

Ν. 4174/2013
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

ΜΕΡΟΣ Α΄
ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ

ΕΠΗΚΑΙΡΟΠΟΙΗΜΕΝΟΣ ΕΩΣ Ν. 4583/2018 (Α΄ 212/18.12.2018)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ
ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 1
Γενικά

Ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (εφεξής «ο Κώδικας») καθορίζει τη διαδικασία προσδιορισμού¹, και είσπραξης των εσόδων του Δημοσίου, που ορίζονται στο άρθρο 2, καθώς και τις διοικητικές κυρώσεις για τη μη συμμόρφωση με την κείμενη νομοθεσία, η οποία ρυθμίζει τα έσοδα αυτά.

Άρθρο 2
Πεδίο εφαρμογής²

1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:
- α. Φόρο Εισοδήματος.
 - β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).
 - γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.ΙΑ).
 - δ. Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Τυχερά Παίγνια.
 - ε. Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' και β'.
 - στ. Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.

Άρθρο 3
Ορισμοί

¹ Με την παρ. 1 του άρθρου 39 του ν. 4223/2013 (Α΄ 287) διαγράφηκε η λέξη «βεβαίωσης».

² Το άρθρο 2 τίθεται, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με την παρ. 2 του άρθρου 39 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής:

«Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

- α. Φόρο Εισοδήματος.
- β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).
- γ. Φόρο κατοχής ακίνητης περιουσίας.
- δ. Κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' και β'.
- ε. Χρηματικές κυρώσεις, οι οποίες προβλέπονται από τον Κώδικα.»

Για τους σκοπούς του Κώδικα, ισχύουν οι έννοιες των όρων, όπως εκάστοτε ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εκτός αν τους αποδίδεται ρητώς διαφορετική έννοια στον Κώδικα. Οι παρακάτω ορισμοί ισχύουν για τους σκοπούς του Κώδικα:

α) ως «φορολογούμενος» νοείται:

αα. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να καταβάλλει φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα ή έχει οποιαδήποτε άλλη φορολογική υποχρέωση ή

ββ. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να παρακρατεί φόρους και να τους αποδίδει στη Φορολογική Διοίκηση

β) ως «πρόσωπο» νοείται: κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, καθώς και κάθε είδους νομική οντότητα

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

δ) ως «νομική οντότητα» νοείται: κάθε μάρφωμα εταιρικής ή μη οργάνωσης³ και κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα που δεν είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο, όπως ιδίως συνεταιρισμός, οργανισμός, υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρεία, κάθε μορφής εταιρεία ιδιωτικών επενδύσεων, κάθε μορφής καταπίστευμα ή εμπίστευμα ή οποιοδήποτε μάρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφής ίδρυμα, σωματείο ή οποιοδήποτε μάρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφής προσωπικής επιχείρησης ή οποιαδήποτε οντότητα προσωπικού χαρακτήρα, κάθε μορφής κοινή επιχείρηση, κάθε μορφής εταιρεία διαχείρισης κεφαλαίου ή περιουσίας ή διαθήκης ή κληρονομιάς ή κληροδοσίας ή δωρεάς, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρεία αστικού δικαίου, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, κοινωνίες αστικού δικαίου

ε)⁴ ως «νόμιμη προθεσμία καταβολής» νοείται: το χρονικό διάστημα εντός του οποίου καταβάλλονται οι φόροι και τα πρόστιμα, όπως προβλέπεται στο νόμο που επιβάλλει την αντίστοιχη φορολογία και στις διατάξεις του Κώδικα, ενώ ως «ληξιπρόθεσμα» νοούνται οι φόροι και τα πρόστιμα μετά την παρέλευση του ανωτέρου χρονικού διαστήματος

στ)⁵ ως «Φορολογική Διοίκηση» νοείται: η Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων

ζ)⁶ ως «Γενικός Γραμματέας» νοείται: ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων

η) ως «Υπουργός» νοείται ο Υπουργός Οικονομικών

³ Με την παρ. 3 του άρθρου 39 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν οι λέξεις «ανεξαρτήτως νομικής προσωπικότητας».

⁴ Με την παρ. 4 του άρθρου 39 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα περ. ε' και οι περ. ε', στ', ζ' και η' αναριθμήθηκαν σε στ', ζ', η' και θ' αντίστοιχα.

⁵ Με την παρ. 2 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016 ορίστηκε ότι από 1. 1.2017, ημερομηνία της έναρξης λειτουργίας της Αρχής, όπου στις κείμενες διατάξεις αναφέρεται ο όρος «Φορολογική Διοίκηση» ή «Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων» και οι υπηρεσίες αυτής νοούνται η Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων και οι υπηρεσίες αυτής.

⁶ Με την παρ. 2 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016 ορίστηκε ότι από 1. 1.2017, ημερομηνία της έναρξης λειτουργίας της Αρχής, όπου στις κείμενες διατάξεις αναφέρεται ο όρος «Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων» ή «Γενικός Γραμματέας της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων» νοούνται ο «Διοικητής» ή το «Συμβούλιο Διοίκησης» της ΑΑΔΕ, κατά λόγο αρμοδιότητας. Σε περίπτωση αμφιβολίας, νοείται ο Διοικητής.

θ) ως «φορολογικός κάτοικος» νοείται οποιοδήποτε πρόσωπο θεωρείται φορολογικός κάτοικος, σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Άρθρο 4⁷

Μεταβίβαση Αρμοδιοτήτων, Ανάθεση Καθκόντων και Εξουσιοδότηση Υπογραφής⁸

Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων-
ανάθεση καθκόντων

1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται, με απόφασή του, να μεταβιβάζει αρμοδιότητες και να αναθέτει τα καθήκοντά του ή της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με τον Κώδικα και την κείμενη νομοθεσία σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης.

Εξουσιοδότηση υπογραφής

Επίσης, δύναται, με απόφασή του, να εξουσιοδοτεί ιεραρχικά υφιστάμενο του όργανα να υπογράφουν, με εντολή του, πράξεις ή άλλα έγγραφα της αρμοδιότητάς του.⁹

Περαιτέρω εξουσιοδότηση
υπογραφής

Η άσκηση της αρμοδιότητας που μεταβιβάστηκε και η εξουσιοδότηση υπογραφής μπορεί, σύμφωνα με την απόφαση του Γενικού Γραμματέα, να αφορά περισσότερα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης.¹⁰

Επιτρέπεται η περαιτέρω εξουσιοδότηση υπογραφής από τα όργανα στα οποία μεταβιβάστηκαν οι αρμοδιότητες ή τα οποία εξουσιοδοτήθηκαν να υπογράφουν από τον Γενικό Γραμματέα, σε ιεραρχικά υφιστάμενα όργανα αυτών, στις περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται από τις αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των δύο πρώτων εδαφίων της παρούσας παραγράφου.¹¹

Τροποποίηση αποφάσεων

2. Οι αποφάσεις για μεταβίβαση αρμοδιότητας, ανάθεση καθκόντων ή εξουσιοδότηση υπογραφής μπορεί να τροποποιούνται εν όλω ή εν μέρει από το όργανο που τις εξέδωσε.

⁷ Το άρθρο 4 τίθεται, όπως ισχύει μετά την τελευταία τροποποίησή του με την παρ. 1 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 (Α' 141). Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται, με απόφασή του, να μεταβιβάζει αρμοδιότητες και να αναθέτει τα καθήκοντά του ή της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με τον Κώδικα και την κείμενη νομοθεσία σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, τα οποία δεν μπορούν να μεταβιβάσουν περαιτέρω τις αρμοδιότητες της παρούσας παραγράφου. [με την παρ. 6 του άρθρου 39 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν οι λέξεις «τα οποία δεν μπορούν να μεταβιβάσουν περαιτέρω τις αρμοδιότητες της παρούσας παραγράφου»].

2. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να ανακαλεί οποτεδήποτε εγγράφως κάθε [με την περ. 2α της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 διαγράφηκαν οι λέξεις «να ανακαλεί οποτεδήποτε εγγράφως κάθε» της αρχικής διατύπωσης και προστέθηκαν οι λέξεις «τροποποιεί εν όλω ή εν μέρει την απόφασή του για»] μεταβίβαση αρμοδιότητας και [με την παρ. 7 του άρθρου 39 του ν.4223/2013 διαγράφηκε η λέξη «και» και προστέθηκαν οι λέξεις «και εξουσιοδότηση υπογραφής»] ανάθεση καθκόντων κατά το παρόν άρθρο.».

⁸ Ο τίτλος τίθεται όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με την παρ. 5 του άρθρου 39 του ν. 4223/2013. Ο αρχικός τίτλος είχε ως εξής: «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και ανάθεση καθκόντων».

⁹ Με την παρ. 6 του άρθρου 39 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέο εδάφιο ως εξής: «Επίσης, δύναται, με απόφασή του, να εξουσιοδοτεί ιεραρχικά υφιστάμενό του όργανο να υπογράφει, με εντολή του, πράξεις ή άλλα έγγραφα της αρμοδιότητάς του.». Με την περ. 1α της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 (Α' 85) οι λέξεις «όργανο» και «υπογράφει» του δεύτερου εδαφίου αντικαταστάθηκαν από τις λέξεις «όργανα» και «υπογράφουν» αντίστοιχα. Σημειώνεται ότι ο νομοθέτης παρέλειψε, προφανώς εκ παραδρομής, να διορθώσει τη λέξη «υφιστάμενο» με το ορθό «υφιστάμενα».

¹⁰ Με την περ. 1β της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε το τρίτο εδάφιο της παρ. 1.

¹¹ Με την παρ.1 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 προστέθηκε το τέταρτο εδάφιο της παρ. 1.

Άρθρο 5¹²**Κοινοποίηση πράξεων**

Τρόποι κοινοποίησης	1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.
Κοινοποίηση σε φυσικό πρόσωπο	2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: <ul style="list-style-type: none"> α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον

¹² Το άρθρο 5 τίθεται, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με την παρ. 8 του άρθρου 39 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή σύμφωνα με τις διατάξεις που εκάστοτε ισχύουν για την ηλεκτρονική κοινοποίηση, ή

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας του εν λόγω προσώπου ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο.

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή με τις διατάξεις που εκάστοτε ισχύουν για την ηλεκτρονική κοινοποίηση στο νόμιμο εκπρόσωπο ή στον καθορισμένο κατά το άρθρο 8 του Κώδικα, φορολογικό εκπρόσωπο ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή

δ) επιδοθεί στο νόμιμο εκπρόσωπο ή στον καθορισμένο κατά το άρθρο 8 του Κώδικα φορολογικό εκπρόσωπο κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνον εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο.

4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα, έγγραφα που έχουν πληροφοριακό χαρακτήρα μπορούν να κοινοποιούνται με απλή επιστολή.

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) εργάσιμων ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) εργάσιμων ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής.

6. Εάν κανένας από τους τρόπους κοινοποίησης που ορίζονται στις παραγράφους 2 και 3 δεν μπορεί να λάβει χώρα, τότε κοινοποίηση πράξης, η οποία αφορά τη φορολογία ακινήτων, είναι δυνατόν να συντελεσθεί με επίδοση στον ίδιο ή σε οποιοδήποτε ενήλικο φυσικό πρόσωπο που έχει έννομη σχέση με τον κύριο ή επικαρπωτή του ακινήτου και είναι παρόν στο ακίνητο ή με θυροκόλληση της πράξης στο ακίνητο.»

Κοινοποίηση σε νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα

γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.

Κοινοποίηση με απλή επιστολή

4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα έγγραφα που έχουν πληροφοριακό χαρακτήρα ή πράξεις προσδιορισμού φόρου του άρθρου 32 του παρόντος Κώδικα μπορούν να κοινοποιούνται με απλή επιστολή.

Τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης (συστημένη επιστολή)

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίστηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.

Τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης (ηλεκτρονική κοινοποίηση)

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στο λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης.

Επίδοση

7. Εάν κανένας από τους τρόπους κοινοποίησης που ορίζονται στις παραγράφους 2 και 3 δεν μπορεί να λάβει χώρα, τότε κοινοποίηση πράξης η οποία αφορά τη φορολογία ακινήτων, είναι δυνατόν να συντελεσθεί με επίδοση στον ίδιο ή σε οποιοδήποτε ενήλικο φυσικό πρόσωπο που έχει έννομη σχέση με τον κύριο ή επικαρπωτή του ακινήτου και είναι παρόν στο ακίνητο ή με θυροκόλληση της πράξης στο ακίνητο.

Άρθρο 6

Έντυπα

Εξουσιοδοτική διάταξη

1. Ο Γενικός Γραμματέας, με απόφασή του καθορίζει τον τύπο και το περιεχόμενο των εντύπων, υπεύθυνων δηλώσεων, δηλώσεων, πινάκων και άλλων εγγράφων που υποβάλλει ο φορολογούμενος¹³.

Διάθεση εντύπων

2. Η Φορολογική Διοίκηση θέτει τα έγγραφα που προβλέπονται στην παράγραφο 1, στη διάθεση του κοινού, δωρεάν, ηλεκτρονικά, ταχυδρομικά ή στις κατά τόπους υπηρεσίες της.

Άρθρο 7

Προθεσμίες

Εκπνοή/παράταση προθεσμιών

1. Εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από τη φορολογική νομοθεσία, συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα, κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό.

Ημερομηνία υποβολής εγγράφων

2. Δήλωση, προσφυγή ή άλλο έγγραφο που υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση λογίζεται ότι υποβλήθηκε στην ημερομηνία που κατατίθεται και πρωτοκολλείται από τη Φορολογική Διοίκηση ή, εφόσον αποσταλεί ταχυδρομικώς, την ημερομηνία σήμανσης με ταχυδρομική σφραγίδα ή, στην περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής, την

¹³ Με την παρ. 9 του άρθρου 39 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «υποβάλλει ο φορολογούμενος» αντικατέστησαν τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «απαιτούνται για την εφαρμογή του Κώδικα».

ημερομηνία παραλαβής από το πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.

Άρθρο 8 Φορολογικός εκπρόσωπος

- Φορολογικός εκπρόσωπος** 1. Φορολογούμενος που δεν διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα, υποχρεούται να ορίσει εκπρόσωπο με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, για σκοπούς συμμόρφωσης με τις τυπικές υποχρεώσεις, σύμφωνα με τον Κώδικα. Ο Γενικός Γραμματέας με απόφασή του καθορίζει τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου.
- Εκπροσώπηση για σκοπούς ΦΠΑ** 2. Εξαιρετικά, για την εκπροσώπηση, για σκοπούς του ΦΠΑ, φορολογουμένου, ο οποίος δεν έχει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα, ισχύουν οι ειδικές διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ.

Άρθρο 9¹⁴ Ερμηνευτικές Εγκύκλιοι και Οδηγίες

- Ερμηνευτικές εγκύκλιοι/οδηγίες-έναρξη ισχύος** 1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους.
- Δεσμευτικότητα για τη Φορολογική Διοίκηση** 2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.
- Δεσμευτικότητα για τους φορολογουμένους** 3. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δεν είναι δεσμευτικές για τους φορολογούμενους.
- Δεσμευτικότητα απαντήσεων** 4. Απαντήσεις που παρέχονται ή απόψεις που διατυπώνονται από υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης σχετικά με την ερμηνεία της φορολογικής νομοθεσίας, δεν δεσμεύουν τη Φορολογική Διοίκηση, εκτός από τις περιπτώσεις, στις οποίες αυτό προβλέπεται στον Κώδικα.
- Προστασία φορολογούμενου** 5. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος ακολούθησε τις εγκυκλίους της Φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με τη φορολογική του υποχρέωση,

¹⁴ Το άρθρο 9 τίθεται, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με την παρ. 1 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017 (Α' 80). Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο του Υπουργείου Οικονομικών και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους.

2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.

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

4. Απαντήσεις που παρέχονται ή απόψεις που διατυπώνονται από υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης σχετικά με την ερμηνεία της φορολογικής νομοθεσίας, δεν δεσμεύουν τη Φορολογική Διοίκηση, εκτός από τις περιπτώσεις, στις οποίες αυτό προβλέπεται στον Κώδικα.

5. Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος ακολούθησε τις εγκυκλίους της φορολογικής διοίκησης αναφορικά με τη φορολογική του υποχρέωση, δεν του επιβάλλεται πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης.»

η δήλωσή του δεν θεωρείται ανακριβής ή δεν θεωρείται ότι παρέλειψε να υποβάλει δήλωση, κατά περίπτωση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΜΗΤΡΩΟ¹⁵

Άρθρο 10¹⁶

¹⁵ Σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 112 του ν. 4549/2018 (Α' 105) οι διατάξεις των άρθρων 10 και 11 ΚΦΔ σχετικά με την απαίτηση κατάθεσης εγγύησης έχουν εφαρμογή από την 1.1.2019 και μετά.

¹⁶ Το άρθρο 10 τίθεται, όπως ισχύει μετά κι από την τελευταία τροποποίησή του με την παρ. 1α του άρθρου 112 του ν. 4549/2018. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής:

«1. Κάθε πρόσωπο που πρόκειται [με την παρ. 1 του άρθρου 40 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή»] να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο κατά τον τρόπο και το χρόνο που ορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα. Με όμοια απόφαση είναι δυνατόν να ορίζονται άλλες κατηγορίες προσώπων, για τις οποίες απαιτείται εγγραφή στο φορολογικό μητρώο.

2. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να απαιτήσει εγγύηση από οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο, εάν μέτοχος ή εταίρος του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που υποβάλλει τη δήλωση υπήρξε κατά τα τελευταία πέντε (5), πριν από την υποβολή της, έτη, μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου, ή νόμιμος εκπρόσωπος άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας ή ήταν «συνδεδεμένο πρόσωπο» κατά το άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. με άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που πτώχευαν ή κατέστησαν αφερέγγυα και η πτώχευση ή αφερεγγυότητα είχε ως αποτέλεσμα τη μη είσπραξη ή διακινδύνευση είσπραξης από τη Φορολογική Διοίκηση ληξιπρόθεσμων φορολογικών οφειλών τουλάχιστον δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ.

3. Η εγγύηση, σύμφωνα με την παράγραφο 2, απαιτείται μόνο μετά από αιτιολογημένη έκθεση της Φορολογικής Διοίκησης, από την οποία προκύπτει, ότι οι εργασίες του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που υποβάλλει τη δήλωση εγγραφής θέτουν άμεσο κίνδυνο πρόκλησης ζημίας από τη μη είσπραξη μελλοντικών φόρων. Η Φορολογική Διοίκηση οφείλει, εντός δέκα (10) ημερών [με την παρ. 2 του άρθρου 40 του ν. 4223/2013 η λέξη «δέκα» και ο αριθμός «(10)» αντικαταστάθηκαν από τη λέξη «δεκατεσσάρων» από τον αριθμό «(14)»] από την παραλαβή της δήλωσης, να κοινοποιεί στο νομικό πρόσωπο ή στη νομική οντότητα που υποβάλλει τη δήλωση, την απαίτηση για παροχή εγγύησης μαζί με τη σχετική έκθεση. Στην περίπτωση αυτή η εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ολοκληρώνεται μόνο μετά την παροχή της αιτηθείσας εγγύησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζεται το είδος και το ύψος της εγγύησης [με την παρ. 3 του άρθρου 40 του ν. 4223/2013 αντικαταστάθηκε το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του παρόντος άρθρου από τη φράση «Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται το είδος, η διάρκεια, το ύψος της εγγύησης και το περιεχόμενο της έκθεσης.»].

4. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση εντός δέκα (10) ημερών για μεταβολές στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση κατοικίας ή τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα, ή το αντικείμενο της δραστηριότητας, καθώς και τις λοιπές πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά το χρόνο της εγγραφής. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζεται ο τρόπος ενημέρωσης και η έναρξη της παραπάνω προθεσμίας κατά περίπτωση.»

Με την παρ. 4 του άρθρου 40 του ν. 4223/2013 η παρ. 4 αντικαταστάθηκε ως εξής: «4. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση εντός δέκα (10) ημερών [με την παρ. 2α του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 οι λέξεις «εντός δέκα (10) ημερών» αντικαθίστανται από τις λέξεις «εντός τριάντα (30) ημερών»] για μεταβολές στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση κατοικίας ή τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα, το αντικείμενο της δραστηριότητας, τη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, καθώς και τις λοιπές πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά το χρόνο της εγγραφής. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές του προηγούμενου εδαφίου [με την παρ. 2γ του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 οι λέξεις «του προηγούμενου εδαφίου» αντικαθίστανται από τις λέξεις «των προηγούμενων εδαφίων»], μέχρι το χρόνο ενημέρωσής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο τρόπος ενημέρωσης και οι λεπτομέρειες εφαρμογής της παρούσας παραγράφου.»

Δήλωση εγγραφής στο
φορολογικό μητρώο

Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο

1.α¹⁷. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που πρόκειται να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου,

Με την παρ. 2β του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 προστέθηκε στο τέλος της παρ. 4 το ακόλουθο εδάφιο: «*Η υποχρέωση ενημέρωσης για μεταβολές στα ατομικά στοιχεία φορολογούμενου φυσικού προσώπου, που δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητά του δεν υπόκειται σε προθεσμία.*»

5. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος ή ο υπόχρεος, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 11. [με την παρ. 5 του άρθρου 40 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «*σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 11*» αντικαθίστανται από τις λέξεις «*του άρθρου αυτού*»], παραλείπει να εγγραφεί, σύμφωνα με τις προηγούμενες παραγράφους δεν απαλλάσσεται από την υποχρέωση καταβολής και παρακράτησης των φόρων και από τις λοιπές φορολογικές υποχρεώσεις.»

¹⁷ Η παρ. 1 του άρθρου 10, όπως ίσχυε μετά την τροποποίησή της με την παρ. 1 του άρθρου 355 του ν. 4512/2018 (Α' 5) και πριν από την τροποποίησή της με την παρ. 1α του άρθρου 112 του ν. 4549/2018, είχε ως εξής:

«1.α. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που πρόκειται να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο.

Στη δήλωση εγγραφής περιλαμβάνονται τα προσωπικά στοιχεία του φορολογούμενου, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, καθώς και η επωνυμία, ο διακριτικός τίτλος και η έδρα, σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, η δήλωση εγγραφής υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση αυτών.

β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης.

Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση.

Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος.

γ. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ορίζονται ο τρόπος, ο χρόνος, η διαδικασία υποβολής της δήλωσης εγγραφής και έναρξης στο φορολογικό μητρώο, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των παραγράφων 1 α και 1 β του παρόντος. Με όμοια απόφαση μπορεί να ορίζονται άλλες κατηγορίες προσώπων για τις οποίες απαιτείται εγγραφή στο φορολογικό μητρώο καθώς και επιπλέον στοιχεία τα οποία πρέπει να δηλώνονται από τον φορολογούμενο με τη δήλωση εγγραφής και έναρξης, πέραν των αναφερόμενων στις παραγράφους 1 α και 1 β.

Με την εγγραφή η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε κάθε φορολογούμενο κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο.

δ. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να απαιτήσει εγγύηση από οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο, εάν μέτοχος ή εταίρος του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που υποβάλλει τη δήλωση υπήρξε κατά τα τελευταία πέντε (5), πριν από την υποβολή της, έτη, μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου, ή νόμιμος εκπρόσωπος άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας ή ήταν «συνδεδεμένο πρόσωπο» κατά το άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. με άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που πτώχευαν ή κατέστησαν αφερέγγυα και η πτώχευση ή αφερέγγυοτητα είχε ως αποτέλεσμα τη μη είσπραξη ή διακινδύνευση είσπραξης από τη Φορολογική Διοίκηση ληξιπρόθεσμων φορολογικών οφειλών τουλάχιστον δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ.

ε. Η εγγύηση, σύμφωνα με την περίπτωση δ, απαιτείται μόνο μετά από αιτιολογημένη έκθεση της Φορολογικής Διοίκησης, από την οποία προκύπτει, ότι οι εργασίες του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που υποβάλλει τη δήλωση εγγραφής θέτουν άμεσο κίνδυνο πρόκλησης ζημίας από τη μη είσπραξη μελλοντικών φόρων. Η Φορολογική Διοίκηση οφείλει, εντός «δεκατεσσάρων» «(14)» ημερών από την παραλαβή της δήλωσης, να κοινοποιεί στο νομικό πρόσωπο ή στη νομική οντότητα που υποβάλλει τη δήλωση, την απαίτηση για παροχή εγγύησης μαζί με τη σχετική έκθεση. Στην περίπτωση αυτή η εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ολοκληρώνεται μόνο μετά την παροχή της αιτηθείσας εγγύησης.

Στοιχεία εγγραφής	σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο.
Χρόνος υποβολής δήλωσης	Στη δήλωση εγγραφής περιλαμβάνονται τα προσωπικά στοιχεία του φορολογούμενου, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, καθώς και η επωνυμία, ο διακριτικός τίτλος και η έδρα, σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.
Δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο	Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, η δήλωση εγγραφής υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση αυτών.
Χρόνος υποβολής της δήλωσης	β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας.
Στοιχεία δήλωσης	Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση.
Εξουσιοδοτική διάταξη	Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος.
Απόδοση ΑΦΜ με την εγγραφή	γ. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ορίζονται ο τρόπος, ο χρόνος, η διαδικασία υποβολής της δήλωσης εγγραφής και έναρξης στο φορολογικό μητρώο, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των παραγράφων 1α και 1β του παρόντος. Με όμοια απόφαση μπορεί να ορίζονται άλλες κατηγορίες προσώπων για τις οποίες απαιτείται εγγραφή στο φορολογικό μητρώο καθώς και επιπλέον στοιχεία τα οποία πρέπει να δηλώνονται από τον φορολογούμενο με τη δήλωση εγγραφής και έναρξης, πέραν των αναφερόμενων στις παραγράφους 1α και 1β.
Παροχή εγγύησης	Με την εγγραφή η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε κάθε φορολογούμενο κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο.
	δ. Η Φορολογική Διοίκηση απαιτεί εγγύηση από οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητα επιχειρηματικού περιεχομένου, εάν: i) το ίδιο το φυσικό πρόσωπο, οποτεδήποτε κατά το τρέχον και τα προηγούμενα πέντε (5), πριν από την υποβολή της δήλωσης έναρξης, φορολογικά έτη, πτώχευσε ή κατέστη εν γένει αφερέγγυο ή υπήρξε διευθυντής, πρόεδρος, διαχειριστής, διευθύνων σύμβουλος ή πρόσωπο εντεταλμένο στη διοίκηση νομικού προσώπου ή οντότητας ή ήταν

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ορίζονται το είδος, η διάρκεια, το ύψος της εγγύησης και το περιεχόμενο της έκθεσης.»

"συνδεδεμένο πρόσωπο" κατά το άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. με άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που πτώχευσαν ή κατέστησαν αφερέγγυα κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο, είτε

ii) μέτοχος με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον τριάντα τρία τοις εκατό (33%) ή εταίρος ή μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας υπήρξε οποτεδήποτε κατά το τρέχον και τα προηγούμενα πέντε (5), πριν από την υποβολή της δήλωσης έναρξης, φορολογικά έτη, διευθυντής, πρόεδρος, διαχειριστής, διευθύνων σύμβουλος ή πρόσωπο εντεταλμένο στη διοίκηση νομικού προσώπου ή οντότητας ή ήταν "συνδεδεμένο πρόσωπο" κατά το άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. με άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που πτώχευσαν ή κατέστησαν εν γένει αφερέγγυα κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο, και η πτώχευση ή άλλη αφερεγγυότητα είχε ως αποτέλεσμα να οφείλεται στη Φορολογική Διοίκηση, κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης έναρξης, συνολική βασική ληξιπρόθεσμη φορολογική οφειλή από φόρο εισοδήματος, φόρο προστιθέμενης αξίας, παρακρατούμενους φόρους μισθωτών υπηρεσιών και πρόστιμα, τουλάχιστον εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ. Εξαιρούνται ληξιπρόθεσμες φορολογικές οφειλές, οι οποίες κατά την υποβολή της δήλωσης τελούν σε αναστολή που έχει χορηγηθεί με προσωρινή διαταγή, δικαστική απόφαση, πράξη διοικητικού οργάνου ή εκ του νόμου, καθώς και οφειλές οι οποίες έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση ή διευκόλυνση τμηματικής καταβολής, η οποία τηρείται και έχουν καταβληθεί τουλάχιστον τρεις (3) δόσεις αυτής.

Ως αφερέγγυο, για την εφαρμογή του παρόντος, πρόσωπο, πλέον αυτού που πτώχευσε, νοείται και κάθε πρόσωπο που έχει υπαχθεί σε διαδικασία ειδικής εκκαθάρισης εν λειτουργία, σε διαδικασία εξυγίανσης, σε ειδική διαχείριση του άρθρου 68 του ν. 4307/2014 (Α' 246), καθώς και κάθε πρόσωπο που έχει υπαχθεί στη ρύθμιση του ν. 3869/2010. Εξαιρούνται νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, δημόσιες επιχειρήσεις ή επιχειρήσεις νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, αμιγείς ή μεικτές επιχειρήσεις Ο.Τ.Α. και των συνδέσμων δήμων, δημόσιοι οργανισμοί, καθώς και νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, που ανήκουν στο κράτος ή επιχορηγούνται, τακτικώς, από κρατικούς πόρους κατά πενήντα τοις εκατό (50%) τουλάχιστον του ετήσιου προϋπολογισμού τους ή τη διοίκηση των οποίων ορίζει άμεσα ή έμμεσα το Δημόσιο με διοικητική πράξη ή ως μέτοχος.

Διαδικασία-συνέπειες εγγύησης

ε. Η εγγύηση, σύμφωνα με την περίπτωση δ', απαιτείται μόνο μετά από απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης, από την οποία προκύπτει, ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις της ανωτέρω περίπτωσης δ' και με την οποία προσδιορίζεται το ύψος της εγγύησης. Η Φορολογική Διοίκηση οφείλει να κοινοποιεί στο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή στη νομική οντότητα που υποβάλλει τη δήλωση την απαίτηση για παροχή εγγύησης. Στην περίπτωση αυτή η έναρξη στο φορολογικό μητρώο ολοκληρώνεται μόνο μετά την παροχή της αιτηθείσας εγγύησης. Εάν με την υποβολή της δήλωσης έναρξης υποβάλλεται ταυτόχρονα και δήλωση εγγραφής, η εγγραφή του φορολογούμενου στο φορολογικό μητρώο ολοκληρώνεται μόνο μετά την παροχή της αιτηθείσας εγγύησης.

Ύψος εγγύησης

Το ύψος της εγγύησης προσδιορίζεται λαμβάνοντας υπόψη ενδεικτικά το ύψος των ληξιπρόθεσμων οφειλών της ανωτέρω περίπτωσης δ', καθώς και τη νομική μορφή του υποβάλλοντος τη δήλωση προσώπου.

Εξουσιοδοτική διάταξη

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ορίζονται το είδος, η διάρκεια, το ύψος και η διαδικασία κατάθεσης της εγγύησης, οι περιπτώσεις κατάπτωσης αυτής και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων δ' και ε' της παρούσας παραγράφου.

Δήλωση ενδοκοινοτικών συναλλαγών

2¹⁸.α. Ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, υποχρεούται να δηλώνει την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και την πραγματοποίηση απαλλασσόμενων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών.

β. Ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, υποχρεούται να δηλώνει την έναρξη ή την παύση παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος, για τις οποίες ο τόπος δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ. 2 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000).

γ. Ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, ή το μη υποκείμενο στον φόρο προστιθέμενης αξίας νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας, υποχρεούται να δηλώνει την έναρξη ή παύση λήψης υπηρεσιών από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος, για τις οποίες ο τόπος φορολόγησης είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ. 2 του άρθρου 14 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) και ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος στην καταβολή του φόρου.

δ. Η δήλωση για την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής.

