



Αθήνα, 6.9.2013

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**

ΠΟΛ: 1210

1. 14^η Δ/ΝΣΗ ΦΠΑ
ΤΜΗΜΑ Α΄
2. 15^η Δ/ΝΣΗ ΚΦΑΣ
Τμήμα Β΄

Προς : Ως Π.Δ.

Ταχ. Δ/νση : Σίνα 2-4
Ταχ. Κώδικας: 106 72 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες : Γ. Μπούρα
Σταθός Δημήτρης
Τηλέφωνο : 210- 3645848, 378
210-3642682, 3610030
210-3645848, 3645378
Fax : 210- 3645413

Θέμα: Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 55 και 66 του ν. 4174/26.7.2013 (ΦΕΚ 170/Α), «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» σχετικά με την επιβολή προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 55 και 66 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας», στο εξής ΚΦΔ, και παρέχουμε οδηγίες για την ορθή εφαρμογή τους.

1. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α/26.7.2013), προβλέπεται ότι οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κώδικα Φορολογικών Διαδικασιών (ΚΦΔ) ισχύουν για παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του εν λόγω νόμου (**26.7.2013**).

Επίσης, με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, η παράγραφος 10 του άρθρου 5 και το άρθρο 6 του ν. 2523/1997 καταργούνται από τη δημοσίευσή του Κ.Φ.Δ., δηλαδή οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται για παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί μέχρι και τις **25.7.2013**.

I. Πρόστιμα ΚΦΑΣ - ΚΒΣ

Με τις διατάξεις των παραγράφων 4 έως και 10 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται ότι, για τις παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τη δημοσίευση του Κ.Φ.Δ, δηλαδή μέχρι και 25.7.2013 και εφόσον υποβληθεί **σχετικό αίτημα** από το φορολογούμενο να κρίνονται με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 Κ.Φ.Δ..

Σχετικά με την επιβολή προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων εφαρμόζονται, **ανάλογα με το χρόνο διάπραξής τους**, οι ακόλουθες διατάξεις:

α) Η παράγραφος 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, για πράξεις που διαπράττονται μέχρι και 25.7.2013 ή, κατ' εφαρμογή των μεταβατικών διατάξεων του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ..

β) Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., για πράξεις που διαπράττονται από 26.7.2013.

Για τις **λοιπές παραβάσεις**, πλην των προαναφερομένων, που αφορούν την έκδοση φορολογικών στοιχείων και την τήρηση φορολογικών βιβλίων, εφαρμόζονται οι ακόλουθες διατάξεις νόμων:

α) Για το χρονικό διάστημα έως και 31.12.2013, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (πλην της παραγράφου 10, που όπως προαναφέρθηκε καταργείται από τη δημοσίευση του Κ.Φ.Δ.).

β) Για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 και εφεξής, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (περίπτωση η' της παραγράφου 1, περιπτώσεις β', γ' και δ' της παραγράφου 2 και παράγραφος 3).

Επιβολή προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για πράξεις που διαπράττονται από 26.7.2013 και εφεξής.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. καθορίζονται οι παραβάσεις και τα πρόστιμα που αφορούν τη μη έκδοση ή την ανακριβή έκδοση παραστατικού στοιχείου και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής και την έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων. Παράλληλα, υπάρχει λεπτομερής παρουσίαση παραβάσεων και προστίμων στις περιπτώσεις έκδοσης ή λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων με διαβαθμίσεις ως προς το ύψος των προστίμων και διαφοροποιήσεις για το πρόσωπο του εκδότη και του λήπτη. Ειδικότερα:

Α. Μη έκδοση – Ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων**Αα. Μη έκδοση – Ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, αποκρυσβείσας αξίας άνω των 5.000 ευρώ**

Από τις διατάξεις της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι, 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 αποκρυσβείσα 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.

Επισημαίνεται ότι, οι προαναφερόμενες διατάξεις καταλαμβάνουν όλα τα φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. ή τις Υπουργικές Αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση του Κ.Φ.Α.Σ. ή του Κ.Β.Σ. (δελτία αποστολής, τιμολόγια, αποδείξεις λιανικής κ.λπ.).

Επίσης, οι προαναφερόμενες διατάξεις καταλαμβάνουν και τις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυσβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά.

Ακόμη, ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να ληφθεί όταν το ποσό του προστίμου που υπολογίζεται με βάση το ανωτέρω ποσοστό (40%) δεν υπερβαίνει το ελάχιστο ύψος προστίμου των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ που ρητά ορίζεται στις προαναφερόμενες διατάξεις, δηλαδή κατ' ελάχιστο το ποσό του προστίμου πρέπει να είναι, σε κάθε περίπτωση, το ποσό αυτό (2.500 ευρώ) και ανεξαρτήτως της κατηγορίας τήρησης ή απαλλαγής από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων.

Σημειώνεται ότι, σε σχέση με τις καταργούμενες διατάξεις της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 αυξήθηκε το όριο της αποκρυσβείσας αξίας (από 1.200 ευρώ σε 5.000 ευρώ) ενώ μειώθηκε το ποσοστό της αξίας της συναλλαγής (από 100% σε 40%), για τα οποία επιβάλλεται το πρόστιμο.

