

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. 170/Α'/26.7.2013)

Όπως ισχύει μετά την ψήφιση του Ν. 4223/2013

1 Τόκοι και πρόστιμα (Κεφάλαιο Δέκατο Ν. 4174/2013)

1.1. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής (Άρθρο 53)

α) Αν **οποιοδήποτε ποσό φόρου** δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, ο φορολογούμενος **υποχρεούται να καταβάλει τόκους** επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο **από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας**.

Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 15 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013, μέχρι την 31.12.2015 ο τόκος υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την είσπραξη για ολόκληρο το μήνα.

Παράδειγμα

Ποσό φόρου (1.000,00 ευρώ)	Προθεσμία νόμιμης καταβολής (15.5.2014)	Ημερομηνία καταβολής (10.7.2014)
Τόκος	Υπολογίζεται για το διάστημα από 16.5.2014 έως 10.7.2014	

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

β) Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (*αχρεώστητη καταβολή*), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο **από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του**, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός 90 ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογουμένου.

Προσοχή : Εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού

γ) Τόκοι επί των τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται.

δ) Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του ορίζει το επιτόκιο υπολογισμού τόκων.¹

¹ Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 οι οποίες όριζαν ότι «Ο Γενικός Γραμματέας με απόφασή του ορίζει το επιτόκιο υπολογισμού τόκων» αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της

Με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών **ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 31.12.2013** «Καθορισμός των επιτοκίων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013», σε ότι αφορά τα επιτόκια υπολογισμού των τόκων, καθορίστηκαν τα ακόλουθα :

αα) Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων που καταβάλλει ο φορολογούμενος κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ως το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (*MRO*)² που ισχύει κατά την ημερομηνία καταβολής του φόρου, πλέον οκτώ και πενήντα μίας (8,51) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως, (*Άρθρο 1 της απόφασης*).³

ββ) Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (*MRO*) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως, (*Άρθρο 2 της απόφασης*).⁴

γγ) Το επιτόκιο των ανωτέρω περιπτώσεων δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (*MRO*) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά μία (1) εκατοστιαία μονάδα λαμβανομένου ως βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την έναρξη ισχύος της απόφασης ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 31.12.2013, (*Άρθρο 3 της απόφασης*).

δδ) Η απόφαση ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 31.12.2013 **τίθεται σε ισχύ από 1.1.2014**, (*Άρθρο 4 της απόφασης*).

Επισήμανση

Οι τόκοι ουσιαστικά αντικαθιστούν τις προσανξήσεις, οι οποίες ορίζονται στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997 «Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις».

παραγράφου 12 του άρθρου 7 του Ν. 4224/2013, συνεπώς το επιτόκιο καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

² Main Refinancing Operations.

³ Το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας έχει καθοριστεί σε 0,25% από τις 13 Νοεμβρίου 2013. [Http://www.ecb.europa.eu/home/html/index.en.html](http://www.ecb.europa.eu/home/html/index.en.html).

⁴ Το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας έχει καθοριστεί σε 0,25% από τις 13 Νοεμβρίου 2013. [Http://www.ecb.europa.eu/home/html/index.en.html](http://www.ecb.europa.eu/home/html/index.en.html).

Πίνακας 1 : Πρόσθετοι φόροι Ν. 2523/1997 (Προσαυξήσεις)

Εκπρόθεσμη δήλωση *		Ανακριβής δήλωση *		Μη υποβολή δήλωσης *	
Φ.Ε., Κεφάλαιο κ.λπ.	Φ.Π.Α., Παρακρατ. φόροι	Φ.Ε., Κεφάλαιο κ.λπ.	Φ.Π.Α., Παρακρατ. φόροι	Φ.Ε., Κεφάλαιο κ.λπ.	Φ.Π.Α., Παρακρατ. φόροι
1%	1,5%	2%	3%	2,5%	3,5%
Ο πρόσθετος φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το 60%		Ο πρόσθετος φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το 120%			

Πηγή : *Ίδια επεξεργασία. * Ποσοστό προσαύξησης για κάθε μήνα καθυστέρησης.*⁵

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (Άρθρο 54)

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

αα) Ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.

ββ) Ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση (εννοεί τη δήλωση οποιουδήποτε φορολογικού αντικειμένου από την οποία προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου).

γγ) Ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου.

δδ) Ο φορολογούμενος δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων.

εε) Ο φορολογούμενος δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου.

στστ) Ο φορολογούμενος δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του.

⁵ Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 του Ν. 2238/1994 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 3/5 αυτού. Όμως σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α' του άρθρου πρώτου του Ν. 4152/2013 οι διατάξεις του άρθρου 70 του Ν. 2238/1994 ίσχυαν για πράξεις που είχαν εκδοθεί μέχρι και την 31.7.2013. Κατά συνέπεια για πράξεις που εκδίδονται από 1.8.2013 και μετά δεν υπάρχει περιορισμός των πρόσθετων φόρων. Για τις πράξεις αυτές πλέον ακολουθείται η Ειδική Διοικητική Διαδικασία (Ενδικοφανής προσφυγή) η οποία προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 70Β' του Ν. 2238/1994 μέχρι και την 31.12.2013 ή στις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 από την 1.1.2014 και μετά.

ζζ) Ο φορολογούμενος δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές.

ηη) Ο φορολογούμενος δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, όπως ορίζονται στο άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ.

Πίνακας 2 : Διαδικαστικές παραβάσεις

Ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου
Ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση
Ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου
Ο φορολογούμενος δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων
Ο φορολογούμενος δεν συνεργάζεται στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου
Ο φορολογούμενος δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του
Ο φορολογούμενος δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές
Ο φορολογούμενος δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, όπως ορίζονται στο άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ.

Πηγή : *Ίδια επεξεργασία.*

β) Τα πρόστιμα για τις ανωτέρω παραβάσεις καθορίζονται ως εξής :

αα) Στο ποσό των **100,00** ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.

ββ) Στο ποσό των **100,00** ευρώ, για κάθε άλλη παράβαση σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων.

γγ) Στο ποσό των **1.000,00** ευρώ, για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα (*απλογραφικά βιβλία*).

δδ) Στο ποσό των **2.500,00** ευρώ, για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (*διπλογραφικά βιβλία*). Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται **σε κάθε περίπτωση** όταν φορολογούμενος δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο.

γ) Σε περίπτωση :

αα) Υποτροπής της ίδιας παράβασης εντός **5** ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο **διπλάσιο** του αρχικού προστίμου.

ββ) Δεύτερης υποτροπής εντός **5** ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο **τετραπλάσιο** του αρχικού προστίμου.

Πίνακας 3 : Πρόστιμα διαδικαστικών παραβάσεων

Παράβαση	Πρόστιμα		
	1 ^η διαπίστωση	1 ^η υποτροπή εντός 5 ετών	2 ^η υποτροπή εντός 5 ετών
Μη υποβολή ή εκπρόθεσμη υποβολή πληροφοριακής δήλωσης ή φορολογικής δήλωσης από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου	100,00	200,00	400,00
Μη εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγραφή περισσότερες φορές	2.500,00	5.000,00	10.000,00
Λοιπές παραβάσεις από μη υπόχρεους τήρησης βιβλίων	100,00	200,00	400,00
Λοιπές παραβάσεις από υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων	1.000,00	2.000,00	4.000,00
Λοιπές παραβάσεις από υπόχρεους τήρησης διπλογραφικών βιβλίων	2.500,00	5.000,00	10.000,00

Πηγή : *Ίδια επεξεργασία.*

2.1. Παραδείγματα

2.1.1. Μη έκδοση στοιχείων από επιχείρηση που τηρεί απλογραφικά βιβλία

Η παράβαση αφορά την μη έκδοση 40 Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών μικρής αξίας.