Υποβολή δήλωσης μεταβολών- χρόνος υποβολής

3¹⁹.α. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για

¹⁸ Η παρ. 2 του άρθρου 10, όπως ίσχυε μετά την τροποποίηση της με την παρ. 1 του άρθρου 355 του ν. 4512/2018 και πριν την τροποποίησή της με την παρ. 1α του άρθρου 112 του ν. 4549/2018, είχε ως εξής:

«2.α. Ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, υποχρεούται να δηλώνει την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και την πραγματοποίηση απαλλασσόμενων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών.

β. Ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, υποχρεούται να δηλώνει την έναρξη ή την παύση παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος, για τις οποίες ο τόπος δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ. 2 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000).

γ. Ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, ή το μη υποκείμενο στον φόρο προστιθέμενης αξίας νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας, υποχρεούται να δηλώνει την έναρξη ή παύση λήψης υπηρεσιών από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος, για τις οποίες ο τόπος φορολόγησης είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ. 2 του άρθρου 14 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) και ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος στην καταβολή του φόρου.

δ. Η δήλωση για την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης ενδοκοινοτικής συναλλαγής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση β της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου.»

¹⁹ Η παρ. 3 του άρθρου 10, όπως ίσχυε μετά την τροποποίηση της με την παρ. 1 του άρθρου 355 του ν. 4512/2018 και πριν την τροποποίησή της με την παρ. 1α του άρθρου 112 του ν. 4549/2018, είχε ως εξής:

μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξης του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής.

Μεταβολή καθεστώτος ΦΠΑ

Ειδικά ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, για τη μεταβολή καθεστώτος Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται, υποβάλλει δήλωση μετάταξης εντός της ίδιας ανωτέρω προθεσμίας, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά από τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000).

Μεταβολές στα στοιχεία φυσικών προσώπων που δεν υπόκεινται σε προθεσμία

Η υποχρέωση ενημέρωσης για μεταβολές στα στοιχεία φορολογούμενου φυσικού προσώπου, που δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητά του, δεν υπόκειται σε προθεσμία.

Ενημέρωση Φορολογικής Διοίκησης για τις μεταβολές

Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της.

Δήλωση μεταβολών για ενδοκοινοτικές συναλλαγές

β. Ο φορολογούμενος που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας και πρόκειται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές, υποβάλλει δήλωση μεταβολών στο φορολογικό μητρώο για τη διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Δήλωση διακοπής εργασιών

4. Ο φορολογούμενος που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για την οριστική παύση των εργασιών του με την υποβολή στο φορολογικό μητρώο δήλωσης διακοπής εργασιών.

Χρόνος υποβολής

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται για τα φυσικά πρόσωπα εντός τριάντα (30) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους και για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες εντός τριάντα (30) ημερών από τη λύση τους ή από τη λήξη των εργασιών της εκκαθάρισης ή από την ανακοίνωση διαγραφής τους από το Γ.Ε.ΜΗ., κατά περίπτωση.

Σε περίπτωση κληρονομικής διαδοχής επιχείρησης ως συνόλου, η δήλωση διακοπής εργασιών υποβάλλεται από τους κληρονόμους, μέσα σε τριάντα (30) ημέρες, από την ενεργό ανάμειξή τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση και όχι πέραν των τριάντα (30) ημερών από την λήξη της προθεσμίας αποποίησης, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1847 του Αστικού Κώδικα, σε κάθε άλλη περίπτωση.

«3α. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξης του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής.

Ειδικά ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, για τη μεταβολή καθεστώτος Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται, υποβάλλει δήλωση μετάταξης εντός της ίδιας ανωτέρω προθεσμίας, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά από τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000).

Η υποχρέωση ενημέρωσης για μεταβολές στα στοιχεία φορολογούμενου φυσικού προσώπου, που δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητά του, δεν υπόκειται σε προθεσμία.»

Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της.

β. Ο φορολογούμενος που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας και πρόκειται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές, υποβάλλει δήλωση μεταβολών στο φορολογικό μητρώο για τη διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Ειδικά για τους φορολογούμενους των οποίων ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου έχει ανασταλεί, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4α του άρθρου 11 του Κώδικα, η δήλωση μεταβολών για τη διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών υποβάλλεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 11.

Παράλειψη δηλωτικών υποχρεώσεων

5. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος παραλείψει τις δηλωτικές του υποχρεώσεις, δεν απαλλάσσεται από την υποχρέωση καταβολής και παρακράτησης των φόρων και από τις λοιπές φορολογικές υποχρεώσεις.

Εξουσιοδοτική διάταξη

6. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων: α) καθορίζεται ο τρόπος, ο χρόνος ενημέρωσης και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2, 3 και 4 του παρόντος άρθρου και β) δύναται να χορηγείται διαφορετική προθεσμία για την υποβολή των δηλώσεων του παρόντος άρθρου ή να παρατείνεται η προθεσμία υποβολής αυτών, σε περιπτώσεις ανωτέρας βίας που επηρεάζουν τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περιπτώσεις φυσικών καταστροφών ή άλλων αντίστοιχων εξαιρετικών και δυσμενών συμβάντων που επηρεάζουν φορολογούμενους. Η απόφαση παράτασης υπογράφεται το αργότερο μέχρι τη λήξη της προβλεπόμενης προθεσμίας και ισχύει από τον χρόνο υπογραφής της.

Άρθρο 11²⁰

²⁰ Το άρθρο 11 τίθεται, όπως ισχύει μετά την τελευταία τροποποίησή του με την παρ. 2 του άρθρου 112 του ν. 4549/2018. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε φορολογούμενο.

2. Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου, ο οποίος δύναται να επεκτείνεται κατά ένα πρόθεμα, χρησιμοποιείται σε όλες τις φορολογίες στις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας και σε όσες άλλες περιπτώσεις προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία.

3. Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε πρόσωπο που δεν τυγχάνει φορολογούμενος, εφόσον τούτο απαιτείται από άλλες διατάξεις νόμου. Ειδικότερα, η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου κατόπιν αιτήσεως οποιουδήποτε φυσικού ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, εφόσον πραγματοποιείται [με την περ. 2β της υποπαρ. Δ.2 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 αντικαθίστανται οι λέξεις «εφόσον πραγματοποιείται» από τις λέξεις «προκειμένου να πραγματοποιηθεί»] οποιαδήποτε οικονομική συναλλαγή με τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης και τα πιστωτικά ιδρύματα και τα ιδρύματα πληρωμών της ημεδαπής. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορεί να καθορίζονται τα σχετικά με την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου θέματα [με την περ. 2β της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστίθενται οι λέξεις «εξαιρέσεις σε περίπτωση συναλλαγών με πιστωτικά ιδρύματα και ιδρύματα πληρωμών» ενώ με την παρ. 3 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 (Α' 141) προστίθενται και οι λέξεις «καθώς και με φορείς της Γενικής Κυβέρνησης»] και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

4. Ο Γενικός Γραμματέας, με απόφασή του, ορίζει: α) το περιεχόμενο και τον τρόπο χορήγησης του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου, β) τις περιπτώσεις αναφοράς του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου στις δηλώσεις, ή τα άλλα έγγραφα που προβλέπονται κατά την εφαρμογή του Κώδικα, και γ) τις περιπτώσεις γνωστοποίησης του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου για σκοπούς πληροφόρησης κατά την εκπλήρωση φορολογικών υποχρεώσεων. [Με την παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 4281/2014 (Α' 160) η παρ. 4 αναριθμήθηκε σε παρ. 5 και προστέθηκε νέα παρ. 4 ως εξής: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αναστέλλει τη χρήση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου ή να προβαίνει σε απενεργοποίηση αυτού εάν υφίστανται αντικειμενικά στοιχεία από τα οποία υποδηλώνουν ότι ο φορολογούμενος έχει παύσει να ασκεί οικονομική δραστηριότητα ή ότι διαπράττει φοροδιαφυγή ή ότι έχει δηλώσει ψευδή ή ανακριβή στοιχεία για την απόκτησή του. Ο φορολογούμενος έχει σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα να αποδείξει ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου.»].

5. Η Φορολογική Διοίκηση χρησιμοποιεί τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε κάθε μορφή επικοινωνίας με τον φορολογούμενο σχετικά με τις φορολογικές υποχρεώσεις του.» [Με την παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 4281/2014 η παρ. 5 αναριθμήθηκε σε παρ. 6 ενώ με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου στην παρ. 5 – όπως έχει προκύψει μετά την αναρίθμηση – προστίθεται περ. δ' ως εξής: «δ) περιπτώσεις αναστολής ή απενεργοποίησης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου, τις συνέπειες της αναστολής και της απενεργοποίησης, και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου 4.»]

Το άρθρο 11, όπως ίσχυε μετά την τροποποίηση της με την παρ. 2 του άρθρου 355 του ν. 4512/2018 και πριν την τροποποίησή του με την παρ. 2 του άρθρου 112 του ν. 4549/2018, είχε ως εξής:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε φορολογούμενο.

2. Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου, ο οποίος δύναται να επεκτείνεται κατά ένα πρόθεμα, χρησιμοποιείται σε όλες τις φορολογίες στις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας και σε όλες άλλες περιπτώσεις προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία.

3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται και χωρίς την υποβολή δήλωσης εγγραφής να αποδίδει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε φορολογούμενο ή σε πρόσωπο που δεν τυγχάνει φορολογούμενος, εφόσον έχει στη διάθεσή της, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τα προσωπικά στοιχεία του και σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, την επωνυμία και την έδρα,

i) προκειμένου να βεβαιώσει ή και να εισπράξει απαιτήσεις κατά αυτού,

ii) προκειμένου να πραγματοποιήσει επιστροφές αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών σε μη εγκαταστημένους υποκείμενους στο φόρο στα πλαίσια της διαχείρισης του συστήματος Μ.Ο.Σ.Σ.,

iii) εφόσον τούτο απαιτείται από άλλες διατάξεις νόμου. Ειδικότερα, η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, προκειμένου να πραγματοποιηθεί οποιαδήποτε οικονομική συναλλαγή με τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης και τα πιστωτικά ιδρύματα και τα ιδρύματα πληρωμών της ημεδαπής.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζονται και άλλες περιπτώσεις απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου σε πρόσωπα που δεν τυγχάνουν φορολογούμενοι, εξαιρέσεις σε περιπτώσεις συναλλαγών με πιστωτικά ιδρύματα και ιδρύματα πληρωμών, καθώς και με φορείς της Γενικής Κυβέρνησης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

4.α. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αναστέλλει τη χρήση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου ή να προβαίνει σε απενεργοποίηση αυτού, εάν υφίστανται αντικειμενικά στοιχεία τα οποία υποδηλώνουν ότι ο φορολογούμενος έχει παύσει να ασκεί οικονομική δραστηριότητα ή ότι διαπράττει φοροδιαφυγή ή ότι έχει δηλώσει ψευδή ή ανακριβή στοιχεία για την απόκτηση του. Ο φορολογούμενος έχει σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα να αποδείξει ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου.

β. Για τα φυσικά πρόσωπα, που προβαίνουν σε νέα έναρξη εργασιών ως υποκείμενα στον φόρο προστιθέμενης αξίας, και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου τους είχε ανασταλεί, κατά την άσκηση προηγούμενης δραστηριότητας επιχειρηματικού περιεχομένου, σε εφαρμογή των οριζόμενων στην περίπτωση α της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου, και υποβάλλουν δήλωση μεταβολών για τη διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών σύμφωνα με το άρθρο 10 του Κώδικα, απαιτείται η κατάθεση εγγύησης. Το ύψος της εγγύησης προσδιορίζεται λαμβάνοντας υπόψη το ύψος της φοροδιαφυγής, τον λόγο της αναστολής, και την τυχόν υποτροπή, με ελάχιστο ποσό εγγύησης τα δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ.

Η εν λόγω εγγύηση καταπίπτει αυτοδικαίως σε περίπτωση νέας αναστολής χρήσης του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στην περίπτωση που νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που υπόκειται στον φόρο προστιθέμενης αξίας, υποβάλλει δήλωση μεταβολών για τη διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών στο φορολογικό μητρώο, σύμφωνα με το άρθρο 10 του Κώδικα, και μέτοχος ή εταίρος ή μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, που υποβάλλει τη δήλωση,

i) υπήρξε κατά τα τελευταία πέντε (5), πριν από την υποβολή της δήλωσης, έτη, μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου, ή νόμιμος εκπρόσωπος άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας ή ήταν «συνδεδεμένο πρόσωπο» κατά το άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. με άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, του οποίου ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου είχε ανασταλεί, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 4, ή

ii) άσκησε κατά τα τελευταία πέντε (5), πριν την υποβολή της δήλωσης, έτη, ως φυσικό πρόσωπο, δραστηριότητα επιχειρηματικού περιεχομένου και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του είχε ανασταλεί, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 4,

iii) άσκησε κατά τα τελευταία πέντε (5) πριν την υποβολή της, έτη, ως νομικό πρόσωπο, δραστηριότητα επιχειρηματικού περιεχομένου και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του είχε ανασταλεί, σύμφωνα με την ανωτέρω περίπτωση α της παραγράφου 4.

5. Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου φυσικού προσώπου που ασκεί δραστηριότητα επιχειρηματικού περιεχομένου δεν καταργείται με την οριστική παύση των εργασιών του.

6. Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων δεν καταργείται στο φορολογικό μητρώο με την αλλαγή της νομικής μορφής τους. Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου φορολογούμενου φυσικού προσώπου που απεβίωσε, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που λύθηκε

Αριθμός φορολογικού μητρώου

- Απόδοση Α.Φ.Μ. 1. Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε φορολογούμενο.
- Χρήση Α.Φ.Μ. φορολογούμενου 2. Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου, ο οποίος δύναται να επεκτείνεται κατά ένα πρόθεμα, χρησιμοποιείται σε όλες τις φορολογίες στις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας και σε όσες άλλες περιπτώσεις προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία.
- «Οίκοθεν» απόδοση Α.Φ.Μ. 3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται και χωρίς την υποβολή δήλωσης εγγραφής να αποδίδει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε φορολογούμενο ή σε πρόσωπο που δεν τυγχάνει φορολογούμενος, εφόσον έχει στη διάθεσή της, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τα προσωπικά στοιχεία του και σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, την επωνυμία και την έδρα, i) προκειμένου να βεβαιώσει ή και να εισπράξει απαιτήσεις κατά αυτού, ii) προκειμένου να πραγματοποιήσει επιστροφές αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών σε μη εγκαταστημένους υποκείμενους στο φόρο στα πλαίσια της διαχείρισης του συστήματος Μ.Ο.Σ.Σ., iii) εφόσον τούτο απαιτείται από άλλες διατάξεις νόμου. Ειδικότερα, η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, προκειμένου να πραγματοποιηθεί οποιαδήποτε οικονομική συναλλαγή με τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης και τα πιστωτικά ιδρύματα και τα ιδρύματα πληρωμών της ημεδαπής.
- Εξουσιοδοτική διάταξη Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζονται και άλλες περιπτώσεις απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου σε πρόσωπα που δεν τυγχάνουν φορολογούμενοι, εξαιρέσεις σε περιπτώσεις συναλλαγών με πιστωτικά ιδρύματα και ιδρύματα πληρωμών, καθώς και με φορείς της Γενικής Κυβέρνησης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

ή ολοκλήρωσε τις εργασίες της εκκαθάρισης ή διαγράφηκε από το Γ.Ε.ΜΗ, κατά περίπτωση, χρησιμοποιείται για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων των προσώπων αυτών στη Φορολογική Διοίκηση κατά την κείμενη νομοθεσία καθώς και για την επιβολή και βεβαίωση οποιουδήποτε φόρου, τέλους, εισφοράς ή κυρώσεων και για την εισπράξη αυτών.

7. Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου της υπό ίδρυση επιχείρησης παραμένει ο ίδιος για την επιχείρηση και μετά το πέρας των εργασιών της ίδρυσης.

8. Στους υποκείμενους στον Φ.Π.Α. που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου χορηγείται με την υποβολή δήλωσης εγγραφής και έναρξης. Ο αριθμός αυτός δεν μεταβάλλεται σε περίπτωση ορισμού, αλλαγής ή παύσης φορολογικού αντιπροσώπου.