Αβ. Μη έκδοση – Ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, αποκρυσβείσας αξίας κάτω των 5.000 ευρώ

Στις περιπτώσεις αυτές επιβάλλεται πρόστιμο:

α) Για το χρονικό διάστημα από 26.7.2013 έως και 31.12.2013, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 8 (περιπτώσεις α΄ και γ΄, αντίστοιχα) και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, επιβάλλονται δηλαδή αυτοτελείς παραβάσεις.

β) Για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 και εφεξής, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (περίπτωση η΄ της παραγράφου 1, περιπτώσεις β΄, γ΄ και δ΄ της παραγράφου 2 και παράγραφος 3).

Επισημαίνεται ότι, για τις παραβάσεις που διαπράττονται, για τη μη έκδοση ή την ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων έως και 25.7.2013, εφαρμόζονται οι διατάξεις των περιπτώσεων α΄ και γ΄ της παραγράφου 8 και

της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 10 του ν. 2523/1997, αντίστοιχα, δηλαδή ανάλογα με το αν η αποκρυβείσα αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, αντίστοιχα, σε συνδυασμό με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ..

Β. Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων

Από τις διατάξεις της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι, σε περίπτωση έκδοσης πλαστών φορολογικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) της αξίας του στοιχείου.

Περαιτέρω, για την έννοια του πλαστού φορολογικού στοιχείου εφαρμόζονται, από 26.7.2013 έως και 31.12.2013, οι διατάξεις τη παραγράφου 3 του άρθρου 19 του ν. 2523/1997 ενώ από 1.1.2014 εφαρμόζονται οι διατάξεις των δύο τελευταίων εδαφίων της περίπτωσης δ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., δηλαδή:

α) Για το χρονικό διάστημα από 26.7.2013 έως και 31.12.2013, θεωρείται 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.

β) Για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 και εφεξής, θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υποχρέου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου.

Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο όταν οι **αξίες** που αναγράφονται στο πρωτότυπο και στο αντίτυπο αυτού, το οποίο χρησιμοποιείται για φορολογικούς σκοπούς είναι διαφορετικές.

Κατά συνέπεια, για την έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων, επιβάλλονται πρόστιμα ως εξής:

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

β) Για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 και εφεξής:

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

ββ) Σε κάθε άλλη περίπτωση που το **περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία** του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού, πλην της αξίας, είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου,

επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (περίπτωση η' της παραγράφου 1, περιπτώσεις β', γ' και δ' της παραγράφου 2 και παράγραφος 3), δηλαδή ανάλογα με την κατηγορία τήρησης ή απαλλαγής από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων.

Σημειώνεται ότι, σε σχέση με τις καταργούμενες διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 δεν λαμβάνεται υπόψη το όριο της αποκρυσβαίσεως αξίας (άνω ή κάτω των 1.200 ευρώ) ενώ μειώθηκε το ποσοστό επί της αξίας της συναλλαγής (από 200% σε 100%), για τα οποία επιβάλλεται το πρόστιμο.

Επισημαίνεται ότι, για τις παραβάσεις που διαπράττονται, για την έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων έως και 25.7.2013, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 8 και της περίπτωσης β' της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, αντίστοιχα, δηλαδή ανάλογα με το αν η αξία του στοιχείου είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, αντίστοιχα, σε συνδυασμό με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ..

Γ. Έκδοση – Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων

Με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. ορίζονται οι παραβάσεις σχετικά με την έκδοση ή τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων τα οποία διαφοροποιούνται ανάλογα με το πρόσωπο του εκδότη και του λήπτη και κλιμακώνονται ως προς το ύψος του προστίμου, όπως αναλυτικά περιγράφεται κατωτέρω.

Γα. Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων

Ανάλογα με το αν η έκδοση των εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι ως προς την αξία της συναλλαγής ή ως προς το πρόσωπο, διακρίνουμε τις εξής περιπτώσεις:

Γα.1. Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την αξία της συναλλαγής

Από τις διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων και της υποπερίπτωσης αα' του τρίτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι, σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την αξία της συναλλαγής 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. 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.

Σημειώνεται ότι, σε σχέση με τις καταργούμενες διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 δεν λαμβάνεται υπόψη το όριο της εικονικής αξίας (άνω ή κάτω των 1.200 ευρώ) ενώ μειώθηκε το ποσοστό της αξίας της συναλλαγής (από 200% και 100% σε 50% και 25%, αντίστοιχα), για τα οποία επιβάλλεται το πρόστιμο.

Γα.2. Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο

Το πρόστιμο για την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο, που επιβάλλεται στον εκδότη του εικονικού, κλιμακώνεται ανάλογα με το εάν τεκμαίρεται ότι ο λήπτης του εικονικού στοιχείου τελούσε ή μη σε καλή πίστη.

Κατά ρητή διατύπωση του δευτέρου εδαφίου της υποπερίπτωσης ββ' του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., ο λήπτης του εικονικού στοιχείου τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη εφόσον, έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιολογίων 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.