α) Πρώτη διαπίστωση

Δεν υπάρχει άλλη διαδικαστική παράβαση εντός της πενταετίας	N. 4174/2013 ↓	N. 2523/1997 ↓	
	Από 1.1.2014	Μέχρι 31.5.2010	Από 1.6.2010 έως 31.12.2013
Υπολογισμός προστίμου	40.000,00 (1.000,00 χ 40)	9.000,00 (600,00 χ 15)	12.000,00 (800,00 χ 15)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	40.000,00	3.000,00	6.000,00

β) Δεύτερη διαπίστωση (1^η υποτροπή εντός της πενταετίας)

Υπάρχει άλλη μια διαδικαστική παράβαση εντός της πενταετίας	N. 4174/2013	N. 2523/1997	
	↓	↓	↓
	Από 1.1.2014	Μέχρι 31.5.2010	Από 1.6.2010 έως 31.12.2013
Υπολογισμός προστίμων	80.000,00 (2.000,00 χ 40)	18.000,00 (600,00 χ 30)	24.000,00 (800,00 χ 30)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	80.000,00	6.000,00	12.000,00

γ) Τρίτη διαπίστωση (2^η υποτροπή εντός της πενταετίας)

Υπάρχουν άλλες δύο διαδικαστικές παραβάσεις εντός της πενταετίας	N. 4174/2013	N. 2523/1997	
	↓	↓	↓
	Από 1.1.2014	Μέχρι 31.5.2010	Από 1.6.2010 έως 31.12.2013
Υπολογισμός προστίμων	160.000,00 (4.000,00 χ 40)	24.000,00 (600,00 χ 40)	32.000,00 (800,00 χ 40)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	160.000,00	8.000,00	16.000,00

2.1.2. Μη έκδοση στοιχείων από επιχείρηση που τηρεί διπλογραφικά βιβλία

Η παράβαση αφορά την μη έκδοση 40 Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών μικρής αξίας.

α) Πρώτη διαπίστωση

Δεν υπάρχει άλλη διαδικαστική παράβαση εντός της πενταετίας	N. 4174/2013	N. 2523/1997	
	↓	↓	↓
	Από 1.1.2014	Μέχρι 31.5.2010	Από 1.6.2010 έως 31.12.2013
Υπολογισμός προστίμων	100.000,00 (2.500,00 χ 40)	13.500,00 (900,00 χ 15)	18.000,00 (1.200,00 χ 15)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	100.000,00	4.500,00	9.000,00

β) Δεύτερη διαπίστωση (1^η υποτροπή εντός της πενταετίας)

Υπάρχει άλλη μια διαδικαστική παράβαση εντός της πενταετίας	N. 4174/2013 ↓	N. 2523/1997 ↓	
	Από 1.1.2014	Μέχρι 31.5.2010	Από 1.6.2010 έως 31.12.2013
Υπολογισμός προστίμου	200.000,00 (5.000,00 χ 40)	27.000,00 (900,00 χ 30)	36.000,00 (1.200,00 χ 30)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	200.000,00	9.000,00	18.000,00

γ) Τρίτη διαπίστωση (2^η υποτροπή εντός της πενταετίας)

Υπάρχουν άλλες δύο διαδικαστικές παραβάσεις εντός της πενταετίας	N. 4174/2013 ↓	N. 2523/1997 ↓	
	Από 1.1.2014	Μέχρι 31.5.2010	Από 1.6.2010 έως 31.12.2013
Υπολογισμός προστίμου	400.000,00 (10.000,00 χ 40)	36.000,00 (900,00 χ 40)	48.000,00 (1.200,00 χ 40)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	400.000,00	12.000,00	24.000,00

3. Παραβάσεις φοροδιαφυγής (Άρθρο 55)

3.1. Έννοια φοροδιαφυγής

Για τους σκοπούς του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ως **φοροδιαφυγή** νοείται :

α) Η απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων από οποιαδήποτε πηγή με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή φόρου εισοδήματος. Επισημαίνεται ότι ως απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων νοείται και η περίπτωση κατά την οποία καταχωρούνται στα βιβλία ανύπαρκτες ή εικονικές ολικές ή μερικές δαπάνες ή γίνεται επίκληση στη φορολογική δήλωση τέτοιων δαπανών, ώστε να μην εμφανίζονται καθαρά εισοδήματα ή να εμφανίζονται αυτά μειωμένα.

Προσοχή : Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, ως απόκρυψη εισοδημάτων θεωρείται η μη υποβολή δήλωσης ή η υποβολή ανακριβούς δήλωσης που έχει ως αποτέλεσμα τη μη καταβολή ποσού φόρου τουλάχιστον **10.000,00** ευρώ, ανά φορολογικό έτος, εφόσον πρόκειται για φυσικά πρόσωπα ή υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων και τουλάχιστον **60.000,00** ευρώ ανά φορολογικό έτος εφόσον πρόκειται για υπόχρεους τήρησης διπλογραφικών βιβλίων

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

Προσοχή : Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, ως μη απόδοση, ανακριβής απόδοση, συμψηφισμός, έκπτωση ή διακράτηση θεωρείται η μη απόδοση, ανακριβής απόδοση, συμψηφισμός, έκπτωση ή διακράτηση, για κάθε φορολογικό έτος ή διαχειριστική περίοδο και για καθεμία φορολογία, τουλάχιστον **10.000,00** ευρώ, εφόσον πρόκειται για φυσικά πρόσωπα ή υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων και τουλάχιστον **60.000,00** ευρώ, εφόσον πρόκειται για υπόχρεους τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

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

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

Επισημάνσεις

i) Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου.

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

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

Επισημάνσεις

i) 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 Φορολογική Αρχή.

ii) 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.

Προσοχή : 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.

στ) Η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση παραστατικών στοιχείων, εφόσον η συνολική αποκρυβείσα αξία ανέρχεται τουλάχιστον σε **5.000,00** ευρώ.

ζ) Η απόκρυψη στοιχείων που αποτελούν αντικείμενο ή συνθέτουν το αντικείμενο του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή του ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων.

Προσοχή : Για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης, ως απόκρυψη θεωρείται η μη απόδοση για κάθε φορολογικό έτος ποσού φόρου τουλάχιστον **5.000,00** ευρώ,

η) Η απόκρυψη στοιχείων που αποτελούν αντικείμενο ή συνθέτουν το αντικείμενο του Ειδικού Φόρου Ακινήτων (Ν. 3091/2002) με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή του ειδικού φόρου ακινήτων.

θ) Η απόκρυψη οποιασδήποτε φορολογητέας ύλης με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή οποιουδήποτε άλλου φόρου εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ.

Προσοχή : Για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης, ως απόκρυψη θεωρείται η μη απόδοση για κάθε φορολογικό έτος ή κάθε φορολογική υπόθεση ποσού φόρου τουλάχιστον **5.000,00** ευρώ.

3.2. Πρόστιμα παραβάσεων φοροδιαφυγής

3.2.1. Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείων

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 5.000,00 ευρώ**, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό **40%** της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με **ελάχιστο ύψος προστίμου** στην περίπτωση αυτή το ποσό των **2.500,00** ευρώ.

Παράδειγμα 1^ο

Παράβαση : Διαπιστώνεται η **μη έκδοση** ενός φορολογικού στοιχείου ύψους **5.500,00** ευρώ.

Πρόστιμο	N. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	2.500,00 (5.500,00 χ 40% = 2.200,00 < 2.500,00)	5.500,00 (Ισόποσο)	5.500,00 (Ισόποσο)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	2.500,00	1.833,34	2.750,00

Παράδειγμα 2°

Παράβαση : Διαπιστώνεται η **μη έκδοση** ενός φορολογικού στοιχείου ύψους **30.000,00** ευρώ.

