειρξη

Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.

(Άρθρο 19 Ν.2523/1997)

ΑΔΙΚΗΜΑ	ΠΟΙΝΗ
Έκδοση ή αποδοχή πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευση φορολογικών στοιχείων	Φυλάκιση τουλάχιστον τριών (3) μηνών
Έκδοση ή αποδοχή πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων αξίας άνω των 3.000 € για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της	Φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους
Έκδοση ή αποδοχή πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων αξίας άνω των 150.000 € για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της	Κάθειρξη
Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση των προβλεπόμενων από τον Κ.Β.Σ. φορολογικών στοιχείων (παρ. 5)	Φυλάκιση τουλάχιστον τεσσάρων (4) μηνών

Ποινικό αδίκημα μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο
[Άρθρο 23 Ν.2523/1997 (Άρθρο 25 Ν.1882/1990)]

ΑΔΙΚΗΜΑ	ΠΟΙΝΗ
Μη καταβολή βεβαιωμένων χρεών προς το Δημόσιο, για χρονικό διάστημα άνω των 4 μηνών, ποσού άνω των 5.000 ευρώ (συμπερ/νων τόκων και προσαυξ/εων, μέχρι την ημερ/νια σύνταξης του πίνακα χρεών)	Φυλάκιση ως ένα (1) έτος
Μη καταβολή βεβαιωμένων χρεών προς το Δημόσιο, για χρονικό διάστημα άνω των 4 μηνών, ποσού άνω των 10.000 ευρώ (συμπερ/νων τόκων και προσαυξ/εων, μέχρι την ημερ/νια σύνταξης του πίνακα χρεών)	Φυλάκιση έξι (6) τουλάχιστον μηνών
Μη καταβολή βεβαιωμένων χρεών προς το Δημόσιο, για χρονικό διάστημα άνω των 4 μηνών, ποσού άνω των 50.000 ευρώ (συμπερ/νων τόκων και προσαυξ/εων, μέχρι την ημερ/νια σύνταξης του πίνακα χρεών)	Φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους
Μη καταβολή βεβαιωμένων χρεών προς το Δημόσιο, για χρονικό διάστημα άνω των 4 μηνών, ποσού άνω των 150.000 ευρώ (συμπερ/νων τόκων και προσαυξ/εων, μέχρι την ημερ/νια σύνταξης του πίνακα χρεών)	Φυλάκιση τουλάχιστον τριών (3) ετών