Κατά συνέπεια:

Γα.2.1. Όταν ο λήπτης του εικονικού στοιχείου δεν τελούσε σε καλή πίστη

Για την περίπτωση αυτή, στον εκδότη εικονικού στοιχείου, ως προς το πρόσωπο, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στο πρώτο εδάφιο της περίπτωσης Γα.1 της παρούσας επιβάλλεται, δηλαδή, πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου.

Γα.2.2. Όταν ο λήπτης του εικονικού στοιχείου τελούσε σε καλή πίστη

Για την περίπτωση αυτή, από τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της υποπερίπτωσης ββ' του τρίτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι, στον εκδότη εικονικού στοιχείου, ως προς το πρόσωπο, επιβάλλονται τα αναφερόμενα στο πρώτο εδάφιο της περίπτωσης Γα.1 της παρούσας πρόστιμα στο διπλάσιο, δηλαδή πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) της αξίας του στοιχείου.

Γβ. Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων

Ανάλογα με το αν η λήψη των εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι ως προς την αξία της συναλλαγής ή ως προς το πρόσωπο, διακρίνουμε τις εξής περιπτώσεις:

Γβ.1. Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την αξία της συναλλαγής

Στην περίπτωση αυτή το ύψος του προστίμου εξαρτάται από το εάν η λήψη του εικονικού στοιχείου δεν επιφέρει μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. Ειδικότερα:

Γβ.1.1. Όταν η λήψη του εικονικού φορολογικού στοιχείου δεν επιφέρει μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους

Για την περίπτωση αυτή, από τις διατάξεις της υποπερίπτωσης γγ' του τρίτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι, στον λήπτη εικονικού στοιχείου, ως προς την αξία της

συναλλαγής, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με 15% της αξίας του στοιχείου.

Ενδεικτικές περιπτώσεις που καταλαμβάνει η διάταξη αυτή είναι:

α) Υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών (επιτηδευματίες) για το χρονικό διάστημα που φορολογούνται με αντικειμενικό τρόπο στη φορολογία εισοδήματος.

β) Υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών (επιτηδευματίες) όταν με τη λήψη του εικονικού φορολογικού στοιχείου επέρχεται αύξηση της ζημίας του οικείου φορολογικού έτους. Επισημαίνεται ότι, με τα ανωτέρω δεν θίγονται οι διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος περί συμψηφισμού της ζημίας σε επόμενα οικονομικά έτη.

γ) Αγορά παγίων περιουσιακών στοιχείων για τα οποία δεν έχουν διενεργηθεί οι αντίστοιχες αποσβέσεις της εικονικής αξίας ή της μερικώς εικονικής αξίας στο οικείο φορολογικό έτος.

Γβ.1.2. Σε κάθε άλλη περίπτωση, που έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους

Για τις λοιπές περιπτώσεις, στον λήπτη εικονικού στοιχείου, ως προς την αξία της συναλλαγής, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην περίπτωση Γα.1 της παρούσας.

Γβ.2. Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη

Στην περίπτωση αυτή το ύψος του προστίμου εξαρτάται από το εάν ο λήπτης του εικονικού φορολογικού στοιχείου τεκμαίρεται ότι τελούσε ή μη σε καλή πίστη και αν, στην τελευταία περίπτωση (σε μη καλή πίστη) η λήψη δεν επιφέρει μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. Όπως προαναφέρθηκε ο λήπτης του εικονικού στοιχείου τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη εφόσον, έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο.

Εξυπακούεται ότι, στις περιπτώσεις που ο έλεγχος διαπιστώσει ότι τα χρηματικά ποσά που καταβλήθηκαν στον εκδότη, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα έχουν επιστραφεί, με οποιονδήποτε τρόπο και χωρίς προφανή αιτία στον λήπτη ή σε πρόσωπο που συνδέεται με αυτόν (π.χ. νόμιμος εκπρόσωπος, στενός συγγενής κλπ.), τότε το τεκμήριο της καλής πίστης του λήπτη αναιρείται και ο έλεγχος προχωρεί ανεμπόδιστα στη διερεύνηση της ενδεχόμενης ύπαρξης εικονικότητας.

Ειδικότερα:

Γβ.2.1. Όταν ο λήπτης τεκμαίρεται ότι δεν τελούσε σε καλή πίστη

Για την περίπτωση αυτή, από τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της υποπερίπτωσης ββ' και της περίπτωσης γγ' του τρίτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι, στον λήπτη εικονικού στοιχείου, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, επιβάλλεται πρόστιμο ως εξής:

- Όταν η λήψη το εικονικού φορολογικού στοιχείου δεν επιφέρει μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με 15% της αξίας του στοιχείου.

- Σε κάθε άλλη περίπτωση, που έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με 25% της αξίας του στοιχείου.

Γβ.2.2. Όταν ο λήπτης τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη

Για την περίπτωση αυτή, από τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της υποπερίπτωσης ββ' του τρίτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι, στον λήπτη εικονικού στοιχείου, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, δεν επιβάλλεται πρόστιμο.