Πρόστιμο	N. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	12.000,00 (30.000,00 χ 40%)	30.000,00 (Ισόποσο)	30.000,00 (Ισόποσο)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	12.000,00	10.000,00	15.000,00

3.2.2. Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων

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

Παράδειγμα

Παράβαση : Διαπιστώνεται η **έκδοση** ενός **πλαστού** φορολογικού στοιχείου ύψους **30.000,00** ευρώ.

Πρόστιμο	N. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	30.000,00 (Ισόποσο)	60.000,00 (Διπλάσιο)	60.000,00 (Διπλάσιο)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	30.000,00	20.000,00	30.000,00

3.2.3. Έκδοση ή λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, νόθευση στοιχείων, καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο

3.2.3.1. Γενικά

α) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό **50%** της αξίας του στοιχείου.

Παράδειγμα

Παράβαση : Διαπιστώνεται η έκδοση ή η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους **30.000,00** ευρώ.

Πρόστιμο	N. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	15.000,00 (30.000,00 χ 50%)	60.000,00 (Διπλάσιο)	60.000,00 (Διπλάσιο)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	15.000,00	20.000,00	30.000,00

β) Αν η αξία του στοιχείου είναι **μερικώς εικονική**, το πρόστιμο (50% της αξίας του στοιχείου), επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

Παράδειγμα

Παράβαση : Διαπιστώνεται η έκδοση ή η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους **50.000,00** ευρώ με μερικώς εικονική αξία ύψους **30.000,00** ευρώ.

Πρόστιμο	N. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	15.000,00 (30.000,00 χ 50%)	60.000,00 (Διπλάσιο)	60.000,00 (Διπλάσιο)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	15.000,00	20.000,00	30.000,00

3.2.3.2. Ειδικές περιπτώσεις

Ειδικά, στις ακόλουθες περιπτώσεις, ο συντελεστής (ποσοστό επί της αξίας του στοιχείου) υπολογισμού του προστίμου μειώνεται :

α) Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό **25%** της αξίας του στοιχείου.

Παράδειγμα

Παράβαση : Διαπιστώνεται η έκδοση ή η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους **60.000,00** ευρώ με μερικώς εικονική αξία που **δεν μπορεί να προσδιορισθεί**.

Πρόστιμο	N. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	15.000,00 (60.000,00 χ 25%)	60.000,00 ((60.000,00 χ 2) – 50%)	60.000,00 ((60.000,00 χ 2) – 50%)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	15.000,00	20.000,00	30.000,00

β) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη του εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό **25%** της αξίας του στοιχείου.

Παράδειγμα

Παράβαση : Διαπιστώνεται η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους **60.000,00** ευρώ που η εικονικότητα ανάγεται στο **πρόσωπο του εκδότη** (υπαρκτή συναλλαγή).

Πρόστιμο	N. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	15.000,00 (60.000,00 χ 25%)	60.000,00 ((60.000,00 χ 2) – 50%)	60.000,00 ((60.000,00 χ 2) – 50%)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	15.000,00	20.000,00	30.000,00

γ) Στον λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό **15%** της αξίας του στοιχείου, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.⁶

Παράδειγμα

⁶ Στην περίπτωση αυτή (υποπερίπτωση ββ' της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013), υπήρχαν ακόμα δύο εδάφια τα οποία καταργήθηκαν. Τα εδάφια αυτά είχαν ως εξής :
 «Στην περίπτωση αυτή, εάν ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη. Σε αυτή την περίπτωση το πρόστιμο που επιβάλλεται στον εκδότη διπλασιάζεται.».

Παράβαση : Διαπιστώνεται η λήψη ενός **εικονικού** φορολογικού στοιχείου ύψους **60.000,00** ευρώ για πάγια περιουσιακά στοιχεία για τα οποία **δεν διενεργήθηκαν αποσβέσεις** και η εικονικότητα ανάγεται στο **πρόσωπο του εκδότη (υπαρκτή συναλλαγή)**.

Πρόστιμο	N. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	9.000,00 (60.000,00 χ 15%)	60.000,00 ((60.000,00 χ 2) – 50%)	60.000,00 ((60.000,00 χ 2) – 50%)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	9.000,00	20.000,00	30.000,00

δ) 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 **500,00 ευρώ ανά στοιχείο** και με ανώτατο ύψος προστίμου **50.000,00 ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος**.

3.2.3.3. Πρόστιμο Φ.Π.Α.

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 **50%** του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

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

Παράδειγμα

Παράβαση : Διαπιστώνεται η λήψη ενός **εικονικού** φορολογικού στοιχείου ύψους **100.000,00** ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 23% ύψους **23.000,00** ευρώ.

Πρόστιμο Φ.Π.Α.	N. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	11.750,00 (23.000,00 χ 50%)	69.000,00 (23.000,00 χ 3)	69.000,00 (23.000,00 χ 3)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/3
Ποσό για καταβολή	11.750,00	23.000,00	23.000,00

3.2.3. Λοιπά θέματα που αφορούν τις παραβάσεις φοροδιαφυγής

α) Η επιβολή προστίμων και όλες οι διαδικασίες που προβλέπονται σύμφωνα με τον Κ.Φ.Δ. είναι **ανεξάρτητες από τυχόν ποινικές κυρώσεις και οποιαδήποτε ποινική διαδικασία** προβλέπεται από οποιονδήποτε άλλο νόμο.

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

γ) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ερευνά παραβάσεις του Κ.Φ.Δ. και άλλων νόμων που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής αυτού χωρίς να τίγεται η εφαρμογή του άρθρου 33 του Κώδικα Ποινικής Δικονομίας.

4. Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής ή ανακριβούς/ατελούς Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή Φακέλου Τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών (Άρθρο 56)

α) Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Δ. επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό **1/1000** των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων του υπόχρεου φορολογουμένου. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι μικρότερο των **1.000,00** ευρώ και μεγαλύτερο των **10.000,00** ευρώ.

Προσοχή : Το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται και σε περίπτωση που ο Φάκελος Τεκμηρίωσης δεν τίθεται στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 21 (εντός 50 ημερών από το τέλος κάθε φορολογικού έτους), ή υποβάλλεται με μη πλήρες ή μη επαρκές περιεχόμενο.

β) Σε περίπτωση μη υποβολής ή ανακριβούς/ατελούς του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή μη διάθεσης του Φακέλου Τεκμηρίωσης της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Δ. στη Φορολογική Διοίκηση επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα εκατοστό **1/100** των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων, περιλαμβανομένης οποιασδήποτε διόρθωσης κερδών, του υπόχρεου φορολογούμενου. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι μικρότερο των **10.000,00** ευρώ και μεγαλύτερο των **100.000,00** ευρώ.

γ) Σε περίπτωση :

αα) Υποτροπής εντός **5** ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο **διπλάσιο** του αρχικού προστίμου.

ββ) Δεύτερης υποτροπής εντός **5** ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο **τετραπλάσιο** του αρχικού προστίμου.

5. Πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής (Άρθρο 57)

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

β) Μετά την πάροδο ενός έτους από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής το παραπάνω πρόστιμο ανέρχεται σε 20% του φόρου. Το πρόστιμο αυτό υπολογίζεται και στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης με βάση το χρόνο, κατά τον οποίο έληγε η σχετική προθεσμία υποβολής.

γ) Μετά την πάροδο δύο ετών από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής το παραπάνω πρόστιμο ανέρχεται σε 30% του φόρου. Το πρόστιμο αυτό υπολογίζεται και στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης με βάση το χρόνο, κατά τον οποίο έληγε η σχετική προθεσμία υποβολής.

Πίνακας 4 : Πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής φόρου

Πάνω από 2 μήνες μέχρι 1 χρόνο	Πάνω από 1 χρόνο μέχρι 2 χρόνια	Πάνω από 2 χρόνια
10% του φόρου	20% του φόρου	30% του φόρου

Πηγή : Ίδια επεξεργασία.