9. Η Φορολογική Διοίκηση χρησιμοποιεί τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε κάθε μορφή επικοινωνίας με τον φορολογούμενο σχετικά με τις φορολογικές υποχρεώσεις του.

10. Ο Διοικητής της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με απόφαση του ορίζει: α) το περιεχόμενο και τον τρόπο χορήγησης του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου, β) τις περιπτώσεις αναφοράς του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου στις δηλώσεις, ή τα άλλα έγγραφα που προβλέπονται κατά την εφαρμογή του Κώδικα, γ) τις περιπτώσεις γνωστοποίησης του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου για σκοπούς πληροφόρησης κατά την εκπλήρωση φορολογικών υποχρεώσεων, δ) περιπτώσεις αναστολής ή απενεργοποίησης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου, τις συνέπειες της αναστολής και της απενεργοποίησης, ε) το είδος, το ύψος, τη διάρκεια και τη διαδικασία κατάθεσης της εγγύησης της περίπτωσης β' της παραγράφου 4 καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης αυτής, στ) τη διαδικασία και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εκκαθάριση του φορολογικού μητρώου και ζ) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Αναστολή
χρήσης/απενεργοποίηση
Α.Φ.Μ.

4.α. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αναστέλλει τη χρήση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου ή να προβαίνει σε απενεργοποίηση αυτού, εάν υφίστανται αντικειμενικά στοιχεία τα οποία υποδηλώνουν ότι ο φορολογούμενος έχει παύσει να ασκεί οικονομική δραστηριότητα ή ότι διαπράττει φοροδιαφυγή ή ότι έχει δηλώσει ψευδή ή ανακριβή στοιχεία για την απόκτηση του. Ο φορολογούμενος έχει σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα να αποδείξει ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου.

Κατάθεση εγγύησης

β. Για τα φυσικά πρόσωπα, που προβαίνουν σε νέα έναρξη εργασιών και κατά την άσκηση προηγούμενης δραστηριότητας επιχειρηματικού περιεχομένου ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου τους είχε ανασταλεί ή πληρούνται οι προϋποθέσεις αναστολής αυτού, σε εφαρμογή των οριζόμενων στην περίπτωση α' της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου, απαιτείται η κατάθεση εγγύησης.

Το ύψος της εγγύησης προσδιορίζεται λαμβάνοντας υπόψη το ύψος της φοροδιαφυγής, το λόγο της αναστολής και την τυχόν υποτροπή, με ελάχιστο ποσό εγγύησης τα δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ.

Η εν λόγω εγγύηση καταπίπτει αυτοδικαίως σε περίπτωση νέας αναστολής χρήσης του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στην περίπτωση που νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα υποβάλλει δήλωση έναρξης και μέτοχος με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον τριάντα τρία τοις εκατό (33%) ή εταίρος ή μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, που υποβάλλει τη δήλωση: i) υπήρξε οποτεδήποτε κατά το τρέχον και τα προηγούμενα πέντε (5), πριν από την υποβολή της δήλωσης, φορολογικά έτη, διευθυντής, πρόεδρος, διαχειριστής, διευθύνων σύμβουλος ή πρόσωπο εντεταλμένο στη διοίκηση νομικού προσώπου ή οντότητας ή ήταν "συνδεδεμένο πρόσωπο" κατά το άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. με άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, του οποίου ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου είχε ανασταλεί, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 4, ή ii) άσκησε οποτεδήποτε κατά το τρέχον και τα προηγούμενα πέντε (5), πριν από την υποβολή της δήλωσης, φορολογικά έτη, ως φυσικό πρόσωπο, δραστηριότητα επιχειρηματικού περιεχομένου και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του είχε ανασταλεί, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 4, ή iii) άσκησε οποτεδήποτε κατά το τρέχον και τα προηγούμενα πέντε (5) φορολογικά έτη πριν την υποβολή της δήλωσης, ως νομικό πρόσωπο, δραστηριότητα επιχειρηματικού περιεχομένου και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του είχε ανασταλεί, σύμφωνα με την ανωτέρω περίπτωση α' της παραγράφου 4.

Διατήρηση του Α.Φ.Μ.
φορολογούμενου φυσικού
προσώπου με την οριστική
παύση των εργασιών του

5. Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου φυσικού προσώπου που ασκεί δραστηριότητα επιχειρηματικού περιεχομένου δεν καταργείται με την οριστική παύση των εργασιών του.

Αλλαγή νομικής μορφής-λύση
νομικού προσώπου-θάνατος
φυσικού προσώπου

6. Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων δεν καταργείται στο φορολογικό μητρώο με την αλλαγή της νομικής μορφής τους. Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου φορολογούμενου φυσικού προσώπου που απεβίωσε, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που λύθηκε ή ολοκλήρωσε τις εργασίες της εκκαθάρισης ή διαγράφηκε από το Γ.Ε.ΜΗ, κατά περίπτωση,

χρησιμοποιείται για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων των προσώπων αυτών στη Φορολογική Διοίκηση κατά την κείμενη νομοθεσία καθώς και για την επιβολή και βεβαίωση οποιουδήποτε φόρου, τέλους, εισφοράς ή κυρώσεων και για την είσπραξη αυτών.

Ίδρυση επιχείρησης

7. Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου της υπό ίδρυση επιχείρησης παραμένει ο ίδιος για την επιχείρηση και μετά το πέρας των εργασιών της ίδρυσης.

Υποκείμενοι στον ΦΠΑ μη εγκατεστημένοι στο εσωτερικό

8. Στους υποκείμενους στον Φ.Π.Α. που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου χορηγείται με την υποβολή δήλωσης εγγραφής και έναρξης. Ο αριθμός αυτός δεν μεταβάλλεται σε περίπτωση ορισμού, αλλαγής ή παύσης φορολογικού αντιπροσώπου.

Χρήση Α.Φ.Μ. από τη Φορολογική Διοίκηση

9. Η Φορολογική Διοίκηση χρησιμοποιεί τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε κάθε μορφή επικοινωνίας με τον φορολογούμενο σχετικά με τις φορολογικές υποχρεώσεις του.

Εξουσιοδοτική διάταξη

10. Ο Διοικητής της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με απόφαση του ορίζει: α) το περιεχόμενο και τον τρόπο χορήγησης του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου, β) τις περιπτώσεις αναφοράς του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου στις δηλώσεις, ή τα άλλα έγγραφα που προβλέπονται κατά την εφαρμογή του Κώδικα, γ) τις περιπτώσεις γνωστοποίησης του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου για σκοπούς πληροφόρησης κατά την εκπλήρωση φορολογικών υποχρεώσεων, δ) περιπτώσεις αναστολής ή απενεργοποίησης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου, τις συνέπειες της αναστολής και της απενεργοποίησης, ε) το είδος, το ύψος, τη διάρκεια και τη διαδικασία κατάθεσης της εγγύησης της περίπτωσης β' της παραγράφου 4 καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης αυτής, στ) τη διαδικασία και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εκκαθάριση του φορολογικού μητρώου και ζ) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΕΝΗΜΕΡΟΤΗΤΑΣ²¹

Άρθρο 12 Αποδεικτικό ενημερότητας και βεβαίωση οφειλής²²

²¹ Ο τίτλος του τρίτου Κεφαλαίου τίθεται, όπως αναδιατυπώθηκε με το άρθρο 41 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση του τίτλου είχε ως εξής: «ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΝΗΜΕΡΟΤΗΤΑΣ».

²² Το άρθρο 12 τίθεται, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με το άρθρο 41 του ν. 4223/2013. Με το άρθρο 51 του ν. 4583/2018 (Α'212) προστέθηκε η παράγραφος 9. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής:

«Άρθρο 12. Έκδοση

1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητήσει αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας για την πραγματοποίηση πράξεων και συναλλαγών που ρητά ορίζονται από τη σχετική νομοθεσία. Ο Γενικός Γραμματέας, με απόφαση του, ορίζει τον τύπο του αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας, καθώς και τυχόν άλλα πρόσωπα, τα οποία δύναται να ζητούν αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας για λογαριασμό του φορολογούμενου.

2. Η Φορολογική Διοίκηση χορηγεί αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας, μόνο εφόσον ο φορολογούμενος δεν έχει ληξιπρόθεσμες φορολογικές οφειλές και έχει υποβάλει όλες τις φορολογικές δηλώσεις στο παρελθόν.

Αίτηση αποδεικτικού ενημερότητας -χρόνος ισχύος	1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητήσει αποδεικτικό ενημερότητας ισχύος μέχρι και δύο μηνών για την πραγματοποίηση πράξεων και συναλλαγών που ρητά ορίζονται.
Χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας προϋποθέσεις	2. Η Φορολογική Διοίκηση χορηγεί αποδεικτικό ενημερότητας, μόνο εφόσον ο φορολογούμενος δεν έχει οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση από οποιαδήποτε αιτία και έχει υποβάλει τις απαιτούμενες φορολογικές δηλώσεις των τελευταίων πέντε ετών.
Άρνηση χορήγησης αποδεικτικού ενημερότητας	3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να μη χορηγεί αποδεικτικό ενημερότητας εάν ο φορολογούμενος έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές σε άλλη αρχή του δημόσιου τομέα. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζεται η διαδικασία που ακολουθούν οι ανωτέρω αρχές για να ενημερώνουν τη Φορολογική Διοίκηση σχετικά με φορολογουμένους που έχουν ληξιπρόθεσμες οφειλές προς αυτές, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.
Εξουσιοδοτική διάταξη	4. Κατά παρέκκλιση των οριζόμενων στις παραγράφους 2 και 3, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ενταχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών ή έχει οφειλές μη ληξιπρόθεσμες ή σε αναστολή, δύναται να εκδοθεί αποδεικτικό ενημερότητας περιορισμένης ισχύος, η οποία δεν μπορεί να υπερβαίνει τον ένα μήνα. Η Φορολογική Διοίκηση και μετά τη συμμόρφωση του οφειλέτη σε πρόγραμμα ρύθμισης ορίζει υποχρεωτικά όρο παρακράτησης στις περιπτώσεις που το αποδεικτικό ενημερότητας εκδίδεται για είσπραξη χρημάτων ή μεταβίβαση ακινήτου ή σύσταση εμπραγμάτου δικαιώματος επ' αυτού από επαχθή αιτία. Το παρακρατούμενο ποσό λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη δόσης ή δόσεων σύμφωνα με το πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών.
Αποδεικτικό ενημερότητας περιορισμένης ισχύος-όρος παρακράτησης	5. Οι πράξεις και συναλλαγές για τις οποίες προσκομίζεται αποδεικτικό ενημερότητας, οι προϋποθέσεις χορήγησης του, οι τυχόν εξαιρέσεις από την υποχρέωση προσκόμισης του, οι οφειλές που λαμβάνονται υπόψη για τη χορήγηση του, οι φορολογικές δηλώσεις που απαιτείται να έχουν υποβληθεί για την έκδοση του αποδεικτικού, ο τύπος του, το περιεχόμενο, η διάρκεια ισχύος, τα ποσοστά παρακράτησης, τα τυχόν άλλα πρόσωπα τα οποία δύναται να ζητούν και να λαμβάνουν το αποδεικτικό, τα όργανα έκδοσης του και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια εφαρμογής ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.
Εξουσιοδοτική διάταξη	6. Αν ζητείται αποδεικτικό ενημερότητας για είσπραξη χρημάτων ή μεταβίβαση ακινήτου και δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις των παραγράφων 2, 3 και 4 για τη χορήγηση του, ούτε συντρέχουν οι προϋποθέσεις συμψηφισμού, εκδίδεται από την αρμόδια για την επιδίωξη
Βεβαίωση οφειλής	

3. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ενταχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών, σύμφωνα με το άρθρο 43 του Κώδικα, δύναται να ζητήσει την έκδοση βεβαίωσης οφειλής ισχύος που δεν μπορεί να υπερβαίνει τον έναν μήνα για την πραγματοποίηση των πράξεων και συναλλαγών, για τις οποίες απαιτείται η υποβολή της βεβαίωσης αυτής κατά την κείμενη νομοθεσία. Οι προϋποθέσεις χορήγησης, ο τύπος, το περιεχόμενο, η διάρκεια ισχύος, τα ποσοστά παρακράτησης και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

4. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να ενημερώνει εγγράφως το φορολογούμενο κατόπιν αιτήματος του σχετικά με τις εκκρεμείς φορολογικές οφειλές του.

5. Η Φορολογική Διοίκηση δεν χορηγεί αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας ή βεβαίωση οφειλής στις περιπτώσεις που έχουν ληφθεί μέτρα διασφάλισης του Ελληνικού Δημοσίου για οικονομικά εγκλήματα».

της είσπραξης της οφειλής υπηρεσία, βεβαίωση οφειλής προς το Δημόσιο, η οποία κατατίθεται αντί του αποδεικτικού ενημερότητας στην υπηρεσία ή τον οργανισμό πληρωμής ή κατατίθεται για τη μεταβίβαση ακινήτου. Με βάση τη βεβαίωση αυτή αποδίδεται το προς είσπραξη ποσό ή το προϊόν του τιμήματος και μέχρι του ύψους της οφειλής, στην εκδούσα τη βεβαίωση υπηρεσία.

Εξουσιοδοτική διάταξη

7. Οι προϋποθέσεις χορήγησης βεβαίωσης οφειλής, οι οφειλές που λαμβάνονται υπόψη για τη χορήγηση της, τα όργανα έκδοσης, ο τύπος, το περιεχόμενο, η διάρκεια ισχύος και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια εφαρμογής ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

Εξαιρετικές περιπτώσεις άρνησης χορήγησης αποδεικτικού ενημερότητας

8. Σε ειδικές περιπτώσεις διασφάλισης σοβαρών συμφερόντων του Δημοσίου ή περιπτώσεις οικονομικού εγκλήματος και μεγάλης έκτασης φοροδιαφυγής, μπορεί με γραπτή συναίνεση του Γενικού Γραμματέα να μην χορηγηθεί αποδεικτικό ενημερότητας, ακόμη και αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις χορήγησης αυτού. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται περιπτώσεις διασφάλισης δημοσίου συμφέροντος και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

Χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας στο πλαίσιο εργολαβικής σύμβασης

9. Σε περίπτωση προσυμφώνου μεταβίβασης ποσοστών εξ αδιαίρετου οικοπέδου στο πλαίσιο εργολαβικής σύμβασης με την οποία αναλαμβάνεται η ανέγερση πολυκατοικίας με αντιπαροχή, απαλλάσσεται ο οικοπεδούχος από την υποχρέωση προσκόμισης αποδεικτικού ενημερότητας κατά τη μεταβίβαση ποσοστών επί του οικοπέδου σε τρίτον, εφόσον κατά τη μεταβιβαστική δικαιοπραξία συμβάλλεται και ο εργολάβος. Στην περίπτωση αυτή το αποδεικτικό ενημερότητας προσκομίζεται από τον εργολάβο. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) ορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Άρθρο 13

Βιβλία και στοιχεία

Λογιστικά αρχεία

1.²³ Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

Διαφύλαξη

2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί²⁴ πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης²⁵ ή β) εφόσον συντρέχουν

²³ Η παρ. 1 τίθεται, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την παρ. 1α του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 (Α' 129). Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.»

²⁴ Με την παρ. 1β του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 εισήχθη η φράση «λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί», η οποία αντικατέστησε τη φράση της αρχικής διατύπωσης «βιβλία και στοιχεία».

²⁵ Οι λέξεις «από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής της δήλωσης» προστέθηκαν με την παρ. 1 του άρθρου 42 του ν. 4223/2013.

οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

Εξουσιοδοτική διάταξη

3.²⁶ Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 14

Πληροφορίες από τον φορολογούμενο

Προθεσμία παροχής πληροφοριών

1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασιμών ημερών από την κοινοποίηση²⁷ του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

Αντίγραφα βιβλίων και στοιχείων

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου²⁸, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασιμών ημερών από την κοινοποίηση²⁹ του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.

Υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων προμηθευτών-πελατών

3.³⁰ Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), υποβάλλουν καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών, για τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών³¹, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα). Οι καταστάσεις του προηγούμενου εδαφίου αφορούν φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση, καθώς και την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου. Για τις λιανικές συναλλαγές υποβάλλονται συγκεντρωτικά δεδομένα.