Επισημαίνεται ότι, για τις παραβάσεις που διαπράττονται, για την έκδοση ή λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων έως και 25.7.2013, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 8 και της περίπτωσης β' της παραγράφου 10 του ν. 2523/1997, αντίστοιχα, δηλαδή ανάλογα με το αν η αξία του στοιχείου είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, αντίστοιχα, σε συνδυασμό με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ..

Γγ. Περιπτώσεις που η εικονικότητα του στοιχείου αφορά το χαρακτηρισμό της αναγραφείσας συναλλαγής

Από τις διατάξεις της υποπερίπτωσης δδ' του τρίτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι, όταν η εικονικότητα του στοιχείου αφορά το χαρακτηρισμό της αναγραφείσας συναλλαγής, η οποία αποδεικνύεται ότι αφορά άλλη υποκρυπτόμενη πραγματική συναλλαγή και κατά συνέπεια η έκδοση του εικονικού στοιχείου δεν επιφέρει καμία απώλεια εσόδων σχετικά με φόρους, επιβάλλεται πρόστιμο για την έκδοση μη προσήκοντος στοιχείου, ύψους πεντακοσίων ευρώ ανά στοιχείο και με ανώτατο ύψος προστίμου πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος.

Κατωτέρω παρατίθεται συνοπτικός πίνακας επιβολής προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για παραβάσεις που διαπράττονται από 26.7.2013, των προαναφερόμενων περιπτώσεων.

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Συνοπτικός πίνακας επιβολής προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για παραβάσεις που διαπράττονται από 26.7.2013		
	Από 26.7.2013 μέχρι 31.12.2013	Από 1.1.2014 και εφεξής
Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείου αποκρυβείας αξίας > 5.000 €	40% (της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε) (ελάχιστο ύψος προστίμου 2.500 €)	
Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείου αποκρυβείας αξίας < 5.000 €	αυτοτελείς παραβάσεις άρθ. 5§8α & γ', ν.2523/1997	εφαρμογή του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων • ως προς την αξία ή, όταν έχει σφραγιστεί ή θεωρηθεί με μη νόμιμο τρόπο • σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση	100% (της αξίας του στοιχείου)	
	100% (της αξίας του στοιχείου)	εφαρμογή του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς την αξία)	50% ⁽¹⁾ ή 25% ⁽²⁾	
Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς το πρόσωπο) • όταν ο λήπτης δεν τελούσε σε καλή πίστη • όταν ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη	50% (της αξίας του στοιχείου) 100% (της αξίας του στοιχείου)	
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς την αξία) • με αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους • σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους	50% ⁽¹⁾ ή 25% ⁽²⁾ 15% (της αξίας του στοιχείου)	
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς το πρόσωπο) • όταν ο λήπτης δεν τελούσε σε καλή πίστη ▶ με αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους ▶ σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους • όταν ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη	25% (της αξίας του στοιχείου) 15% (της αξίας του στοιχείου) 0%	
Εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς την αναγραφείσα συναλλαγή	500 € ανά στοιχείο (ανώτατο ύψος 50.000 € ανά φορολογικό έτος)	
Λοιπές παραβάσεις (πλην των προαναφερομένων)	εφαρμογή του άρθρου 5 (πλην §10) του ν. 2523/1997	εφαρμογή του άρθρου 54 του νέου νόμου

1. της αξίας του στοιχείου ή για το μέρος της εικονικής αξίας

2. της αξίας του στοιχείου, όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας

II. Πρόστιμο ΦΠΑ, για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Με την περίπτωση δ) της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ΚΦΔ προβλέπεται ότι, όσον αφορά το ΦΠΑ, 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 ΦΠΑ, ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά, ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το 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 (αφορά κυρίως τους αγρότες του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ).

Η νέα διάταξη στην ουσία αντικαθιστά την προηγούμενη του άρθρου 6 του ν. 2523/1997, στην περίπτωση που οι ανωτέρω παραβάσεις διαπράττονται από **26.7.2013** και εφεξής. Κατά συνέπεια για τις εν λόγω παραβάσεις δεν επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το τριπλάσιο του φόρου που εκπέστηκε, ή επεστράφη, ή δεν αποδόθηκε, όπως προέβλεπε το άρθρο 6 του ν. 2523/97, αλλά πρόστιμο ίσο με το 50% του εν λόγω φόρου. Επισημαίνεται ότι με τις διατάξεις του Ν.4174/2013 δεν προβλέπεται διοικητική επίλυση της διαφοράς παρά μόνο ειδική διοικητική διαδικασία ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 αυτού, η ισχύς του οποίου αρχίζει από 1.1.2014. Στο μεταξύ και για πράξεις που εκδίδονται από 1.8.2013 εφαρμογή έχουν οι διατάξεις περί ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 70B του ν.2238/1994 όπως προστέθηκαν με την υποπαράγραφο Α5 του άρθρου πρώτου του ν.4152/2013, για δε τις πράξεις που εκδόθηκαν πριν την 1.8.2013 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 52 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000) και του 70Α του ν.2238/94.