Επισημάνσεις

i) Αν ο φόρος καταβληθεί εντός 2 μηνών από τη νόμιμη προθεσμία δεν έχει πρόστιμο αλλά μόνο τον τόκο, (Φόρος + τόκος)

ii) Αν ο φόρος καταβληθεί μετά από 2 μήνες από τη νόμιμη προθεσμία έχει τόκο και πρόστιμο, (Φόρος + τόκος + πρόστιμο).

Παράδειγμα

	Μέχρι 2 μήνες	Πάνω από 2 μήνες μέχρι 1 χρόνο	Πάνω από 1 χρόνο μέχρι 2 χρόνια	Πάνω από 2 χρόνια
Φόρος	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
Τόκος (υποθετικά)	5,00	50,00	100,00	200,00
Πρόστιμο	ΟΧΙ	100,00 (1.000,00 χ 10%)	200,00 (1.000,00 χ 20%)	300,00 (1.000,00 χ 30%)
Σύνολο	1.005,00	1.150,00	1.300,00	1.500,00

6. Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης (Άρθρο 58)

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

αα) Με ποσοστό **10%** του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από 5% έως 20% του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

ββ) Με ποσοστό **30%** του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το 20% του φόρου που προκύπτει βάσει της φορολογικής δήλωσης.

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

β) Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο **ίσο με το ποσό του φόρου που αναλογεί** στην μη υποβληθείσα δήλωση. Επί εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου το πρόστιμο αυτό ανέρχεται σε ποσοστό **20%** του φόρου.

Προσοχή : Σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωσή του να υποβάλει φορολογική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, δεν υποβάλει φορολογική δήλωση, η Φορολογική Διοίκηση **δύναται να εκδώσει πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου** ορίζοντας τη φορολογητέα ύλη, με βάση κάθε στοιχείο και πληροφορία που έχει στη διάθεσή της. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει απόφαση σχετικά με τον τρόπο προσδιορισμού της κατ' εκτίμηση φορολογητέας ύλη

Πίνακας 5 : Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

Ανακριβής δήλωση			Μη υποβολή δήλωσης
Διαφορά φόρου πάνω από 5% έως 20%	Διαφορά φόρου πάνω από 20%	Διαφορά φόρου πάνω από 50% και πρόθεση του φορολογούμενου	
10% της διαφοράς	30% της διαφοράς	100% της διαφοράς	Ισόποσο με το φόρο που αναλογεί εκτός αν πρόκειται για εκτιμώμενο προσδιορισμό οπότε το πρόστιμο είναι το 20% του φόρου

Πηγή : *Ίδια επεξεργασία.*

Παράδειγμα

Φόρος δήλωσης	Φόρος ελέγχου	Διαφορά	Πρόστιμο
1.000,00	1.010,00	10,00 < 5%	
1.000,00	1.100,00	100,00 > 5% και < 20%	10,00 (100,00 χ 10%)

Φόρος δήλωσης	Φόρος ελέγχου	Διαφορά	Πρόστιμο
1.000,00	1.300,00	300,00 > 20%	90,00 (300,00 χ 30%)
1.000,00	2.000,00	1.000,00 > 50% και πρόθεση	1.000,00 (1.000,00 χ 100%)
Δεν υπεβλήθη	1.000,00	1.000,00	1.000,00 (1.000,00 χ 100%)
Εκτιμώμενος προσδιορισμός	1.000,00	1.000,00	200,00 (1.000,00 χ 20%)

7. Πρόστιμο μη καταβολής παρακρατούμενων φόρων (Άρθρο 59)

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

8. Παρεμπόδιση, υπόθαλψη και συνέργεια (Άρθρο 60)

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

9. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (Άρθρο 61)

α) Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται :

αα) Αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

ββ) Για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

β) Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα ως ακολούθως :

αα) Υποβάλλεται εγγράφως.

ββ) Περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου.

γγ) Φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου.

δδ) Περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.

γ) Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός 30 ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο.

Προσοχή : Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.

10. Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων (Άρθρο 62)

α) Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

β) Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο :

αα) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου, ή

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

γ) Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

δ) Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον 30 ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

ε) Πρόστιμα καταβάλλονται **εφάπαξ έως και την τριακοστή ημέρα** μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής **με εξαίρεση** τις περιπτώσεις των **προστίμων εκπρόθεσμης καταβολής και μη καταβολής παρακρατούμενων φόρων**.

στ) Για τις διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις του Κ.Φ.Δ., ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου άρχεται στο τέλος του έτους, κατά το οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση.

11. Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή (Άρθρο 63)

11.1. Γενικά

α) Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει

ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την **Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης** της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη **φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη** και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του.

Προσοχή : Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο **εντός 30 ημερών** από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν.

β) Η Φορολογική Διοίκηση αποστέλλει την ενδικοφανή προσφυγή του υπόχρεου, συνοδευόμενη από σχετικά έγγραφα και τις απόψεις αυτής, **εντός 7 ημερών** από την υποβολή, στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης, προκειμένου η τελευταία να αποφανθεί.

γ) Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής **αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού 50%** του αμφισβητούμενου ποσού, **υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο 50%.**

δ) Ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και **αίτημα αναστολής** της καταβολής. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης **δύναται να αναστείλει** την εν λόγω πληρωμή, μέχρι την έκδοση της απόφασής της στον υπόχρεο, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια **ανεπανόρθωτη βλάβη** για τον υπόχρεο.

Προσοχή : Εάν δεν εκδοθεί απόφαση εντός 20 ημερών από την υποβολή της αίτησης στη Φορολογική Διοίκηση, η αίτηση αναστολής **θεωρείται ότι έχει απορριφθεί**. Τυχόν αναστολή της πληρωμής δεν απαλλάσσει τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου.

ε) Εντός 60 ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης **εκδίδει απόφαση**, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει **απαραίτητο**, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. Αν, εντός της ανωτέρω προθεσμίας, δεν εκδοθεί απόφαση τότε θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης και ο υπόχρεος έχει λάβει γνώση αυτής της απόρριψης κατά την εκπνοή της προθεσμίας αυτής.

Προσοχή : Στην περίπτωση των ενδικοφανών προσφυγών που υποβάλλονται στην αρμόδια φορολογική αρχή μέχρι τις 28.2.2014 η προθεσμία των 60 ημερών επεκτείνεται σε 120 ημέρες.

στ) Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την

απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού.

Προσοχή : Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

ζ) Η Φορολογική Διοίκηση δεν έχει δικαίωμα προσφυγής κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

η) Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Προσοχή : Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.

θ) Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει τις αναγκαίες κανονιστικές πράξεις για την εφαρμογή του άρθρου 63 και ιδίως να καθορίζει τις λεπτομέρειες για τη λειτουργία της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεών της.

11.2. Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

Με την υπ' αριθμόν **Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013** απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζονται τα ακόλουθα :

11.2.1. Γενικά

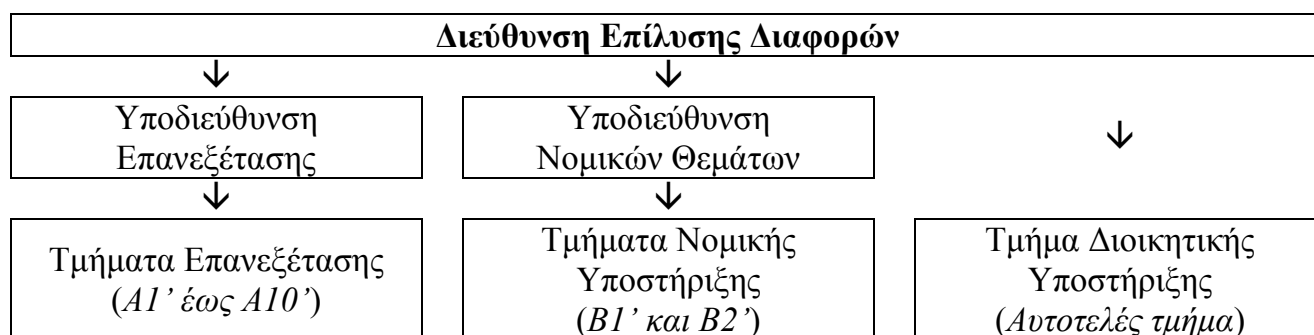
Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, που προβλέπεται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 70Β' του Ν. 2238/1994, όπως προστέθηκε με την περίπτωση 1 της υποπαραγράφου Α5 της παραγράφου Α' του άρθρου πρώτου του Ν. 4152/2013, καθώς και στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 και της οποίας καθορίσθηκε η εσωτερική διάρθρωση και οι αρμοδιότητες με την υπ' αριθμόν Δ6Α 1118225 ΕΞ2013/ 24.7.2013 απόφαση, ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία, επιπέδου Διεύθυνσης, η οποία υπάγεται απευθείας στον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων μετονομάζεται σε **Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών**.