²⁶ Η παρ. 3 προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 42 του ν. 4223/2013.

²⁷ Με την παρ. 3 του άρθρου 42 του ν. 4223/2013 αντικαταστάθηκε η λέξη «παραλαβή» από τη λέξη «κοινοποίηση».

²⁸ Με την παρ. 4 του άρθρου 42 του ν. 4223/2013 μετά τη λέξη «εγγράφου», διαγράφηκαν οι λέξεις «συμπεριλαμβανομένων πελατολογίων και καταλόγων προμηθευτών».

²⁹ Με την παρ. 4 του άρθρου 42 του ν. 4223/2013 αντικαταστάθηκε η λέξη «παραλαβή» από τη λέξη «κοινοποίηση».

³⁰ Η παρ. 3 προστέθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 42 του ν. 4223/2013.

³¹ Πλέον της «ΑΑΔΕ».

Εξουσιοδοτική διάταξη

4.³² Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων, ο τρόπος, η διαδικασία, η έκταση εφαρμογής, το ύψος της αξίας των στοιχείων, ο τρόπος επιβεβαίωσης και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου.

Αυτόματη παροχή πληροφοριών για επιχειρηματική δραστηριότητα

5.³³ Ο Διοικητής της Α.Α.Δ.Ε. με απόφασή του μπορεί να ορίζει κατηγορίες φορολογουμένων, οι οποίοι υποχρεούνται να παρέχουν αυτομάτως πληροφορίες για την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, τον τρόπο, το χρόνο και τη διαδικασία υποβολής των πληροφοριών αυτών, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.

Άρθρο 15 **Πληροφορίες από τρίτους**

Πληροφορίες από φορείς της Γενικής Κυβέρνησης

1. Κατόπιν έγγραφου ή ηλεκτρονικού αιτήματος του Γενικού Γραμματέα, οι κρατικές υπηρεσίες και κάθε φορέας της Γενικής Κυβέρνησης, συμπεριλαμβανομένων των δικαστικών και εισαγγελικών αρχών και όλων των δημόσιων οργανισμών, φορέων και εταιρειών, όπου συμμετέχει ή έχει την εποπτεία το Κράτος, καθώς και των ανεξάρτητων αρχών, υποχρεούνται να παρέχουν στη Φορολογική Διοίκηση κάθε διαθέσιμη πληροφορία και να επιδεικνύουν, χωρίς τη μεταφορά τους εκτός των εγκαταστάσεων, όλα τα πρωτότυπα έγγραφα, μητρώα και στοιχεία που έχουν στην κατοχή τους.

Πληροφορίες επί ποινικών υποθέσεων

2. Κατά παρέκκλιση της παραγράφου 1, η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να λαμβάνει γνώση πληροφοριών ή εγγράφων που αφορούν σε ποινικές υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των αρμόδιων εισαγγελικών αρχών ή των ποινικών δικαστηρίων, χωρίς την προηγούμενη έγγραφη άδεια του αρμόδιου Εισαγγελέα. Πληροφορίες οι οποίες προέρχονται από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης χορηγούνται στη Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 του ν.3691/2008, με την επιφύλαξη του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής.³⁴

Πληροφορίες από τρίτους

3. Ο Γενικός Γραμματέας δικαιούται να ζητά πληροφορίες ή έγγραφα από λοιπά τρίτα πρόσωπα, όπως ιδίως από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, τους οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων, τα επιμελητήρια, τους συμβολαιογράφους, τους υποθηκοφύλακες, τους προϊσταμένους των κτηματολογικών γραφείων, τους οικονομικούς ή κοινωνικούς ή επαγγελματικούς φορείς ή οργανώσεις, για τον καθορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, που προκύπτει με βάση τις διασταυρώσεις των στοιχείων και την είσπραξη της φορολογικής οφειλής με τους ειδικότερους όρους που προβλέπονται στην παράγραφο 1. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται

³² Η παρ. 4 προστέθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 42 του ν. 4223/2013.

³³ Η παρ. 5 προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017.

³⁴ Το εδάφιο αυτό προστέθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 42 του ν. 4223/2013.

να αποστέλλει ερώτημα, έγγραφο ή ηλεκτρονικό, το οποίο πρέπει να απαντάται από το τρίτο πρόσωπο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή του. Σε εξαιρετικά σύνθετες υποθέσεις, η προθεσμία μπορεί να παραταθεί για είκοσι (20) επιπλέον ημέρες.

Εξουσιοδοτική για αυτόματη παροχή πληροφοριών

4. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει απόφαση, με την οποία ορίζονται ορισμένες κατηγορίες προσώπων που υποχρεούνται να παρέχουν αυτομάτως πληροφορίες σχετικά με τις οικονομικές συναλλαγές τους με φορολογούμενους, οι όροι και οι προϋποθέσεις για την παροχή αυτών των πληροφοριών, καθώς και οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.

Επαγγελματικό απόρρητο

5. Τρίτα πρόσωπα που δεσμεύονται από επαγγελματικό απόρρητο υποχρεούνται στη χορήγηση των πληροφοριών της παραγράφου 3, εφόσον αυτές αφορούν οικονομικές συναλλαγές τους με τον φορολογούμενο. Για τις λοιπές πληροφορίες που προστατεύονται από επαγγελματικό απόρρητο απαιτείται έγγραφη άδεια από τον αρμόδιο Εισαγγελέα. Για τη χορήγηση της άδειας αυτής, ο Γενικός Γραμματέας υποβάλλει στον αρμόδιο Εισαγγελέα αίτημα, στο οποίο περιλαμβάνονται: α) το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και η δραστηριότητα του φορολογούμενου, β) το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και η δραστηριότητα του προσώπου που δεσμεύεται από επαγγελματικό απόρρητο, γ) οι σημαντικές ενδείξεις φοροδιαφυγής που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση εναντίον του φορολογούμενου, δ) οι λόγοι για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση επιθυμεί να αποκτήσει πληροφορίες από το πρόσωπο που δεσμεύεται από επαγγελματικό απόρρητο. Αντίγραφο της άδειας επισυνάπτεται στο αίτημα πληροφοριών. Σε περίπτωση χορήγησης της άδειας, ο τρίτος δεν ευθύνεται ποινικά ή αστικά για παραβίαση του επαγγελματικού απορρήτου.

Παροχή πληροφοριών στο ΚΕΑΟ

6.³⁵ Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται ανάλογα και για τις πληροφορίες που ζητούνται από τις υπηρεσίες του Κέντρου Είσπραξης Ασφαλιστικών Οφειλών (ΚΕΑΟ) στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων τους, για τον έλεγχο της εισπραξιμότητας των οφειλών και τον εντοπισμό πηγών αποπληρωμής των απαιτήσεων των ασφαλιστικών οργανισμών.

Άρθρο 16

Στοιχεία και πληροφορίες σε ξένη γλώσσα

Επίσημη μετάφραση

1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να ζητά από τον φορολογούμενο να υποβάλει, σε επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα, βιβλία, στοιχεία και κάθε άλλο έγγραφο που θεωρεί απαραίτητο για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του φορολογουμένου. Ο Γενικός Γραμματέας θέτει εύλογη προθεσμία για τη συμμόρφωση του φορολογουμένου.

Εξουσιοδοτική διάταξη

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα απαιτούμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την πίστωση του φόρου αλλοδαπής σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε.

³⁵ Η παρ. 6 προστέθηκε με το άρθρο 18 του ν. 4488/2017 (Α' 137).

Άρθρο 17³⁶

³⁶ Το άρθρο 17 τίθεται, όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή του με τις παρ. 1, 2, 3 και 4 του άρθρου 52 του ν. 4569/2018 (Α'179). Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «1. Πρόσωπα που είναι ή έχουν διατελέσει υπάλληλοι της Φορολογικής Διοίκησης και εν γένει του Υπουργείου Οικονομικών ή συνδέονται ή συνδέονταν με οποιαδήποτε σχέση εργασίας ή έργου με αυτά, καθώς και οποιοδήποτε πρόσωπο, στο οποίο έχουν ή είχαν ανατεθεί αρμοδιότητες ή καθήκοντα της Φορολογικής Διοίκησης οφείλουν να τηρούν ως απόρρητα όλα τα στοιχεία και πληροφορίες φορολογουμένων, τα οποία περιήλθαν σε γνώση τους κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, και δύνανται να τα αποκαλύπτουν μόνο στα ακόλουθα πρόσωπα:

α) άλλους υπαλλήλους της Φορολογικής Διοίκησης στο πλαίσιο εκτέλεσης των καθηκόντων τους, [με την παρ. 8 του άρθρου 42 του ν.4223/2013 μετά τη λέξη «Διοίκησης» προστέθηκαν οι λέξεις «και μέλη του κυρίου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους» και αντικαταστάθηκε με την περίπτωση α' της παρ. 4 του άρθρου 40 του ν.4410/2016, ως εξής: «α) άλλους υπαλλήλους της φορολογικής διοίκησης, μέλη του κυρίου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και δικηγόρους του Δημοσίου στο πλαίσιο εκτέλεσης των καθηκόντων τους»],

β) διωκτικές αρχές στο πλαίσιο διερεύνησης ή δίωξης αδικημάτων φοροδιαφυγής [με την περ.3α της υποπαρ. Δ.2 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 διαγράφηκε η λέξη «φοροδιαφυγής», μετά τη λέξη «αδικημάτων»],

γ) δικαστικές αρχές στο πλαίσιο εκδίκασης ποινικών υποθέσεων φοροδιαφυγής ή φορολογικών υποθέσεων [με την περ. 3β της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 μετά τη λέξη «εκδίκασης» προστέθηκαν οι λέξεις «οποιαδήποτε ποινικής ή φορολογικής υπόθεσης ή αστικής υπόθεσης με διάδικο το Δημόσιο ή Φορέα της Γενικής Κυβέρνησης» και διαγράφηκαν οι λέξεις «ποινικών υποθέσεων φοροδιαφυγής ή φορολογικών υποθέσεων»],

δ) φορολογικές αρχές της αλλοδαπής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διεθνείς συμβάσεις, το ν.4170/2013 στον οποίο ενσωματώθηκαν οι διατάξεις της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ σχετικά με τη διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας, [με την περ. β της παρ.4 του άρθρου 40 του ν.4410/2016 μετά τις λέξεις «στον τομέα της φορολογίας» προστέθηκαν οι λέξεις «,τα άρθρα 295-319 του ν.4072/2012 (Α' 86) με τα οποία ενσωματώθηκαν οι διατάξεις οδηγίας 2010/24/ΕΕ σχετικά με την αμοιβαία συνδρομή για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με φόρους, δασμούς και άλλα μέτρα »], καθώς και τη νομοθεσία για τη δικαστική συνδρομή,

ε) οικονομικές αρχές, συμπεριλαμβανομένης της αρχής καταπολέμησης της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες, και [με την παρ. 7 του άρθρου 42 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν οι λέξεις «συμπεριλαμβανομένης της αρχής καταπολέμησης της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες, και» και προστέθηκε η λέξη «συμπεριλαμβανομένων»] των φορέων κοινωνικής ασφάλισης, [με την περ. 3γ της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 οι λέξεις «οικονομικές αρχές, συμπεριλαμβανομένων των φορέων κοινωνικής ασφάλισης» αντικαταστάθηκαν από τις λέξεις «υπηρεσίες των φορέων Γενικής Κυβέρνησης»] εφόσον κρίνεται αναγκαίο από τη Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να προσδιοριστούν οι υποχρεώσεις, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, των φορολογουμένων προς αυτούς τους φορείς και να εντοπιστούν πηγές αποπληρωμής των απαιτήσεών τους [με την παρ. 3 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017 διαγράφηκε η φράση «και να εντοπιστούν πηγές αποπληρωμής των απαιτήσεών τους»],

στ) σε εξουσιοδοτημένους υπαλλήλους δημοσίων υπηρεσιών, Ν.Π.Δ.Δ. και δημοσίων οργανισμών με αρμοδιότητα διαχείρισης, παρακολούθησης και ελέγχου χρηματοδοτήσεων και ενισχύσεων ή επιδοτήσεων από εθνικούς ή ενωσιακούς πόρους. [με την περ. 3δ της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκαν στο τέλος της περίπτωσης οι λέξεις «, καθώς και σε εξουσιοδοτημένους υπαλλήλους της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής (ΕΛ.ΣΤΑΤ.), στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της», με την παρ. 5.β του άρθρου 33 του ν.4258/2014 οι λέξεις «καθώς και σε εξουσιοδοτημένους υπαλλήλους της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής (ΕΛ.ΣΤΑΤ.) στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της» αντικαταστάθηκαν με τις λέξεις «καθώς και σε εξουσιοδοτημένο προσωπικό ή εξουσιοδοτημένα πρόσωπα της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής (ΕΛ.ΣΤΑΤ.) στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 8 του ν. 3832/2010, όπως ισχύει, στην οποία ορίζεται η διασφάλιση σε κάθε περίπτωση, της τήρησης του απορρήτου των στοιχείων.» και με την παρ. 1 του άρθρου 1 του ν.4346/2015 η περίπτωση στ' αντικαταστάθηκε ως εξής: «στ) σε εξουσιοδοτημένους υπαλλήλους δημοσίων υπηρεσιών, Ν.Π.Δ.Δ. και δημοσίων οργανισμών με αρμοδιότητα διαχείρισης, παρακολούθησης και ελέγχου χρηματοδοτήσεων και ενισχύσεων ή επιδοτήσεων από εθνικούς ή ενωσιακούς πόρους»].

Διαφύλαξη φορολογικού
απορρήτου-περιπτώσεις άρσης
του

Διαφύλαξη πληροφοριών – απόρρητο

1. Πρόσωπα που είναι ή έχουν διατελέσει υπάλληλοι της Φορολογικής Διοίκησης και εν γένει του Υπουργείου Οικονομικών ή συνδέονται ή συνδέονταν με οποιαδήποτε σχέση εργασίας ή έργου με αυτά, καθώς και οποιοδήποτε πρόσωπο, στο οποίο έχουν ή είχαν ανατεθεί αρμοδιότητες ή καθήκοντα της Φορολογικής Διοίκησης οφείλουν να τηρούν ως απόρρητα όλα τα στοιχεία και πληροφορίες φορολογουμένων, τα οποία περιήλθαν σε γνώση τους κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, και δύνανται να τα αποκαλύπτουν μόνο στα ακόλουθα πρόσωπα:

- α) άλλους υπαλλήλους της Φορολογικής Διοίκησης, μέλη του κυρίου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και δικηγόρους του Δημοσίου στο πλαίσιο εκτέλεσης των καθηκόντων τους,
- β) διωκτικές αρχές στο πλαίσιο διερεύνησης ή δίωξης αδικημάτων,
- γ) δικαστικές αρχές στο πλαίσιο εκδίκασης οποιασδήποτε ποινικής ή φορολογικής υπόθεσης ή αστικής υπόθεσης με διάδικο το Δημόσιο ή Φορέα της Γενικής Κυβέρνησης,
- δ) φορολογικές αρχές της αλλοδαπής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διεθνείς συμβάσεις, το ν. 4170/2013 στον οποίο ενσωματώθηκαν οι διατάξεις της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ σχετικά με τη διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας, τα άρθρα 295–319 του ν. 4072/2012 (Α' 86), με τα οποία ενσωματώθηκαν οι διατάξεις της Οδηγίας 2010/24/ΕΕ σχετικά με την αμοιβαία συνδρομή για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με φόρους, δασμούς και άλλα μέτρα, καθώς και τη νομοθεσία για τη δικαστική συνδρομή,

2. Τα πρόσωπα, τα οποία λαμβάνουν γνώση απόρρητων στοιχείων ή πληροφοριών, σύμφωνα με την παράγραφο 1, οφείλουν να τηρούν το απόρρητο, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου. Η χρήση των πληροφοριών και στοιχείων γίνεται αποκλειστικά και μόνο για την επίτευξη του σκοπού, για τον οποίο χορηγήθηκαν. [Με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.4346/2015 η παρ. 2 αναριθμήθηκε σε παρ.3 του άρθρου 17].