III. Μεταβατικές διατάξεις για την επιβολή προστίμων για τις ανωτέρω παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι και 25.7.2013

A. Υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) ή για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. και βρίσκονται μέχρι το στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κώδικα αυτού είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού, δηλαδή έως και 25.7.2013 και επισύρουν πρόστιμα της παραγράφου 10 του άρθρου 5 και του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου. Παράλληλα, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του ίδιου άρθρου

ορίζεται η διαδικασία υπαγωγής των ανωτέρω υποθέσεων στο ευνοϊκότερο καθεστώς.

Ειδικότερα:

α) Υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.)

Για παραβάσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι και 25.7.2013 (ημερομηνία δημοσίευσης του ΚΦΔ 26.7.13) μπορεί να επιλεγεί η εφαρμογή της νέας διάταξης εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την **κοινοποίηση** της σχετικής ΑΕΠ. Επίσης υπάρχει δυνατότητα έκδοσης της ΑΕΠ εξ αρχής με τις νέες διατάξεις εφόσον πριν την έκδοση της ΑΕΠ υποβληθεί ανέκκλητη δήλωση από το φορολογούμενο με την οποία θα επιλέγει την έκδοση της ΑΕΠ με τις νέες διατάξεις.

β) Υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) και δεν βρίσκονται σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς

Για παραβάσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί ΑΕΠ έως και 25.7.2013, για τις οποίες δεν έχει υποβληθεί ακόμη αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή δεν έχει ακόμη ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, εφαρμόζονται οι νέες διατάξεις, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα επιλογής των νέων διατάξεων εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του ΚΦΔ, δηλαδή μέχρι και **9.9.2013**.

γ) Υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) και βρίσκονται σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς

Για παραβάσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί ΑΕΠ και έχει υποβληθεί αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή σύμφωνα με το άρθρο 70Α, έως και 25.7.2013 εφαρμόζονται οι νέες διατάξεις εφόσον εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κ.Φ.Δ., δηλαδή μέχρι και **9.9.2013**, υποβληθεί σχετικό αίτημα επιλογής των νέων διατάξεων.

δ) Διαδικασία υπαγωγής των ανωτέρω υποθέσεων στο ευνοϊκότερο καθεστώς

Όσον αφορά τη διαδικασία υπαγωγής των ανωτέρω υποθέσεων στο ευνοϊκότερο καθεστώς, με την παράγραφο 5 του ίδιου άρθρου, προβλέπονται τα εξής:

Στις περιπτώσεις α' και β' ανωτέρω, αρμόδιος για την έκδοση των ΑΕΠ με το ευνοϊκότερο καθεστώς είναι ο προϊστάμενος της υπηρεσίας που όφειλε να εκδώσει ή εξέδωσε την ΑΕΠ με τις προηγούμενες διατάξεις (ν.2523/97).

Εφόσον εκδοθεί ΑΕΠ για την εφαρμογή του ευνοϊκότερου καθεστώτος, δεν χωρεί διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικός συμβιβασμός.

Στην περίπτωση γ) ανωτέρω το ευνοϊκότερο καθεστώς εφαρμόζεται κατά το στάδιο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή της εξέτασης της 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, δηλαδή δεν ισχύουν ενδεχόμενες μειώσεις του προστίμου που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 2523/97. Το αίτημα για υπαγωγή στο ευνοϊκότερο καθεστώς υποβάλλεται στην αρμόδια αρχή (ΔΟΥ, ΔΕΚ, κλπ.) ή στην αρμόδια επιτροπή του άρθρου 70Α του ν.2238/1994.

Β. Υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας (Σ.τ.Ε.)

Με την παράγραφο 6 ορίζεται ότι μπορεί να γίνει εφαρμογή των ευμενεστέρων διατάξεων και στις περιπτώσεις παραβάσεων της παραγράφου 10 του άρθρου 5 και του άρθρου 6 του ν.2523/1997 οι οποίες εκκρεμούσαν ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του Σ.τ.Ε στις 26.7.2013. Οι υπόχρεοι μπορούν με αίτησή τους που υποβάλλεται στην φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από την δημοσίευση του ΚΦΔ να ζητήσουν το δικαστικό συμβιβασμό με βάση το ευνοϊκότερο καθεστώς. Αρμόδιος για τον συμβιβασμό είναι ο προϊστάμενος της αρχής από την οποία εξεδόθη η πράξη ή η επιτροπή του άρθρου 70 Α του ν.2238/1994 κατά περίπτωση. Αν επιτευχθεί ο συμβιβασμός καταργείται η δίκη σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 142 και 143, παρ.7 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Ομοίως σε περίπτωση που κατά τον χρόνο δημοσίευσης του κώδικα είχε συζητηθεί η υπόθεση και εκκρεμούσε η έκδοση απόφασης, μπορεί να ζητηθεί η εφαρμογή των ευμενεστέρων διατάξεων εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση απόφασης. Η δυνατότητα αυτή ισχύει μόνο μετά την έκδοση απόφασης από τα δικαστήρια της ουσίας. Αρμόδιος για τον συμβιβασμό είναι ο προϊστάμενος της αρχής από την οποία εξεδόθη η πράξη ή η επιτροπή του άρθρου 70 Α του ν.2238/1994 κατά περίπτωση.