11.2.2. Επιχειρησιακός στόχος διεύθυνσης

Ο επιχειρησιακός στόχος της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών είναι η **επίλυση διαφορών σε σύντομες προθεσμίες**, κατόπιν υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής, για την συντομότερη είσπραξη δημοσίων εσόδων και την αποσυμφόρηση των διοικητικών δικαστηρίων από υποθέσεις που μπορούν να επιλυθούν σε επίπεδο φορολογικής διοίκησης.

11.2.3. Διάρθρωση διεύθυνσης

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών διαρθρώνεται σε 2 Υποδιευθύνσεις και 13 Τμήματα, από τα οποία το 1 Αυτοτελές, υπαγόμενο απευθείας στον Προϊστάμενο Διεύθυνσης, ως εξής :



11.2.4. Κατανομή αρμοδιοτήτων διεύθυνσης

Οι αρμοδιότητες της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών κατανέμονται μεταξύ των Υποδιευθύνσεων και των Τμημάτων της, ως εξής :

11.2.4.1. Υποδιεύθυνση επανεξέτασης

Υποδιεύθυνση Επανεξέτασης									
↓									
Τμήματα									
Α1'	Α2'	Α3'	Α4'	Α5'	Α6'	Α7'	Α8'	Α9'	Α10'
Επανεξέταση των πράξεων της φορολογικής διοίκησης στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας, κατόπιν υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής									
Εξέταση αιτημάτων αναστολής της καταβολής του 50% του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης ⁽¹⁾									
Μελέτη των υποθέσεων και αποφάσεων και η ανάλυση των παρατηρούμενων τάσεων									
Έλεγχος της ποιότητας και της ορθής εφαρμογής των διαδικασιών επανεξέτασης των πράξεων της φορολογικής διοίκησης, κατόπιν υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής									
Οι υποθέσεις ανατίθενται στα Τμήματα Α1' έως και Α10' με πράξη του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης									

⁽¹⁾ Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης μπορεί να αναθέτει την εξέταση αιτημάτων αναστολής της καταβολής του 50% του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης και στα Τμήματα Β1' και Β2' της Υποδιεύθυνσης Νομικής Υποστήριξης. Στην περίπτωση αυτή θα τους παρέχουν την συνδρομή τους επί ελεγκτικών ζητημάτων, που ανακύπτουν, τα Τμήματα Α1' έως Α10' Επανεξέτασης.

11.2.4.2. Υποδιεύθυνση νομικών θεμάτων

Υποδιεύθυνση Νομικών Θεμάτων	
↓	
Τμήματα ⁽¹⁾	
B1'	B2'
Εισήγηση επί νομοθετικών ρυθμίσεων και αποφάσεων, καθώς και η έκδοση εγκυκλίων και οδηγιών σχετικά με την επανεξέταση πράξεων της φορολογικής διοίκησης ενώπιον της Διεύθυνσης	Επανεξέταση των ενεργειών της φορολογικής διοίκησης που έχουν εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013, σε εφαρμογή των διατάξεων για την διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σε περίπτωση φοροδιαφυγής
	Επανεξέταση, στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας κατόπιν υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής, των πράξεων της φορολογικής διοίκησης, με τις οποίες εφαρμόζονται διασφαλιστικά μέτρα με βάση ειδική έκθεση ελέγχου, καθώς και η εξέταση των αιτημάτων αναστολής εκτέλεσης των πράξεων αυτών
Υποστήριξη των Τμημάτων της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης, επί θεμάτων νομικής φύσης και επί ερμηνευτικών ζητημάτων, που προκύπτουν κατά την εξέταση των ενδικοφανών προσφυγών	
Αποστολή του διοικητικού φακέλου με αναλυτική έκθεση απόψεων για τους προβαλλόμενους νομικούς και πραγματικούς ισχυρισμούς, σε περίπτωση άσκησης προσφυγής κατά των αποφάσεων της Διεύθυνσης, ενώπιον των διοικητικών Δικαστηρίων και η εν γένει υποστήριξη των υποθέσεων αυτών	

⁽¹⁾ Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης μπορεί να αναθέτει την εξέταση αιτημάτων αναστολής της καταβολής του 50% του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης και στα Τμήματα B1' και B2' της Υποδιεύθυνσης Νομικής Υποστήριξης. Στην περίπτωση αυτή θα τους παρέχουν την συνδρομή τους επί ελεγκτικών ζητημάτων, που ανακύπτουν, τα Τμήματα A1' έως A10' Επανεξέτασης.

11.2.4.3. Αυτοτελές τμήμα διοικητικής υποστήριξης

Τμήμα διοικητικής υποστήριξης (Αυτοτελές υπαγόμενο απευθείας στον Προϊστάμενο Διεύθυνσης)
Καταγραφή και παρακολούθηση των υποθέσεων ενδικοφανών προσφυγών, που διαβιβάζονται προς εξέταση στην Διεύθυνση, καθώς και των υποθέσεων αρμοδιότητας αυτής, που εισάγονται ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων
Τήρηση του αρχείου των υποθέσεων και των εγγράφων της Διεύθυνσης και μέριμνα για την κοινοποίηση των αποφάσεων και των εγγράφων αυτής

Σχεδιασμός, διαχείριση και παρακολούθηση της απόδοσης της διαδικασίας επίλυσης διαφορών
Αξιοποίηση των υφιστάμενων μηχανογραφικών εφαρμογών της Γ.Γ.Δ.Ε. και εν γένει του Υπουργείου Οικονομικών, διατύπωση προτάσεων για νέες μηχανογραφικές εφαρμογές και τήρηση των απαιτούμενων στατιστικών στοιχείων
διοικητική και γραμματειακή υποστήριξη της Διεύθυνσης

11.2.5. Προϊστάμενοι διεύθυνσης, υποδιευθύνσεων και τμημάτων

Της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, των Υποδιευθύνσεων Επανεξέτασης και Νομικών Θεμάτων και των τμημάτων τους, καθώς και του Αυτοτελούς Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης αυτής προΐστανται υπάλληλοι κατηγορίας πανεπιστημιακής εκπαίδευσης (ΠΕ), του κλάδου Εφοριακών.

11.2.6. Έναρξη λειτουργίας ορισμένων τμημάτων

Η ημερομηνία έναρξης λειτουργίας των Τμημάτων Επανεξέτασης Α5' έως Α10' της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης θα ορισθεί με νεώτερη απόφασή του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

11.2.7. Έναρξη ισχύος της απόφασης Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013

Η ισχύς της απόφασης Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 αρχίζει από την δημοσίευσή της στο Φ.Ε.Κ. ήτοι από την 31.12.2013 (Δημοσίευση στο τεύχος Β' υπ' αριθμόν 3367/31.12.2013).