3. Με εξαίρεση τις περιπτώσεις άρσης του απορρήτου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 4, κάθε πρόσωπο στο οποίο περιέρχονται πληροφορίες ή στοιχεία, τα οποία προστατεύονται με φορολογικό απόρρητο οφείλει να μην τα αποκαλύπτει και να επιστρέφει στη Φορολογική Διοίκηση τυχόν έγγραφα που περιήλθαν στην κατοχή του και περιλαμβάνουν τέτοιες πληροφορίες ή στοιχεία. [Με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.4346/2015 η παρ. 3 αναριθμήθηκε σε παρ. 4 του άρθρου 17].

4. Στοιχεία ή πληροφορίες σχετικά με φορολογούμενο είναι δυνατόν να αποκαλύπτονται σε τρίτο, κατόπιν αιτήσεως, με την έγγραφη συναίνεση του φορολογουμένου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορεί να προβλέπονται οι περιπτώσεις και οι προϋποθέσεις υπό τις οποίες απόρρητα στοιχεία και πληροφορίες χορηγούνται σε τρίτους, εφόσον αυτό κρίνεται αναγκαίο για την αποτελεσματική λειτουργία της Φορολογικής Διοίκησης. [Με την παρ. 10 του άρθρου 42 του ν.4223/2013 το εδάφιο «Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορεί να προβλέπονται οι περιπτώσεις και οι προϋποθέσεις υπό τις οποίες απόρρητα στοιχεία και πληροφορίες χορηγούνται σε τρίτους, εφόσον αυτό κρίνεται αναγκαίο για την αποτελεσματική λειτουργία της Φορολογικής Διοίκησης.» διαγράφηκε και με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.4346/2015 η παρ. 4 αναριθμήθηκε σε παρ. 5 του άρθρου 17].

5. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ρυθμίζονται όλα τα ειδικότερα θέματα που είναι αναγκαία για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου και προβλέπονται κυρώσεις στην περίπτωση μη τήρησης των διατάξεων του. [Με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.4346/2015 η παρ. 5 αναριθμήθηκε σε παρ. 6 του άρθρου 17 και στη συνέχεια με την παρ. 4 του άρθρου 40 του ν.4410/2016 αντικαταστάθηκε ως εξής: «6. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων προσδιορίζεται η εφαρμογή του πλαισίου και των πολιτικών ασφαλείας του Υπουργείου Οικονομικών για την τήρηση του φορολογικού απορρήτου: α) από τα πρόσωπα του πρώτου εδαφίου και της περίπτωσης α' της παραγράφου 1, β) από τα πρόσωπα όλων των περιπτώσεων, πλην της περίπτωσης α' της παραγράφου 1, το σύστημα καταχώρισης και παρακολούθησης χορήγησης απόρρητων στοιχείων ή πληροφοριών σε πρόσωπα εντός και εκτός της φορολογικής διοίκησης και κάθε άλλο σχετικό θέμα»].

- ε) υπηρεσίες των φορέων Γενικής Κυβέρνησης, εφόσον κρίνεται αναγκαίο από τη Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να προσδιοριστούν οι υποχρεώσεις, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, των φορολογουμένων προς αυτούς τους φορείς,
- στ) σε εξουσιοδοτημένους υπαλλήλους δημοσίων υπηρεσιών, Ν.Π.Δ.Δ. και δημοσίων οργανισμών με αρμοδιότητα διαχείρισης, παρακολούθησης και ελέγχου χρηματοδοτήσεων και ενισχύσεων ή επιδοτήσεων από εθνικούς ή ενωσιακούς πόρους,
- ζ)³⁷ σε διαζευγμένους ή συζύγους σε διάσταση και σε ανιόντες και κατιόντες, για τον καθορισμό διατροφής κατόπιν εισαγγελικής παραγγελίας, για τα στοιχεία που αναγράφονται ρητά σε αυτήν,
- η)³⁸ στην Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης για την άσκηση των αρμοδιοτήτων της που ορίζονται στο ν.3691/2008, όπως ισχύει,
- θ)³⁹ σε τρίτους, κατόπιν αιτιολογημένης εισαγγελικής παραγγελίας, ότι δεν συντρέχει περίπτωση φορολογικού απορρήτου,
- ι)⁴⁰ σε φορολογουμένους που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, κατόπιν αιτήσεώς τους, και μόνο καθ' ο μέρος αυτό είναι απολύτως αναγκαίο, προκειμένου να διακριβωθεί η φορολογική ή η επαγγελματική υπόσταση άλλου φορολογουμένου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα.
- ια)⁴¹ σε εξουσιοδοτημένο προσωπικό της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Κοινωνικής Ασφάλισης ΑΕ «ΗΔΙΚΑ ΑΕ» του ν. 3607/2007 (Α' 245) για σκοπούς υλοποίησης προγραμμάτων κοινωνικού χαρακτήρα της Γενικής Γραμματείας Πρόνοιας του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης ή άλλων προβλέψεων παροχών κοινωνικού χαρακτήρα, καθώς και σχετικών προβλέψεων παροχών υγείας σε ομάδες πληθυσμού από το Υπουργείο Υγείας και στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της.
- ιβ)⁴² Στον Γενικό Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης στο πλαίσιο ελέγχων, επιθεωρήσεων και ερευνών, που διενεργούνται από αυτόν, σε εξουσιοδοτημένους προς τούτο υπαλλήλους του Σώματος Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης στο πλαίσιο ελέγχων, επιθεωρήσεων και ερευνών, που διενεργούνται από αυτό, ή κατόπιν εντολής του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης, καθώς και σε εξουσιοδοτημένους υπαλλήλους των ιδιαίτερων Σωμάτων και Υπηρεσιών Επιθεώρησης και Ελέγχου των φορέων της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 3074/2002 (Α' 296) στο πλαίσιο ελέγχων, επιθεωρήσεων και ερευνών, που διενεργούνται κατόπιν εντολής του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης,

³⁷ Η περ. ζ' προστέθηκε με την παρ. 9 του άρθρου 42 του ν. 4223/2013 και αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ. 4γ του άρθρου 40 του ν. 4410/2016, σύμφωνα με την οποία στην αρχική διατύπωση του ν. 4223/2013 προστέθηκε η φράση «και σε ανιόντες και κατιόντες».

³⁸ Η περ. η' προστέθηκε με την παρ. 9 του άρθρου 42 του ν. 4223/2013.

³⁹ Η περ. θ' προστέθηκε με την περ. 3ε της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014.

⁴⁰ Η περ. ι' προστέθηκε με την περ. 3ε της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014.

⁴¹ Η περ. ια' προστέθηκε με το άρθρο 68 του ν. 4403/2016 (Α' 125) και τίθεται όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 1 του ν. 4501/2017 (Α' 178).

⁴² Η περ. ιβ' προστέθηκε με το άρθρο 68 του ν. 4403/2016.

ιγ)⁴³ Στα πρόσωπα και τα όργανα της παρ. 1 του άρθρου 3 και 3Α του ν. 3213/2003 (Α' 309), όπως εκάστοτε ισχύει, στο πλαίσιο ελέγχου των δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης των υπόχρεων του άρθρου 1 του ίδιου νόμου. Τα στοιχεία χορηγούνται αποκλειστικά για τα ελεγχόμενα πρόσωπα αρμοδιότητάς τους και αφορούν μόνον τα ελεγχόμενα έτη.

ιδ)⁴⁴ Σε εξουσιοδοτημένο προσωπικό της Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Γενικής Διεύθυνσης Στρατηγικού Σχεδιασμού, Προγραμματισμού και Ηλεκτρονικής Διεύθυνσης του Υπουργείου Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων για την άσκηση έργου του Υπουργείου Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων σε θέματα που αφορούν όλες τις βαθμίδες της τυπικής και της μη τυπικής εκπαίδευσης και των εποπτευόμενων φορέων του, καθώς και σε εξουσιοδοτημένο προσωπικό των Ειδικών Λογαριασμών Κονδυλίων Έρευνας των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων της Χώρας, για τα θέματα του Ε.Λ.Κ.Ε.

ιε)⁴⁵ σε διατραπεζικές εταιρείες που διαχειρίζονται αρχεία δεδομένων οικονομικής συμπεριφοράς χάριν των πιστωτικών και χρηματοδοτικών ιδρυμάτων, για τον σκοπό ενημέρωσης των αρχείων δεδομένων που τηρούν. Για την ενημέρωση των αρχείων δεδομένων της παρούσας περίπτωσης χορηγούνται αποκλειστικά τα ακόλουθα στοιχεία και πληροφορίες φορολογουμένων:

αα) ως προς τα φυσικά πρόσωπα, ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), η Δ.Ο.Υ. στην οποία υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας εισοδήματος το όνομα, το επώνυμο, το όνομα και επώνυμο πατέρα, το όνομα και επώνυμο μητέρας ο ταχυδρομικός κώδικας,

ββ) ως προς τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), η Δ.Ο.Υ. στην οποία υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας Εισοδήματος η επωνυμία, ο διακριτικός τίτλος και η έδρα.

ιστ)⁴⁶ Σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, δημόσιες επιχειρήσεις ή επιχειρήσεις νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, αμιγείς ή μικτές επιχειρήσεις Ο.Τ.Α. και των συνδέσμων δήμων, δημόσιους οργανισμούς, καθώς και νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, στα οποία το κράτος είναι μέτοχος ή τα οποία επιχορηγούνται τακτικώς από κρατικούς πόρους ή τη διοίκηση των οποίων ορίζει άμεσα ή έμμεσα το Δημόσιο με διοικητική πράξη ή ως μέτοχος στοιχεία και πληροφορίες μητρώου φορολογουμένων, κατόπιν υποβολής πλήρως αιτιολογημένου αιτήματος εφόσον κρίνεται αναγκαίο από τη Φορολογική Διοίκηση για την εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος. Ως στοιχεία και πληροφορίες μητρώου για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης νοούνται τα στοιχεία και οι πληροφορίες που τηρούνται στο Υποσύστημα Μητρώου Φορολογουμένων της Α.Α.Δ.Ε..

1Α.⁴⁷ Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. δύναται να ορίζεται αποζημίωση για το διοικητικό κόστος

⁴³ Η περ. ιγ' προστέθηκε με το άρθρο 68 του ν. 4403/2016.

⁴⁴ Η περ. ιδ' προστέθηκε με το άρθρο 60 του ν. 4415/2016 (Α' 159) και τίθεται, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 99 του ν. 4547/2018 (Α' 102).

⁴⁵ Η περ. ιε' προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 52 του ν.4569/2018.

⁴⁶ Η περ. ιστ' προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 52 του ν.4569/2018.

⁴⁷ Η παρ. 1Α προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 52 του ν.4569/2018.

που η Φορολογική Διοίκηση αναλαμβάνει κατά τη χορήγηση των στοιχείων στα πρόσωπα των περιπτώσεων ιε' και ιστ' της παραγράφου 1.

Με την ίδια απόφαση προσδιορίζεται το ύψος και ο τρόπος καταβολής της αποζημίωσης, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα.

Ρύθμιση ΕΛ.ΣΤΑΤ.

2.⁴⁸ Τα πρόσωπα της παραγράφου 1⁴⁹ χορηγούν σε εξουσιοδοτημένο προσωπικό της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής (ΕΛ.ΣΤΑΤ.) ή σε εξουσιοδοτημένα πρόσωπα από την Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛ.ΣΤΑΤ.), προσωποποιημένα στοιχεία ανά ΑΦΜ, καθώς και συγκεντρωτικά στοιχεία, τα οποία τηρούνται στη Φορολογική Διοίκηση, με την υποχρέωση χρήσης αυτών, αποκλειστικά για το σκοπό για τον οποίο ζητούνται στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της ΕΛ.ΣΤΑΤ. και σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 8 του ν. 3832/2010, όπως ισχύει.

Υποχρέωση τήρησης απορρήτου από τρίτους

3.⁵⁰ Τα πρόσωπα, τα οποία λαμβάνουν γνώση απόρρητων στοιχείων ή πληροφοριών, σύμφωνα με την παράγραφο 1, οφείλουν να τηρούν το απόρρητο, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου. Η χρήση των πληροφοριών και στοιχείων γίνεται αποκλειστικά και μόνο για την επίτευξη του σκοπού, για τον οποίο χορηγήθηκαν.

Υποχρεώσεις τρίτων

4.⁵¹ Με εξαίρεση τις περιπτώσεις άρσης του απορρήτου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 5⁵², κάθε πρόσωπο στο οποίο περιέρχονται πληροφορίες ή στοιχεία, τα οποία προστατεύονται με φορολογικό απόρρητο οφείλει να μην τα αποκαλύπτει και να επιστρέφει στη Φορολογική Διοίκηση τυχόν έγγραφα που περιήλθαν στην κατοχή του και περιλαμβάνουν τέτοιες πληροφορίες ή στοιχεία.

Παροχή στοιχείων σε τρίτους

5. Στοιχεία ή πληροφορίες σχετικά με φορολογούμενο είναι δυνατόν να αποκαλύπτονται σε τρίτο, κατόπιν αιτήσεως, με την έγγραφη συναίνεση του φορολογουμένου.

Εξουσιοδοτική διάταξη

6. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων προσδιορίζεται η εφαρμογή του πλαισίου και των πολιτικών ασφαλείας του Υπουργείου Οικονομικών για την τήρηση του φορολογικού απορρήτου: α) από τα πρόσωπα του πρώτου εδαφίου και της περίπτωσης α' της παραγράφου 1, β) από τα πρόσωπα όλων των περιπτώσεων, πλην της περίπτωσης α' της παραγράφου 1, το σύστημα καταχώρισης και παρακολούθησης χορήγησης απόρρητων στοιχείων ή πληροφοριών σε πρόσωπα εντός και εκτός της Φορολογικής Διοίκησης και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

Άρθρο 17Α⁵³

⁴⁸ Με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4346/2015 προστέθηκε νέα παρ. 2 ως άνω και οι παρ. 2, 3, 4 και 5 αναριθμήθηκαν σε 3, 4, 5 και 6 αντίστοιχα.

⁴⁹ Με την παρ. 3 του άρθρου 52 του ν.4569/2018 η φράση «της προηγούμενης παραγράφου» αντικαταστάθηκε με τη φράση «της παραγράφου 1».

⁵⁰ Η παρ. 2 του άρθρου 17, όπως διατυπώθηκε αρχικά, αναριθμήθηκε σε παρ. 3 με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4346/2015.

⁵¹ Η παρ. 3 του άρθρου 17, όπως διατυπώθηκε αρχικά, αναριθμήθηκε σε παρ. 4 με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4346/2015.

⁵² Με την παρ. 4 του άρθρου 52 του ν.4569/2018 τέθηκε το ορθό «5», κατόπιν της αναρίθμησης της παρ. 4 σε παρ. 5 με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4346/2015.

⁵³ Το άρθρο 17Α προστέθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016.