Γ. Εκκρεμείς υποθέσεις περιπτώσεων που η εικονικότητα του στοιχείου αφορά το χαρακτηρισμό της αναγραφείσας συναλλαγής

Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, εξαιρετικά οι διατάξεις της υποπερίπτωσης δδ' της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου.

Με την παράγραφο 9 ορίζεται ότι υποθέσεις για τις οποίες δεν υποβάλλεται αίτηση για την εφαρμογή του ευνοϊκότερου καθεστώτος, κρίνονται με βάση τις διατάξεις που ίσχυαν κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης.

Με την παράγραφο 10 ορίζεται ότι ποσά που τυχόν καταβλήθηκαν μεγαλύτερα από αυτά που προκύπτουν από την εφαρμογή του ευμενέστερου καθεστώτος δεν επιστρέφονται. Η πιο πάνω διάταξη ισχύει για ποσά που τυχόν έχουν καταβληθεί, επιπλέον αυτών που προκύπτουν από την εφαρμογή των παρ. 3, 4 και 5 του άρθ. 66 αλλά και την παρ. 6 του ίδιου άρθρου το οποίο παραπέμπει ρητά στην εφαρμογή των οριζόμενων στην παράγραφο 4. Στην περίπτωση που βεβαιωθέντα ποσά δεν έχουν καταβληθεί μέχρι τη δημοσίευση του ν. 4174/13, τα ποσά αυτά διαγράφονται, δεδομένου ότι η εν λόγω διάταξη αφορά μόνο τα ποσά που έχουν καταβληθεί.

IV. Περιορισμός (συμβιβασμός) και καταβολή προστίμων και άρση ποινικών κυρώσεων ΚΒΣ – ΚΦΑΣ.

A. Περιορισμός (συμβιβασμός) και καταβολή προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων

I. Περιορισμός (συμβιβασμός) προστίμων

1. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε για τις διαπραχθείσες παραβάσεις περί εικονικών, πλαστών κ.λπ. φορολογικών στοιχείων (παράγραφος 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997) μέχρι και την 31.5.2010, ορίζονταν ότι, σε διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό τα πρόστιμα αυτά περιορίζονται στο ένα τρίτο (1/3) αυτών.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997, όπως προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 75 του ν. 3842/2010 και ίσχυε για τις διαπραχθείσες παραβάσεις περί εικονικών, πλαστών κ.λπ. φορολογικών στοιχείων (παράγραφος 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997) από την 1.6.2010 έως και την 25.7.2013, ορίζονταν ότι, σε διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό τα πρόστιμα αυτά περιορίζονται στο ένα δεύτερο (1/2) αυτών.

3. Ακόμη, με τις διατάξεις των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, ορίζεται, μεταξύ άλλων ότι, ο συμβιβασμός με βάση το ευνοϊκότερο καθεστώς, δηλαδή για διαπραχθείσες παραβάσεις περί εικονικών, πλαστών κ.λπ. φορολογικών στοιχείων μέχρι και την 25.7.2013 που κρίνονται με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, δεν έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση των προστίμων σύμφωνα με την υφιστάμενη νομοθεσία.

4. Τέλος, με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, δηλαδή για τις παραβάσεις περί εικονικών, πλαστών κ.λπ. φορολογικών στοιχείων που διαπράττονται από 26.7.2013 και στο εξής, δεν προβλέπεται ο περιορισμός (συμβιβασμός) των προστίμων.

Κατόπιν των ανωτέρω για τον περιορισμό (συμβιβασμό) των προστίμων για παραβάσεις περί εικονικών, πλαστών κ.λπ. φορολογικών στοιχείων εφαρμόζονται τα εξής:

α) Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι και την 31.5.2010 και κρίνονται:

αα) με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του ν. 2523/1997, τα πρόστιμα συμβιβάζονται στο ένα τρίτο (1/3) αυτών.

αβ) με βάση τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 και του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 (μεταβατικές διατάξεις), τα πρόστιμα δεν συμβιβάζονται.

β) Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν από την 1.6.2010 μέχρι και την 25.7.2013 και κρίνονται:

βα) με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του ν. 2523/1997, τα πρόστιμα συμβιβάζονται στο ένα δεύτερο (1/2) αυτών.

ββ) με βάση τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 και του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 (μεταβατικές διατάξεις), τα πρόστιμα δεν συμβιβάζονται.

γ) Για παραβάσεις που διαπράττονται από την 26.7.2013 και εφεξής και κρίνονται με βάση τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55, τα πρόστιμα δεν συμβιβάζονται.

II. Καταβολή προστίμων

1. Με τις διατάξεις του πρώτου και του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι, με την επιφύλαξη των διατάξεων του παρόντος νόμου που ορίζουν διαφορετικά για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της κύριας φορολογίας και για τα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997, όπως αντικαταστάθηκε με την περίπτωση στ' της παραγράφου 8 του άρθρου 74 του ν. 4172/2013 και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση ζ' της ίδιας ως άνω παραγράφου και νόμου, για τις αποφάσεις επιβολής προστίμου που θα εκδοθούν από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου αυτού, δηλαδή από 23.7.2013 και μετά ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι, ειδικά τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, 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 επόμενου μήνα που διενεργείται το πρακτικό αποδοχής της διαφοράς ή ο δικαστικός συμβιβασμός, γενομένης σχετικής μνείας για την υποχρέωση αυτή του υπόχρεου στο σχετικό πρακτικό.