11.3. Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1.1.2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής

Σε ότι αφορά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 με την απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ. 1002/2.1.2014 καθορίστηκαν τα ακόλουθα :

11.3.1. Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας (άρθρο 1 της απόφασης)

α) Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής

διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

β) Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.

11.3.2. Αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης (άρθρο 2 της απόφασης)

α) Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, **υπό την προϋπόθεση ότι έχει ήδη καταβληθεί το υπόλοιπο ποσοστό 50%**, εκτός αν υποβληθεί για αυτό και γίνει αποδεκτό αίτημα αναστολής.

Προσοχή : Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Η αναστολή αυτή ισχύει μέχρι την κοινοποίηση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής στον υπόχρεο, άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της. Το αίτημα αναστολής υποβάλλεται με το έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής ή αυτοτελώς με ιδιαίτερο έγγραφο που κατατίθεται την ίδια ημέρα με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής. Με την υποβολή της αιτήσεως αναστολής και μέχρι την έκδοση απόφασης επ' αυτής άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της, η υποχρέωση καταβολής του αμφισβητούμενου ποσού αναστέλλεται. Τυχόν αναστολή της πληρωμής δεν απαλλάσσει τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου.

β) Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραίτητως υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986 στην οποία ο αιτών δηλώνει :

αα) τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, και

ββ) την περιουσιακή του κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Επισημάνσεις

ι) Αν ο αιτών είναι φυσικό πρόσωπο, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή του ή

της συζύγου και των ανηλίκων τέκνων αυτού κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

ii) Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή, κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής, των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στο κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει ο αιτών καθώς και των φυσικών προσώπων που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος.

iii) Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει ιδίως τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε ακίνητα, τις καταθέσεις οποιουδήποτε είδους και τα συναφή τραπεζικά προϊόντα, τις επενδύσεις σε κινητές αξίες, τα μηχανοκίνητα ιδιωτικά μέσα μεταφοράς, τα δάνεια και τις δωρεές, τις μετοχές, τα μερίδια, τα δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής σε κεφάλαιο σε οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) και τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε κινητά αξίας άνω των 10.000,00 ευρώ. Μαζί με την περιουσιακή κατάσταση δηλώνεται από τον αιτούντα και η εκτιμώμενη αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται σε αυτήν. Για τα ακίνητα δηλώνεται και η αντικειμενική αξία αυτών.

iv) Αν ο αιτών τηρεί λογιστικά βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

γ) Αίτηση αναστολής για την οποία δεν προσκομίζονται τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται.

11.3.3. Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής (άρθρο 3 της απόφασης)

α) Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας 30 ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης.

β) Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην αρμόδια φορολογική αρχή από τον υπόχρεο και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, την διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων.

Προσοχή : Υπόχρεο φυσικό ή νομικό πρόσωπο, που δεν έχει την κατοικία ή την έδρα του στην Περιφέρεια Αττικής, οφείλει, με το έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής, να διορίζει ως αντίκλητο, πρόσωπο που έχει την κατοικία ή τον χώρο της εργασίας του εντός αυτής και να αναφέρει τα πλήρη στοιχεία επικοινωνίας με αυτόν (όνομα, επώνυμο, πατρώνυμο, επάγγελμα, διεύθυνση επικοινωνίας, τηλέφωνο, τηλεομοιοτυπία (εννοεί fax), ηλεκτρονικό ταχυδρομείο).

γ) Ειδικότερα, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται, προκειμένου για σχολάζουσα κληρονομιά από τον κηδεμόνα, για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή, για μεσεγγύηση από το μεσεγγυούχο, για πτωχεύσαντα από το σύνδικο, για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα ή τον επίτροπο και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς ή γι' αυτόν που τελεί σε δικαστική συμπαράσταση από το δικαστικό συμπαραστάτη και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του και εν γένει από κάθε πρόσωπο του άρθρου 64 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Προσοχή : Για τις όλες τις ως άνω περιπτώσεις, υποχρεωτικώς με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής συνυποβάλλονται και τα νομιμοποιητικά έγγραφα από τα οποία προκύπτουν οι παραπάνω ιδιότητες.

δ) Σε περιπτώσεις κατάργησης ή αναστολής λειτουργίας, κατά περίπτωση, της φορολογικής αρχής ή τμήματος ή γραφείου αυτής, που εξέδωσε την πράξη, η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. υποδοχής, η οποία και την διαβιβάζει σύμφωνα με τα οριζόμενα, στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

ε) Ο υπόχρεος ταυτόχρονα με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής, συνυποβάλλει στην αρμόδια φορολογική αρχή και ηλεκτρονικό φάκελο (σε οπτικό δίσκο – CD ή USB κλπ.), στον οποίο περιλαμβάνονται σε μαγνητική μορφή και σε οποιαδήποτε αναγνώσιμη μορφή αρχείου :

αα) η υποβληθείσα ενδικοφανής προσφυγή,

ββ) η αίτηση αναστολής σε περίπτωση αυτοτελούς υποβολής,

γγ) τα έγγραφα και δικαιολογητικά που επικαλείται (σε ηλεκτρονικά αρχεία), συνοδευόμενο από υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986, με την οποία δηλώνεται το ακριβές του περιεχομένου των στοιχείων του ηλεκτρονικού φακέλου.

11.3.4. Διαδικασία εξέτασης ενδικοφανούς προσφυγής (άρθρο 4 της απόφασης)

α) Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής,

καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο.

β) Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται εντός της οριζόμενης προθεσμίας για την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, να καλεί τον υπόχρεο εντός 5 εργασίμων ημερών, προκειμένου αυτός να εκφράσει τις απόψεις του εγγράφως ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς.

γ) Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα.

Προσοχή : Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.

δ) Προκειμένου να τύχουν εφαρμογής τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 4 της απόφασης (*εννοείται η ανωτέρω περίπτωση γ'*), η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο.

ε) Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η διενεργούμενη ακρόαση διεξάγεται και προφορικώς σε καθορισμένη ώρα και ημερομηνία εντός της Υπηρεσίας, ώστε ο υπόχρεος να αναπτύξει λεπτομερέστερα τους διαλαμβανόμενους στο έγγραφο της ακρόασής του ισχυρισμούς και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην προφορική ακρόαση συμμετέχουν τρεις τουλάχιστον υπάλληλοι που ορίζονται από τον προϊστάμενο της Υπηρεσίας, μεταξύ των οποίων υπάλληλος που χειρίζεται την υπόθεση και ο προϊστάμενος του αρμοδίου Τμήματος, καθώς και ο υπόχρεος ο οποίος παρίσταται αυτοπροσώπως ή με εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο με βάση ειδικό πληρεξούσιο έγγραφο με θεώρηση του γνήσιου της υπογραφής από την κατά νόμο αρμόδια αρχή.

στ) Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, στο πλαίσιο της κατά τα ως άνω οριζόμενα ειδικής διοικητικής διαδικασίας – ενδικοφανούς προσφυγής, μπορεί να καλεί οποιονδήποτε για να παρέχει πληροφορίες και να αιτείται την προσκόμιση οποιουδήποτε εγγράφου ή άλλου στοιχείου το οποίο κρίνεται αναγκαίο στο πλαίσιο της επανεξέτασης της πράξης, τηρουμένων των σχετικών διατάξεων περί επαγγελματικού απορρήτου και προστασίας των

ευαίσθητων προσωπικών δεδομένων. Επίσης μπορεί να προκαλεί γνωμοδοτήσεις ή γνωματεύσεις αρμοδίων οργάνων του Υπουργείου Οικονομικών και του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και ιδίως του Ειδικού Γραφείου Νομικού Συμβούλου Φορολογίας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, σύμφωνα με τις διατάξεις που το διέπουν.