Κυρώσεις για παραβίαση του φορολογικού απορρήτου

- Πειθαρχικές κυρώσεις** 1. Η παραβίαση του απορρήτου των στοιχείων και πληροφοριών που τηρούνται στη Φορολογική Διοίκηση από τα πρόσωπα του άρθρου 17 που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 2 του Κώδικα Κατάστασης Δημοσίων Πολιτικών Διοικητικών Υπαλλήλων και Υπαλλήλων Ν.Π.Δ.Δ. (ν. 3528/2007, Α' 26) συνιστά σε κάθε περίπτωση τα πειθαρχικά παραπτώματα της παράβασης καθήκοντος και της παραβίασης της υποχρέωσης εχεμύθειας, τα οποία μπορεί να επισύρουν την ποινή της οριστικής παύσης κατά τις περιπτώσεις γ' και η' της παρ. 1 του άρθρου 107 και η' της παρ. 1 του άρθρου 109 του Κώδικα αυτού.
- Επιβολή προστίμων-ύψος** 2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων επιβάλλεται στα πρόσωπα των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 17 που παραβιάζουν το απόρρητο και αποκαλύπτουν σε τρίτους στοιχεία και πληροφορίες που τηρούνται στη Φορολογική Διοίκηση και περιήλθαν σε γνώση τους, πρόστιμο ύψους από χίλια (1.000) έως εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, ανάλογα με τη βαρύτητα της παραβίασης και τις συντρέχουσες περιστάσεις.
Το ανωτέρω πρόστιμο διαγράφεται εάν το πρόσωπο, σε βάρος του οποίου επιβλήθηκε, αθωώθηκε με αμετάκλητη απόφαση ποινικού δικαστηρίου ή απαλλάχθηκε με αμετάκλητο βούλευμα, λόγω της ανυπαρξίας των πραγματικών περιστατικών, που στοιχειοθετούν την αντικειμενική υπόσταση του συγκεκριμένου παραπτώματος.
- Πρόστιμα για τρίτους** 3. Η μη τήρηση του απορρήτου από το προσωπικό ή τους διοικούντες τις αναδόχους εταιρείες, οι οποίες διαχειρίζονται έργα του Υπουργείου Οικονομικών, τιμωρείται με πρόστιμο ποσού διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ, ανά παράβαση, το οποίο επιβάλλεται στην εταιρεία με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.
- Προηγούμενη ακρόαση** 4. Για την επιβολή των κυρώσεων των προηγούμενων παραγράφων απαιτείται προηγούμενη ακρόαση του προσώπου στο οποίο επιβάλλεται.
- Υποτροπή** 5. Σε περίπτωση επανάληψης της παραβίασης από το ίδιο πρόσωπο, επιβάλλεται πρόστιμο διπλάσιο του αρχικού επιβληθέντος.
- Εξουσιοδοτική διάταξη** 6. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζεται η ειδικότερη διαδικασία επιβολής των κυρώσεων και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ
ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ****Άρθρο 18****Υποβολή φορολογικής δήλωσης**

- Υποβολή δήλωσης** 1.⁵⁴ α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που

⁵⁴ Η παρ. 1 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 397 του ν. 4512/2018. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.». Με την παρ. 1 του άρθρου 43 του ν. 4223/2013 προστέθηκε στο τέλος της παρ. 1, όπως είχε αρχικά διατυπωθεί, εδάφιο που είχε ως εξής: «Εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την

Εκπρόθεσμη δήλωση	<p>προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.</p> <p>β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.</p>
Πρόστιμα εκπρόθεσμης δήλωσης	<p>γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.</p>
Πρόστιμα υποβολής δήλωσης σε περίπτωση ελέγχου	<p>δ. Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1, κατά περίπτωση. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.</p>
Περιορισμός προστίμων	<p>ε. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.</p>
Συνέπειες υποβολής δήλωσης σε περίπτωση ελέγχου	<p>στ. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που έχουν προσδιορισθεί κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.</p>
Εξουσιοδοτική διάταξη	<p>Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.</p>
Εξουσιοδοτική διάταξη	<p>2.⁵⁵ Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα ορίζονται:</p> <p>α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων,</p> <p>β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν συνοδευτικά έγγραφα⁵⁶ αυτής,</p> <p>γ) ο τρόπος υποβολής,</p> <p>δ) ο τρόπος με τον οποίο αυτή θα υπογράφεται.⁵⁷</p> <p>ε) ο τύπος και το περιεχόμενο (πληροφορίες και στοιχεία) του εκκαθαριστικού ΕΝ.Φ.ΙΑ, η διαδικασία και τα δικαιολογητικά</p>

παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

⁵⁵ Η παρ. 2 τίθεται, όπως ισχύει, μετά και την τελευταία τροποποίησή της με την παρ. 8 του άρθρου 52 του ν. 4276/2014 (Α'155). Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα ορίζονται:

α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων,

β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν παραρτήματα αυτής,

γ) ο τρόπος υποβολής.»

⁵⁶ Με την παρ. 2 του άρθρου 43 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «συνοδευτικά έγγραφα» αντικατέστησαν την λέξη «παραρτήματα» της αρχικής διατύπωσης.

⁵⁷ Με την παρ. 2 του άρθρου 43 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η περ. δ'.

Υπογραφή δήλωσης	χορήγησης των απαλλαγών, η διαδικασία σύνθεσης και διόρθωσης της δήλωσης του ΕΝ.Φ.Ι.Α., καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια. ⁵⁸
Συνυπογραφή δήλωσης	3. Ο φορολογούμενος ή, σε περίπτωση δικαιοπρακτικά ανίκανου ο νόμιμος εκπρόσωπος αυτού, και σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας ο νόμιμος ή φορολογικός εκπρόσωπος, βεβαιώνει την ακρίβεια και πληρότητα της φορολογικής δήλωσης με την υπογραφή του. ⁵⁹
	4. Εάν μία φορολογική δήλωση ή μέρος αυτής συντάχθηκε από τρίτο πρόσωπο έναντι αμοιβής, η φορολογική δήλωση συνυπογράφεται και από το πρόσωπο αυτό.

Άρθρο 19

Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

Τροποποιητική δήλωση	1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.
Εμπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση	2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.
Εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση	3. ⁶⁰ α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.
Πρόστιμα εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης	β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.
Πρόστιμα τροποποιητικής δήλωσης σε περίπτωση ελέγχου	γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν

⁵⁸ Με την παρ. 1 του άρθρου 9 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η περ. ε' ενώ με την παρ. 8 του άρθρου 52 του ν. 4276/2014 διαγράφηκαν οι λέξεις «για την εφαρμογή του παρόντος» που ακολουθούσαν τις λέξεις «αναγκαία λεπτομέρεια» της διατύπωσης του ν. 4223/2013.

⁵⁹ Με την παρ. 3 του άρθρου 43 του ν. 4223/2013 διαγράφηκε το τελευταίο εδάφιο της αρχικής διατύπωσης, που είχε ως εξής: «Η βεβαίωση παρέχεται και μέσω ηλεκτρονικής υπογραφής.».

⁶⁰ Η παρ. 3 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 397 του ν. 4512/2018. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

Περιορισμός προστίμων

δ. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.

Συνέπειες υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σε περίπτωση ελέγχου

ε. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.

Εξουσιοδοτική διάταξη

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.

Άρθρο 20

Δήλωση με επιφύλαξη

Υποβολή δήλωσης με επιφύλαξη-συνέπειες

1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία⁶¹ διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

Λόγοι επιφύλαξης-συνέπειες

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές.⁶² Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα⁶³ για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.

⁶¹ Με την παρ. 4 του άρθρου 43 του ν. 4223/2013 αντικαταστάθηκαν οι λέξεις της αρχικής διατύπωσης «του φορολογητέου εισοδήματος για το οποίο» από τις λέξεις «της φορολογητέας ύλης για την οποία».

⁶² Το πρώτο εδάφιο τίθεται, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με την παρ. 5 του άρθρου 43 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Ομοίως, μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή, ή σε σχέση με τις εκπτώσεις που διενεργούνται σχετικά με αυτή».

⁶³ Με την παρ. 6 του άρθρου 43 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η λέξη «εμπρόθεσμα».

Εξουσιοδοτική διάταξη 3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.⁶⁴

Άρθρο 21

Φάκελος Τεκμηρίωσης

Υπόχρεοι τήρησης φακέλου τεκμηρίωσης 1. Για τις μεταξύ τους συναλλαγές που εμπίπτουν στο άρθρο 50 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, καθώς και τη μεταξύ τους μεταφορά λειτουργιών του άρθρου 51 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, τα συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια της περίπτωσης ζ του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, υποχρεούνται να τηρούν Φάκελο Τεκμηρίωσης. Φάκελο Τεκμηρίωσης υποχρεούνται να τηρούν και οι μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών επιχειρήσεων στην Ελλάδα, για τις παραπάνω συναλλαγές τους με το κεντρικό ή με τα συνδεδεμένα πρόσωπα του κεντρικού τους στην αλλοδαπή, καθώς και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες για τις παραπάνω συναλλαγές τους με μόνιμες εγκαταστάσεις που διατηρούν στην αλλοδαπή.

Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης 2. Οι υπόχρεοι της παραγράφου 1 απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης Φακέλου Τεκμηρίωσης, εφόσον:

α) οι παραπάνω συναλλαγές ή μεταφορά λειτουργιών ανέρχονται μέχρι εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά φορολογικό έτος⁶⁵ και αθροιστικώς, όταν ο κύκλος εργασιών του υπόχρεου δεν υπερβαίνει τα πέντε (5) εκατομμύρια ευρώ ανά φορολογικό έτος⁶⁶, ή

β) οι παραπάνω συναλλαγές ή μεταφορά λειτουργιών ανέρχονται μέχρι διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ ανά φορολογικό έτος⁶⁷ και αθροιστικώς, όταν ο κύκλος εργασιών του υπόχρεου υπερβαίνει τα πέντε (5) εκατομμύρια ευρώ ανά φορολογικό έτος⁶⁸.

Συνοπτικός πίνακας πληροφοριών 3.⁶⁹ Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης, που αποτελείται κατά περίπτωση από το Βασικό Φάκελο Τεκμηρίωσης και τον Ελληνικό Φάκελο Τεκμηρίωσης, καταρτίζεται έως τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και συνοδεύεται από Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών, ο οποίος υποβάλλεται ηλεκτρονικά στη φορολογική διοίκηση μέσα στην ίδια προθεσμία.⁷⁰ Τα υπόχρεα

⁶⁴ Η παρ. 3 προστέθηκε με την παρ. 7 του άρθρου 43 του ν. 4223/2013.

⁶⁵ Με την 1 του άρθρου 44 του ν. 4223/2013 η λέξη «ανά φορολογικό έτος» αντικατέστησε τη λέξη «ετησίως» της αρχικής διατύπωσης.

⁶⁶ Δες υποσ. 63.

⁶⁷ Δες υποσ. 63.

⁶⁸ Δες υποσ. 63.

⁶⁹ Η παρ. 3 τίθεται, όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή της με την παρ. 6 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 όπου και σημειώνεται ότι εφαρμόζεται για φακέλους τεκμηρίωσης που καταρτίζονται για συναλλαγές φορολογικών ετών που αρχίζουν από την 1.1.2015 και μετά.

⁷⁰ Η αρχική διατύπωση του πρώτου εδαφίου είχε ως εξής: «Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης αποτελείται από το Βασικό Φάκελο Τεκμηρίωσης και τον Ελληνικό Φάκελο Τεκμηρίωσης, κατά περίπτωση, και συνοδεύεται από Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών, ο οποίος υποβάλλεται ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση εντός πενήντα (50) ημερών [με την παρ. 2 του άρθρου 44 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «πενήντα (50) ημερών» αντικαταστάθηκαν από τις λέξεις «τεσσάρων (4) μηνών»] από το τέλος κάθε φορολογικού έτους.» Με την περ. 4α της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 η διατύπωση του εδαφίου τροποποιήθηκε ως εξής: «3. Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης που αποτελείται κατά περίπτωση από το Βασικό Φάκελο Τεκμηρίωσης και τον Ελληνικό Φάκελο Τεκμηρίωσης, καταρτίζεται εντός τεσσάρων

Τόπος τήρησης φακέλου-
διάθεση στη Φορολογική
Διοίκηση

πρόσωπα της παραγράφου 1 υποβάλλουν Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών για κάθε φορολογικό έτος, εφόσον δεν εμπίπτουν στις εξαιρετικές περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 2 του παρόντος⁷¹.

4. Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης τηρείται στην έδρα του υπόχρεου καθ' όλο το χρονικό διάστημα, για το οποίο υφίσταται υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων του αντίστοιχου φορολογικού έτους. Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης τίθεται στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης οποτεδήποτε ζητηθεί από αυτή εντός τριάντα (30) ημερών από την παραλαβή του σχετικού αιτήματος από τον υπόχρεο.

Επικαιροποίηση φακέλου

5.⁷² Ο φάκελος τεκμηρίωσης της παραγράφου 3 περιλαμβάνει ειδικό κεφάλαιο όπου περιγράφονται γεγονότα που έχουν αντίκτυπο στις πληροφορίες και τα στοιχεία που παρέχονται στους Φακέλους και που οφείλονται σε οποιαδήποτε μεταβολή των συνθηκών της αγοράς. Ο υποκείμενος στο φόρο οφείλει να ενημερώνει το Φάκελο έως το τέλος του φορολογικού έτους εντός του οποίου η παραπάνω μεταβολή λαμβάνει χώρα. Με την επιφύλαξη των ανωτέρω οι Φάκελοι Τεκμηρίωσης Ενδοομιλικών Συναλλαγών της παραγράφου 3 μπορούν να χρησιμοποιηθούν για το επόμενο φορολογικό έτος, εφόσον επικαιροποιηθούν ενσωματώνοντας όλες τις αναγκαίες αλλαγές. Η επικαιροποίηση του Φακέλου γίνεται εντός τεσσάρων (4) μηνών από το τέλος του φορολογικού έτους κατά τη διάρκεια του οποίου προέκυψε η ανάγκη επικαιροποίησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων είναι δυνατός ο καθορισμός των επικαιροποιήσεων που κρίνονται απαραίτητες όσον αφορά το περιεχόμενο των Φακέλων Τεκμηρίωσης είτε σε ετήσια είτε μόνιμη βάση.

Εξουσιοδοτική διάταξη

6. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται και εξειδικεύονται το ακριβές περιεχόμενο και τα στοιχεία που περιέχονται στο Φάκελο Τεκμηρίωσης, το Βασικό Φάκελο Τεκμηρίωσης, τον Ελληνικό Φάκελο Τεκμηρίωσης και το Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών, οι περιπτώσεις κατά τις οποίες οι παραπάνω φάκελοι θεωρούνται μη πλήρεις ή μη επαρκείς, οι αποδεκτές μέθοδοι καθορισμού των τιμών των συναλλαγών και, οι μέθοδοι καθορισμού του αποδεκτού εύρους των τιμών ή του περιθωρίου κέρδους.⁷³ Με όμοια απόφαση μπορεί να προβλέπεται η μέθοδος υπολογισμού του κύκλου εργασιών και των αντίστοιχων λογιστικών προτύπων, όπως επίσης απλουστευμένη διαδικασία για πολύ μικρές και μικρές οντότητες, όπως

(4)μηνών από το τέλος του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών, ο οποίος υποβάλλεται ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση μέσα στην ίδια προθεσμία.».

⁷¹ Με την παρ. 3 του άρθρου 44 του ν. 4223/2013 προστέθηκε το δεύτερο εδάφιο στην παρ. 3.

⁷² Η παρ. 5 τίθεται, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την περ. 4β της υποπαρ.Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «5. Σε περίπτωση μεταβολής των συνθηκών της αγοράς που επηρεάζουν την πληροφόρηση και τα δεδομένα που περιέχονται στο Φάκελο Τεκμηρίωσης, ο υπόχρεος οφείλει να ενημερώνει ή να επικαιροποιεί το Φάκελο Τεκμηρίωσης έως το τέλος του φορολογικού έτους, εντός του οποίου έλαβε χώρα η μεταβολή.»

⁷³ Το πρώτο εδάφιο της παρ. 6 τίθεται, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με την παρ. 4 του άρθρου 44 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται και εξειδικεύονται το ακριβές περιεχόμενο και τα στοιχεία που περιέχονται στο Φάκελο Τεκμηρίωσης, το Βασικό Φάκελο Τεκμηρίωσης, τον Ελληνικό Φάκελο Τεκμηρίωσης και το Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών, οι περιπτώσεις κατά τις οποίες οι παραπάνω φάκελοι θεωρούνται μη πλήρεις ή μη επαρκείς, οι αποδεκτές μέθοδοι καθορισμού των τιμών των συναλλαγών, οι μέθοδοι καθορισμού του αποδεκτού εύρους των τιμών ή του περιθωρίου κέρδους και ο υπολογισμός του κύκλου εργασιών για τους υπόχρεους που εξαιρούνται από την υποχρέωση τήρησης φακέλου τεκμηρίωσης.».