3. Ακόμη, με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζεται η διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής των ποσών που προκύπτουν μετά τον επανυπολογισμό των προστίμων κατά τις διατάξεις του Κώδικα, κατ' εφαρμογή των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου αυτού.

4. Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 62 του ν. 4174/2013, που ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 67 του ίδιου ως άνω νόμου από την 1.1.2014 ορίζεται ότι, τόκοι και πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης καταλογισμού ή επιβολής.

Κατόπιν των ανωτέρω για την καταβολή των προστίμων για παραβάσεις περί εικονικών, πλαστών κ.λπ. φορολογικών στοιχείων εφαρμόζονται τα εξής:

α) Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι και την 25.7.2013 και κρίνονται:

αα) με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην ανωτέρω παράγραφο 2.

αβ) με βάση τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 και του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 (μεταβατικές διατάξεις), εφαρμόζονται:

i. Για τις εκκρεμείς υποθέσεις στις Δ.Ο.Υ. (παράγραφοι 4 και 5 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013), τα αναφερόμενα στην ανωτέρω παράγραφο 3.

ii. Για τις εκκρεμείς υποθέσεις στα δικαστήρια, διοικητικά και ΣΤΕ (παράγραφος 6 του ν. 4174/2013) και τις εκκρεμείς υποθέσεις της παραγράφου 7 του ν. 4174/2013, τα αναφερόμενα στην ανωτέρω παράγραφο 1, δηλαδή οι διατάξεις του άρθρου 74 του ν. 2238/1994.

β) Για παραβάσεις που διαπράττονται από την 26.7.2013 έως και την 31.12.2013 και κρίνονται με βάση τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην ανωτέρω παράγραφο 1, δηλαδή οι διατάξεις του άρθρου 74 του ν. 2238/1994.

γ) Για παραβάσεις που διαπράττονται από την 1.1.2014 και εφεξής και κρίνονται με βάση τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην ανωτέρω παράγραφο 4.

Κατωτέρω παρατίθεται συνοπτικός πίνακας περιορισμού (συμβιβασμού) και καταβολής προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, των προαναφερόμενων περιπτώσεων.

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Συνοπτικός πίνακας περιορισμού (συμβιβασμού) και καταβολής προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων			
ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΠΡΑΞΗΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ	ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΣ (ΣΥΜΒΙΒΑΣΜΟΣ) ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ	ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ
έως 31.05.2010	v. 2523/1997 άρθρο 5§10	περιορισμός στο 1/3 (πρακτικό διοικητικής επίλυσης)	> 1.200€ : 30% ¹ 70% ²
	ή v. 4174/2013 άρθρο 55§2 (περ. α', β' & γ') & άρθρο 66	δεν περιορίζονται (πρακτικό αποδοχής)	εκκρεμείς υποθέσεις στις Δ.Ο.Υ. απόφαση Γενικού Γραμματέα εκκρεμείς υποθέσεις στα δικαστήρια v. 2238/1994, άρθρο 74
από 01.06.2010 έως 25.07.2013	v. 2523/1997 άρθρο 5§10	περιορισμός στο 1/2 (πρακτικό διοικητικής επίλυσης)	> 1.200€ : 30% ¹ 70% ²
	ή v. 4174/2013 άρθρο 55§2 (περ. α', β' & γ') & άρθρο 66	δεν περιορίζονται (πρακτικό αποδοχής)	εκκρεμείς υποθέσεις στις Δ.Ο.Υ. απόφαση Γενικού Γραμματέα εκκρεμείς υποθέσεις στα δικαστήρια v. 2238/1994, άρθρο 74
από 26.07.2013 έως 31.12.2013	v. 4174/2013 άρθρο 55§2 (περ. α', β' & γ')	δεν περιορίζονται	v. 2238/1994, άρθρο 74
από 01.01.2014	v. 4174/2013 άρθρο 55§2 (περ. α', β' & γ')	δεν περιορίζονται	Εφάπαξ καταβολή έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής

- Κατά την υπογραφή των οικείων πράξεων ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημερών
- Βεβαίωση και εφ' άπαξ καταβολή μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα, του επόμενου μήνα που διενεργείται το πρακτικό αποδοχής της διαφοράς ή ο δικαστικός συμβιβασμός

Β. Περιορισμός (συμβιβασμός) και καταβολή προστίμων για παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και του άρθρου 54 του ν. 4174/2013

Για τις παραβάσεις αυτές εφαρμόζονται:

α) Για το χρονικό διάστημα έως την 31.5.2010 τα αναφερόμενα στην ανωτέρω περίπτωση IV.A.I.1, για τον περιορισμό (συμβιβασμό των προστίμων) και η περίπτωση IV.A.II.2, για την καταβολή των προστίμων

β) Για το χρονικό διάστημα από 1.6.2010 έως την 31.12.2013 τα αναφερόμενα στην ανωτέρω περίπτωση IV.A.I.2, για τον περιορισμό (συμβιβασμό των προστίμων) και η περίπτωση IV.A.II.2, για την καταβολή των προστίμων

γ) Για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 οι διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, στις οποίες δεν προβλέπεται ο περιορισμός (συμβιβασμός) των προστίμων και η περίπτωση IV.A.II.4, για την καταβολή των προστίμων

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Κατωτέρω παρατίθεται συνοπτικός πίνακας περιορισμού (συμβιβασμού) και καταβολής προστίμων για παραβάσεις των περιπτώσεων α΄ και η΄ της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.