ζ) Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

η) Οι Υπηρεσίες, οι υπάλληλοι και τα όργανα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων οφείλουν, κατά προτεραιότητα να παρέχουν κάθε πληροφορία ή σχετικό έγγραφο και να αποφαινούνται εντός των τασσομένων προθεσμιών, σύμφωνα με τις σχετικές πράξεις και αποφάσεις του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

11.3.5. Έκδοση της απόφασης (άρθρο 5 της απόφασης)

α) Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών εκδίδει, μετά από εισήγηση του ορισθέντος ή των ορισθέντων υπαλλήλων, αιτιολογημένη απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής και επί της αιτήσεως αναστολής καταβολής που προβλέπεται στο άρθρο 2. Η απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής εκδίδεται εντός προθεσμίας 60 ημερών από την ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής στην αρμόδια φορολογική αρχή.⁷

Η απόφαση επί της αιτήσεως αναστολής καταβολής εκδίδεται εντός προθεσμίας 20 ημερών από την ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής. Σε κάθε περίπτωση, η απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής περιέχει και την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού.

Προσοχή : Εάν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς.

β) Αν εντός της κατά τα ανωτέρω προβλεπόμενης προθεσμίας, δεν εκδοθεί απόφαση, τότε θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και ο υπόχρεος έχει λάβει γνώση αυτής της απόρριψης κατά την εκπνοή της ανωτέρω προθεσμίας.

Προσοχή : Στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί απόφαση, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ενημερώνει το αργότερο εντός δυο ημερών από την εκπνοή της προβλεπόμενης για την έκδοση της απόφασης προθεσμίας την αρμόδια φορολογική αρχή για τις δικές της ενέργειες.

⁷ Ειδικά στην περίπτωση των ενδικοφανών προσφυγών που υποβάλλονται στην αρμόδια φορολογική αρχή μέχρι τις 28.2.2014, η προθεσμία επεκτείνεται σε 120 ημέρες.

γ) Αντίγραφο της απόφασης, η οποία αποτελεί εκτελεστό τίτλο, αποστέλλεται άμεσα και στην αρμόδια φορολογική αρχή για τις δικές της ενέργειες.

11.3.6. Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων (άρθρο 6 της απόφασης)

Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών δύναται με απόφασή του, που δημοσιεύεται στο ΦΕΚ, να μεταβιβάζει στον Υποδιευθυντή Επανεξέτασης και στον Υποδιευθυντή Νομικών Θεμάτων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών την αρμοδιότητα έκδοσης και κοινοποίησης των αποφάσεων που προβλέπονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 5 της απόφασης ΠΟΛ. 1002/2.1.2014 (περίπτωση α' της παραγράφου 11.3.5 της παρούσας μελέτης), όπως ειδικότερα αυτές κατανέμονται για κάθε Υποδιεύθυνση στη με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

Επίσης δύναται να μεταβιβάζει στον Υποδιευθυντή Νομικών Θεμάτων την έκδοση και κοινοποίηση των αποφάσεων επί αιτημάτων επανεξέτασης των ενεργειών της Φορολογικής Διοίκησης που έχουν εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013, σε εφαρμογή των διατάξεων για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σε περίπτωση Φοροδιαφυγής.

Προσοχή : Ορίζεται ρητά ότι οι μεταβιβαζόμενες αρμοδιότητες μπορούν να ασκούνται παράλληλα και από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

11.3.7. Μεταβατικές διατάξεις (άρθρο 7 της απόφασης)

Ενδικοφανείς προσφυγές που ασκήθηκαν ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης και είναι εκκρεμείς κατά το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξετάζονται από τη μετονομασθείσα Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70B του Ν. 2238/1994 και τα οριζόμενα στα άρθρα 1 έως 5 της ΠΟΛ. 1209/6.9.2013, (ομοίως και οι ενδικοφανείς προσφυγές που θα ασκηθούν για πράξεις που εκδόθηκαν μέχρι 31.12.2013).⁸

⁸ Τα άρθρα 1 έως και 5 της απόφασης ΠΟΛ. 1209/6.9.2013 έχουν ως εξής :

«Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας (άρθρο 1)

1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί ρητές πράξεις που εκδίδονται σε βάρος του από τη φορολογική αρχή από 1.8.2013 και εφεξής, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, οφείλει να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.

Αίτημα αναστολής καταβολής του ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης (άρθρο 2)

1. Σε περίπτωση υποβολής από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αιτήματος αναστολής καταβολής του ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Το αίτημα αναστολής υποβάλλεται με το έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής ή αυτοτελώς με ιδιαίτερο έγγραφο που κατατίθεται την ίδια ημέρα με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

2. Με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραίτητως υπεύθυνη δήλωση στην οποία ο αιτών δηλώνει : α) τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον οικονομικό έτος και β) την περιουσιακή του κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής .

Αν ο αιτών είναι φυσικό πρόσωπο, δηλώνονται και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον οικονομικό έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή του ή της συζύγου και των ανηλίκων τέκνων αυτού κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, δηλώνονται και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον οικονομικό έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή, κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής, των συνδεδεμένων νομικών προσώπων με τον αιτούντα καθώς και των φυσικών προσώπων που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος. Ως συνδεδεμένο νομικό πρόσωπο για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου, νοείται η σύνδεση με σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσιώδους διοικητικής ή οικονομικής εξάρτησης ή ελέγχου, λόγω συμμετοχής του αιτούντος στο κεφάλαιο ή τη διοίκηση του άλλου νομικού προσώπου ή λόγω συμμετοχής των ιδίων προσώπων στο κεφάλαιο ή στη διοίκηση και των δύο νομικών προσώπων.

Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει ιδίως τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε ακίνητα, τις καταθέσεις οπουδήποτε είδους και τα συναφή τραπεζικά προϊόντα, τις επενδύσεις σε κινητές αξίες, τα μηχανοκίνητα ιδιωτικά μέσα μεταφοράς, τα δάνεια και τις δωρεές, τις μετοχές, τα μερίδια, τα δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής σε κεφάλαιο σε οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 51Α του Κ.Φ.Ε. (Ν. 2238/1994) και τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε κινητά αξίας άνω των 10.000,00 ευρώ. Μαζί με την περιουσιακή κατάσταση δηλώνεται από τον αιτούντα και η εκτιμώμενη αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται σε αυτήν. Για τα ακίνητα δηλώνεται και η αντικειμενική αξία αυτών.

Αν ο αιτών τηρεί λογιστικά βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος οικονομικού έτους.

3. Αίτηση αναστολής που δεν συνοδεύεται από τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται.

Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής (άρθρο 3)

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας 30 ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην αρμόδια φορολογική αρχή από τον υπόχρεο και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, την διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων. Με το έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής ο υπόχρεος οφείλει να διορίζει αντίκλητο και να αναφέρει τα πλήρη

στοιχεία επικοινωνίας με αυτόν (όνομα, επώνυμο, πατρώνυμο, επάγγελμα, διεύθυνση επικοινωνίας, τηλέφωνο, τηλεομοιοτυπία, ηλεκτρονικό ταχυδρομείο).

3. Ειδικότερα, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται, προκειμένου για σχολάζουσα κληρονομιά από τον κηδεμόνα, για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή, για μεσεγγυήση από το μεσεγγυούχο, για πτωχεύσαντα από το σύνδικο, για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα ή τον επίτροπο και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς ή γι' αυτόν που τελεί σε δικαστική συμπαράσταση από το δικαστικό συμπαραστάτη και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του και εν γένει από κάθε πρόσωπο του άρθρου 64 παράγραφος 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για τις όλες τις ως άνω περιπτώσεις, υποχρεωτικώς με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής συνυποβάλλονται και τα νομιμοποιητικά έγγραφα από τα οποία προκύπτουν οι παραπάνω ιδιότητες.