Συνοπτικός πίνακας περιορισμού (συμβιβασμού) και καταβολής προστίμων για παραβάσεις των περιπτώσεων α΄ και η΄ της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997			
ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΠΡΑΞΗΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ	ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΣ (ΣΥΜΒΙΒΑΣΜΟΣ) ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ	ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ
έως 31.05.2010	ν. 2523/1997 άρθρο 5§8α΄,η΄	περιορισμός στο 1/3 (πρακτικό διοικητικής επίλυσης)	< 1.200€ : 100% ¹ > 1.200€ : 30% ² 70% ³
από 01.06.2010 έως 31.12.2013	ν. 2523/1997 άρθρο 5§8α΄,η΄	περιορισμός στο 1/2 (πρακτικό διοικητικής επίλυσης)	< 1.200€ : 100% ¹ > 1.200€ : 30% ² 70% ³
από 01.01.2014	ν. 4174/2013 άρθρο 54	δεν περιορίζονται	Εφάπαξ καταβολή έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής

1. Εφάπαξ καταβολή
2. Κατά την υπογραφή των οικείων πράξεων ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημερών
3. Βεβαίωση και εφάπαξ καταβολή μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα, του επόμενου μήνα που διενεργείται το πρακτικό αποδοχής της διαφοράς ή ο δικαστικός συμβιβασμός

Γ. Περιορισμός (συμβιβασμός) και καταβολή προστίμων για λοιπές παραβάσεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (πλην των περιπτώσεων α΄ και η΄ της παραγράφου 8 και της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997) και του άρθρου 54 του ν. 4174/2013

Για τις παραβάσεις αυτές εφαρμόζονται:

α) Για το χρονικό διάστημα έως την 31.12.2013 τα αναφερόμενα στην ανωτέρω περίπτωση IV.A.1.1, για τον περιορισμό (συμβιβασμό των προστίμων) και οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997, για την καταβολή των προστίμων.

Σημειώνεται ότι, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997, όπως τέθηκαν με την περίπτωση στ΄ της παραγράφου 8 του άρθρου 74 του ν. 4172/2013 και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση ζ΄ της ίδιας ως άνω παραγράφου και νόμου, για τις αποφάσεις επιβολής προστίμου που θα εκδοθούν από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου αυτού, δηλαδή από 23.7.2013 και μετά ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι, με πρακτικό αποδοχής της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό τα πρόστιμα του άρθρου 5 περιορίζονται στο ένα τρίτο (1/3) αυτών, 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.

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

β) Για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 οι διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, στις οποίες δεν προβλέπεται ο περιορισμός (συμβιβασμός) των προστίμων και η περίπτωση IV.A.II.4, για την καταβολή των προστίμων

Κατωτέρω παρατίθεται συνοπτικός πίνακας περιορισμού (συμβιβασμού) και καταβολής προστίμων για λοιπές παραβάσεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (πλην των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 και της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997)

Συνοπτικός πίνακας περιορισμού (συμβιβασμού) και καταβολής προστίμων για λοιπές παραβάσεις			
ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΠΡΑΞΗΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ	ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΣ (ΣΥΜΒΙΒΑΣΜΟΣ) ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ	ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ
έως 31.12.2013	ν. 2523/1997 άρθρο 5 (πλην § 8, περ. α' & η' και § 10)	περιορισμός στο 1/3 (πρακτικό διοικητικής επίλυσης)	20% ¹ 80% ²
από 01.01.2014	ν. 4174/2013 άρθρο 54	δεν περιορίζονται	Εφάπαξ καταβολή έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής

1. Κατά την υπογραφή των οικείων πράξεων ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημερών
2. Βεβαίωση και εφάπαξ καταβολή μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα, του επόμενου μήνα που διενεργείται το πρακτικό αποδοχής της διαφοράς ή ο δικαστικός συμβιβασμός

Δ. Άρση ποινικών κυρώσεων

Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 24 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι, στις περιπτώσεις του συνολικού για κάθε φορολογία διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού ή της με άλλο τρόπο ολικής διοικητικής περαιώσης της διαφοράς δεν εφαρμόζονται οι ποινικές διατάξεις του παρόντος.

Κατά συνέπεια, οι προαναφερόμενες διατάξεις καταλαμβάνουν και τις υποθέσεις που περαιώνονται με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 4 έως και 7 του άρθρου 66 του ΚΦΔ.

**Ο Γενικός Γραμματέας
Δημοσίων Εσόδων
Θ. Θεοχάρης**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Β', αριθ. 1 και 3.