4. Σε περιπτώσεις κατάργησης ή αναστολής λειτουργίας, κατά περίπτωση, της φορολογικής αρχής ή τμήματος ή γραφείου αυτής, που εξέδωσε την πράξη, η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. υποδοχής, η οποία και την διαβιβάζει σύμφωνα με τα οριζόμενα, στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης.

5. Ο υπόχρεος ταυτόχρονα με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής, συνυποβάλλει στην αρμόδια φορολογική αρχή και ηλεκτρονικό φάκελο (σε οπτικό δίσκο – CD ή USB κ.λπ.), στον οποίο περιλαμβάνονται σε μαγνητική μορφή και σε οποιαδήποτε αναγνώσιμη μορφή αρχείου:

α) η υποβληθείσα ενδικοφανής προσφυγή,

β) η αίτηση αναστολής σε περίπτωση αυτοτελούς υποβολής,

γ) τα έγγραφα και δικαιολογητικά που επικαλείται (σε ηλεκτρονικά αρχεία), συνοδευόμενο από υπεύθυνη δήλωση άρθρου 8 του Ν. 1599/1986, με την οποία δηλώνεται το ακριβές του περιεχομένου των στοιχείων του ηλεκτρονικού φακέλου.

6. Ο προϊστάμενος της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται αναθέτει την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής σε υπάλληλο ή και υπαλλήλους των Τμημάτων Επανεξέτασης ή του Τμήματος Νομικής Υποστήριξης- Επανεξέτασης ή από κοινού κατά περίπτωση. Αν ο υπόχρεος μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή υποβάλλει και αίτημα αναστολής της καταβολής του πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, το αίτημα αυτό ανατίθεται στον ίδιο υπάλληλο με την ίδια ως άνω εντολή.

Διαδικασία εξέτασης ενδικοφανούς προσφυγής (άρθρο 4)

1. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ερευνά στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση.

Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο.

2. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται εντός της οριζόμενης προθεσμίας για την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, να καλεί τον υπόχρεο εντός 5 εργασίμων ημερών, προκειμένου αυτός να εκφράσει τις απόψεις του εγγράφως ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς.

3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.

4. Προκειμένου να τύχουν εφαρμογής τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο της παρούσας απόφασης, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο.

5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης συντρέχει λόγος, η διενεργούμενη ακρόαση διεξάγεται και προφορικώς σε καθορισμένη ώρα και ημερομηνία εντός της Υπηρεσίας, ώστε ο υπόχρεος να αναπτύξει λεπτομερέστερα τους διαλαμβανόμενους στο έγγραφο της ακρόασής

12. Πρόσθετοι φόροι, τόκοι και πρόστιμα σε πράξεις καταλογισμού φόρου που αφορούν χρήσεις έως 31.12.2013 που εκδίδονται από 1.1.2014 και σε εκπρόθεσμες

του ισχυρισμούς και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην προφορική ακρόαση συμμετέχουν τρεις τουλάχιστον υπάλληλοι που ορίζονται από τον προϊστάμενο της Υπηρεσίας, μεταξύ των οποίων υπάλληλος που χειρίζεται την υπόθεση και ο προϊστάμενος του αρμοδίου Τμήματος, καθώς και ο υπόχρεος ο οποίος παρίσταται αυτοπροσώπως ή με εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο με βάση ειδικό πληρεξούσιο έγγραφο με θεώρηση του γνήσιου της υπογραφής από την κατά νόμο αρμόδια αρχή.

6. Στην περίπτωση που ο υπόχρεος με την ενδικοφανή προσφυγή, επικαλείται και προσκομίζει στοιχεία τα οποία κρίνονται ως νέα, καθόσον δεν τα είχε στην διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπόψη της κατά την έκδοση της πράξης και κρίνεται ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις ή έρευνες σε σχέση με την υπόθεση, ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται με αιτιολογημένη πράξη του να αναπέμπει την υπόθεση στην αρμόδια φορολογική αρχή, τάσσοντας ρητή προθεσμία προκειμένου η τελευταία να αποστείλει στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το σχετικό της πόρισμα.

7. Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημείλειας, ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής ενεργεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

8. Ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, στο πλαίσιο της κατά τα ως άνω οριζόμενα ειδικής διοικητικής διαδικασίας – ενδικοφανούς προσφυγής, μπορεί να καλεί οποιονδήποτε για να παρέχει πληροφορίες και να αιτείται την προσκόμιση οποιουδήποτε εγγράφου ή άλλου στοιχείου το οποίο κρίνεται αναγκαίο στο πλαίσιο της επανεξέτασης της πράξης, τηρουμένων των σχετικών διατάξεων περί επαγγελματικού απορρήτου και προστασίας των ευαίσθητων προσωπικών δεδομένων. Επίσης μπορεί να προκαλεί γνωμοδοτήσεις ή γνωματεύσεις αρμοδίων οργάνων του Υπουργείου Οικονομικών και του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και ιδίως του Ειδικού Γραφείου Νομικού Συμβούλου Φορολογίας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, σύμφωνα με τις διατάξεις που το διέπουν.

9. Οι Υπηρεσίες, οι υπάλληλοι και τα όργανα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων οφείλουν, κατά προτεραιότητα να παρέχουν κάθε πληροφορία ή σχετικό έγγραφο και να αποφαίνονται εντός των τασσομένων προθεσμιών, σύμφωνα με τις σχετικές πράξεις και αποφάσεις του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

Έκδοση της απόφασης (άρθρο 5)

1. Ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή ο Υποδιευθυντής Επανεξέτασης, εφόσον ο τελευταίος εξουσιοδοτείται σχετικώς, εκδίδει και κοινοποιεί αιτιολογημένη απόφαση μετά από εισήγηση του ορισθέντος ή των ορισθέντων υπαλλήλων, εντός προθεσμίας 60 ημερών από την ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής. Ειδικά στην περίπτωση των ενδικοφανών προσφυγών που υποβάλλονται στην αρμόδια φορολογική αρχή μέχρι τις 28.2.2014, η προθεσμία έκδοσης και κοινοποίησης στον υπόχρεο της απόφασης, επεκτείνεται σε 120 ημέρες. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση περιέχει και την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Εάν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς.

2. Εάν εντός της κατά τα ανωτέρω προβλεπόμενης προθεσμίας, δεν εκδοθεί ή δεν έχει κοινοποιηθεί η απόφαση στον υπόχρεο, τότε θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης και ο υπόχρεος έχει λάβει γνώση αυτής της απόρριψης κατά την εκπνοή της ανωτέρω προθεσμίας. Στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί απόφαση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ενημερώνει το αργότερο εντός δυο ημερών από την εκπνοή της προβλεπόμενης για την έκδοση της απόφασης προθεσμίας την αρμόδια φορολογική αρχή για τις δικές της ενέργειες.

3. Αντίγραφο της απόφασης, η οποία επέχει θέση τίτλου βεβαίωσης, αποστέλλεται άμεσα και στην αρμόδια φορολογική αρχή για τις δικές της ενέργειες.»

χρεωστικές δηλώσεις ή/και εκπρόθεσμες δηλώσεις από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση ή/και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν περιόδους έως την 31.12.2013 οι οποίες υποβάλλονται από την 1.1.2014 (μεταβατικές διατάξεις)

α) Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 17 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 στις **πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου** που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 (*Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής*) και 57 (*Πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής*) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

β) Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 για την υποβολή μετά την 1.1.2014, **εκπρόθεσμων χρεωστικών δηλώσεων** που αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις έως 31.12.2013, επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, όπως ισχύουν κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 53 (*Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής*) και 57 (*Πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής*) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

γ) Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 19 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 για την υποβολή, μετά την 1.1.2014, **εκπρόθεσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα** που αφορούν περιόδους έως την 31.12.2013, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το ποσό των 100,00 ευρώ.⁹

⁹ Πρόστιμο εκπρόθεσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα προβλεπόμενο από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013.