αυτές ορίζονται στο άρθρο 2 του ν. 4308/2014 (Α' 251), καθώς επίσης και απαλλαγές από την υποχρέωση τεκμηρίωσης για πολύ μικρές οντότητες.⁷⁴

Άρθρο 22

Προέγκριση Μεθοδολογίας Ενδοομιλικής Τιμολόγησης

Αίτηση προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης

1. Συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια της περίπτωσης ζ του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπής επιχείρησης στην Ελλάδα, για τις συναλλαγές τους με το κεντρικό, καθώς και με τα συνδεδεμένα πρόσωπα⁷⁵ του κεντρικού τους στην αλλοδαπή, καθώς και μόνιμες εγκαταστάσεις που διατηρεί στην αλλοδαπή ελληνική επιχείρηση δύνανται να υποβάλουν στον Γενικό Γραμματέα αίτηση προέγκρισης της μεθοδολογίας για την τιμολόγηση συγκεκριμένων μελλοντικών διασυνοριακών συναλλαγών τους με συνδεδεμένα πρόσωπα⁷⁶.

Κριτήρια

2. Αντικείμενο της προέγκρισης της προηγούμενης παραγράφου αποτελεί το ενδεδειγμένο σύνολο κριτηρίων που χρησιμοποιούνται για τον καθορισμό των τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών κατά τη διάρκεια μιας συγκεκριμένης χρονικής περιόδου. Τα κριτήρια αυτά περιλαμβάνουν κυρίως τη χρησιμοποιούμενη μέθοδο τεκμηρίωσης, τα στοιχεία σύγκρισης ή αναφοράς και τις σχετικές προσαρμογές, καθώς και τις κρίσιμες παραδοχές για τις μελλοντικές συνθήκες. Αντικείμενο της προέγκρισης μπορεί επίσης να αποτελέσει και κάθε άλλο εξειδικευμένο ζήτημα που αφορά την τιμολόγηση των συναλλαγών με συνδεδεμένα πρόσωπα⁷⁷.

Προθεσμία έκδοσης διάρκειας ισχύος της απόφασης προέγκρισης

3. Ο Γενικός Γραμματέας εξετάζει την αίτηση και την αποδέχεται ή την απορρίπτει. Η σχετική απόφαση εκδίδεται εντός δεκαοκτώ (18) μηνών⁷⁸, από την υποβολή της αίτησης προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης και κοινοποιείται στους αιτούντες. Η διάρκεια ισχύος της απόφασης προέγκρισης δεν δύναται να υπερβαίνει τα τέσσερα (4) έτη και η χρονική ισχύς της δεν δύναται να ανατρέχει σε φορολογικό έτος που έχει παρέλθει κατά τη στιγμή της υποβολής της

⁷⁴ Με την παρ. 4 του άρθρου 44 του ν. 4223/2013 προστέθηκε δεύτερο εδάφιο ως εξής: «Με όμοια απόφαση μπορεί να καθορίζεται η μέθοδος υπολογισμού του κύκλου εργασιών, καθώς και να προβλέπεται απλοποιημένη διαδικασία για τις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις.», το οποίο τροποποιήθηκε κατά πρώτον με την περ. 4γ της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 τροποποιήθηκε ως εξής: «Με όμοια απόφαση μπορεί να προβλέπεται η μέθοδος υπολογισμού του κύκλου εργασιών και των αντίστοιχων λογιστικών προτύπων, όπως επίσης απλουστευμένη διαδικασία για τις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις όπως ορίζονται από το ευρωπαϊκό δίκαιο.» και ακολούθως με την παρ. 7 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 ως εξής: «Με όμοια απόφαση μπορεί να προβλέπεται η μέθοδος υπολογισμού του κύκλου εργασιών και των αντίστοιχων λογιστικών προτύπων, όπως επίσης απλουστευμένη διαδικασία για πολύ μικρές και μικρές οντότητες, όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 2 του ν. 4308/2014 (Α' 251), καθώς επίσης και απαλλαγές από την υποχρέωση τεκμηρίωσης για πολύ μικρές οντότητες.»

⁷⁵ Με την παρ. 5 του άρθρου 44 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «συνδεδεμένα πρόσωπα» αντικατέστησαν τις λέξεις «συνδεδεμένες εταιρείες».

⁷⁶ Με την παρ. 5 του άρθρου 44 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «συνδεδεμένα πρόσωπα» αντικατέστησαν τις λέξεις «συνδεδεμένες επιχειρήσεις».

⁷⁷ Με την παρ. 5 του άρθρου 44 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «συνδεδεμένα πρόσωπα» αντικατέστησαν τις λέξεις «συνδεδεμένες επιχειρήσεις».

⁷⁸ Με την παρ. 8α του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 οι λέξεις «δεκαοκτώ (18) μηνών» αντικατέστησαν τις λέξεις «εκατόν είκοσι (120) ημερών»

αίτησης προέγκρισης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορεί να ορίζεται μεγαλύτερος χρόνος για την έκδοση της απόφασης του πρώτου εδαφίου και μέχρι τριάντα έξι (36) μήνες από την υποβολή της αίτησης⁷⁹.

Φορολογικός έλεγχος

4. Οι τιμές των ενδοομλικών συναλλαγών της επιχείρησης, τις οποίες αφορά η απόφαση προέγκρισης, θεωρούνται ότι δεν διαφέρουν από αυτές που θα είχαν συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων προσώπων, εφόσον τηρούνται τα οριζόμενα στην απόφαση αυτή. Ο φορολογικός έλεγχος των συναλλαγών, οι οποίες αποτελούν αντικείμενο της προέγκρισης, περιορίζεται στην επαλήθευση, ότι τηρήθηκαν τα οριζόμενα στην απόφαση προέγκρισης και ότι εξακολουθούν να ισχύουν οι παραδοχές, οι περιστάσεις και οι όροι στις οποίες αυτή βασίστηκε. Πέραν των υποχρεώσεων τήρησης και διαφύλαξης στοιχείων που επιβάλλονται από άλλες διατάξεις της ισχύουσας νομοθεσίας, η επιχείρηση υποχρεούται να διαφυλάσσει τα στοιχεία τεκμηρίωσης που αφορούν την απόφαση προέγκρισης για το χρονικό διάστημα για το οποίο υφίσταται υποχρέωση διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων κάθε φορολογικού έτους το οποίο αφορά η απόφαση προέγκρισης.

Αναθεώρηση απόφασης προέγκρισης

5. Η απόφαση προέγκρισης αναθεωρείται οποτεδήποτε κατά τη διάρκεια ισχύος της, είτε κατόπιν αίτησης από το ενδιαφερόμενο πρόσωπο, είτε αυτεπάγγελτα από τον Γενικό Γραμματέα, στις εξής περιπτώσεις:

- α) εφόσον οι κρίσιμες παραδοχές στις οποίες βασίστηκε η απόφαση προέγκρισης αποδειχθούν εσφαλμένες,
- β) εφόσον επήλθε ουσιώδης μεταβολή των κρίσιμων παραδοχών ή συνθηκών που καθιστά αδύνατη την τήρηση των οριζόμενων στην απόφαση προέγκρισης,
- γ) σε περίπτωση εφαρμογής της διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού της εκάστοτε εφαρμοστέας διμερούς σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολογίας ή της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας σε περίπτωση διορθώσεως των κερδών συνδεδεμένων επιχειρήσεων για τις ίδιες συναλλαγές του ίδιου φορολογουμένου.

Ο Γενικός Γραμματέας εκδίδει απόφαση για την αναθεώρηση της αρχικής απόφασης προέγκρισης, η οποία κοινοποιείται στους αιτούντες και έχει τα αποτελέσματα που ορίζονται στην παράγραφο 4, αρχής γενομένης από την έκδοσή της.

Ανάκληση απόφασης προέγκρισης

6. Η απόφαση προέγκρισης δύναται να ανακληθεί από τη Φορολογική Διοίκηση κατά τη διάρκεια ισχύος της στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) εφόσον διαπιστωθεί, ότι τα στοιχεία ή κρίσιμες παραδοχές στα οποία βασίστηκε η απόφαση προέγκρισης ήταν ανακριβείς, λόγω εσφαλμένης ερμηνείας ή πλημμελειών που αποδίδονται στον φορολογούμενο,
- β) εφόσον διαπιστωθεί, ότι οι αιτούντες δεν τήρησαν ουσιώδη όρο ή υποχρέωση που ορίζονται στην απόφαση προέγκρισης.

Σε περίπτωση ανάκλησης, η απόφαση προέγκρισης θεωρείται ως μηδέποτε εκδοθείσα.

Ακύρωση απόφασης προέγκρισης

7. Η απόφαση προέγκρισης δύναται να ακυρωθεί από τη Φορολογική Διοίκηση οποτεδήποτε κατά τη διάρκεια ισχύος της στις ακόλουθες

⁷⁹ Με την παρ. 8β του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 προστέθηκε τελευταίο εδάφιο στην παρ. 3.

περιπτώσεις:

α) εφόσον διαπιστωθεί ότι επήλθε ουσιώδης μεταβολή των κρίσιμων παραδοχών ή συνθηκών στις οποίες βασίστηκε η απόφαση προέγκρισης, β) εφόσον διαπιστωθεί ότι η επιχείρηση δεν τήρησε ουσιώδεις όρους ή υποχρεώσεις που ορίζονται από την απόφαση προέγκρισης,

γ) εφόσον επέλθει ουσιώδης μεταβολή των εφαρμοστέων φορολογικών διατάξεων οι οποίες επηρεάζουν ουσιωδώς την απόφαση προέγκρισης.

Δεν επιτρέπεται η ακύρωση της απόφασης προέγκρισης, εφόσον είναι δυνατή η αναθεώρηση της σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 5.

Σε περίπτωση ακύρωσης, η ισχύς της απόφασης προέγκρισης παύει από το χρονικό σημείο που ορίζεται με την απόφαση ακύρωσης.

Εξουσιοδοτική διάταξη

8. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται τα ειδικότερα θέματα τα οποία είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων και ειδικότερα η διαδικασία για την προέγκριση μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης, την αναθεώρηση, την ανάκληση και την ακύρωση της, το ειδικότερο περιεχόμενο της αίτησης προέγκρισης, τα σχετικά παράβολα, η διαδικασία συνεννόησης με τις αρμόδιες αρχές άλλων εμπλεκόμενων κρατών, ο τύπος και το περιεχόμενο των αποφάσεων της Φορολογικής Διοίκησης, καθώς και κάθε σχετικό θέμα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΕΛΕΓΧΟΙ

Άρθρο 23

Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

Εξουσίες φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς⁸⁰ που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που⁸¹ προβλέπονται στον Κώδικα.

Είδη ελέγχου

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων⁸² του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου.

⁸⁰ Με την παρ.1 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «και μέσα μεταφοράς».

⁸¹ Με την παρ. 1 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «και χρησιμοποιώντας μεθόδους που» αντικατέστησαν τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «που ορίζει η νομοθεσία και χρησιμοποιώντας μεθόδους, οι οποίες».

⁸² Με την παρ. 2 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» αντικατέστησαν τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «της δήλωσης».

Έλεγχος από το γραφείο	α) ⁸³ Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.
Πλήρης επιτόπιος έλεγχος	β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης. ⁸⁴
Εξουσιοδοτική διάταξη	3. ⁸⁵ Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

Άρθρο 24

Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία	1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.
Πρόσβαση σε περίπτωση ηλεκτρονικής τήρησης	2. ⁸⁶ Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε

⁸³ Η περ. α' τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 9α του άρθρου 40 του ν. 4410/2016. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «α) Η Φορολογική Διοίκηση [με την παρ. 3 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «δύναται να»] διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.»

⁸⁴ Με την παρ. 4 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 προστέθηκε το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2.

⁸⁵ Με την παρ. 9β του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 προστέθηκε η παρ. 3.

⁸⁶ Η παρ. 2 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 10 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «2. Εάν τα βιβλία και στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε φυλασσόμενα αρχεία, καθώς και στα λογιστικά

σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση. Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

Κατάσχεση βιβλίων και στοιχείων

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

Έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων

4.⁸⁷ Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.

Άρθρο 25⁸⁸

προγράμματα και τις πληροφορίες που έχουν καταχωριστεί σε αυτά. Η Φορολογική Διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.»

⁸⁷ Με την παρ. 5 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η παρ. 4.

⁸⁸ Το άρθρο 25 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 και τροποποιήθηκε με τις περ. 5 και 6 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 και την παρ. 11 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής:

«1. Ο οριζόμενος [με την περ. 5α της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκαν οι λέξεις «ή οι οριζόμενοι»] από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος φέρει [με την περ. 5α της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκαν οι λέξεις «ή υπάλληλοι» και η λέξη «φέρουν» αντικατέστησε τη λέξη «φέρει»] έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από το Γενικό Γραμματέα [με την περ. 5α της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκαν οι λέξεις «ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης»], και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου [με την περ. 5β της υποπαρ. Δ.2. προστέθηκαν οι λέξεις «ή των υπαλλήλων, στους οποίους» και διαγράφηκαν οι λέξεις «στον οποίο έχει»]. Η λέξη «έχει» διαγράφηκε μάλλον εκ παραδρομής γι' αυτό και τίθεται εντός αγκύλης] στον οποίο έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου,

Είσοδος σε εγκαταστάσεις

Εντολή επιτόπιου ελέγχου

1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

- α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,
 - β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων, στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,
 - γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
 - δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,
 - ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και
 - στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.
- Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

Υποχρεώσεις υπαλλήλων Φορολογικής Διοίκησης

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

Είσοδος σε εγκαταστάσεις και κατοικία φορολογούμενου

3. Ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου κατά το επίσημο ωράριο εργασίας της Φορολογικής Διοίκησης και μπορεί να παρατείνεται μέχρι την ολοκλήρωσή του. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί επιτόπιο φορολογικό έλεγχο και εκτός του επίσημου ωραρίου εργασίας

δ) τη φορολογική περίοδο και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) την ημερομηνία έναρξης του φορολογικού ελέγχου,

στ) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

ζ) τον χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

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

3. Ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου κατά το επίσημο ωράριο λειτουργίας της Φορολογικής Διοίκησης. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί επιτόπιο φορολογικό έλεγχο και εκτός του επίσημου ωραρίου εργασίας εφόσον απαιτείται από το είδος των δραστηριοτήτων του φορολογούμενου. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να γίνεται ειδική μνεία στην εντολή φορολογικού ελέγχου. Η είσοδος στην κατοικία του φορολογούμενου επιτρέπεται μόνο με εντολή του αρμόδιου Εισαγγελέα.

4. Η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παράγραφο 1, δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις.

5. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου που έχει ήδη ελεγχθεί μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, τα οποία επηρεάζουν τον υπολογισμό της φορολογικής οφειλής. Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο.

6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης. Ο οριζόμενος υπάλληλος δεν δύναται να μετακινεί βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεσή του σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 2. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο εντός τεσσάρων (4) ημερών από την παραλαβή.»

εφόσον απαιτείται από το είδος των δραστηριοτήτων του φορολογούμενου. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να γίνεται ειδική μνεία στην εντολή φορολογικού ελέγχου. Η είσοδος στην κατοικία του φορολογούμενου επιτρέπεται μόνο με εντολή του αρμόδιου Εισαγγελέα και ο έλεγχος πραγματοποιείται μόνο με την παρουσία δικαστικού λειτουργού.⁸⁹

Διάρκεια επιτόπιου ελέγχου

4. Η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παράγραφο 1, δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις.

Επανελέγχος

5. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί κατόπιν του αρχικού ελέγχου⁹⁰.

Νέο στοιχείο

Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο.

Διεξαγωγή ελέγχου-Υποχρέωση συνεργασίας

6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης. Ο οριζόμενος υπάλληλος δεν δύναται να μετακινεί βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεσή του σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στο άρθρο 24 παρ. 4 του Κώδικα.

Μερικός επιτόπιος έλεγχος

7.⁹¹ Ειδικά προκειμένου για τον μερικό επιτόπιο έλεγχο, σε φορολογούμενους ορισμένης περιοχής ή/και δραστηριότητας ή που διακινούν αγαθά, η εντολή διενέργειας του ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με την παράγραφο 1, μπορεί να περιλαμβάνει, αντί των υπό γ' και δ' στοιχείων, την περιοχή του ελέγχου ή/και το είδος των δραστηριοτήτων των φορολογούμενων. Ο χρόνος διενέργειας του ελέγχου, στην περίπτωση αυτή, μπορεί να είναι και εκτός του επισήμου ωραρίου της Φορολογικής Διοίκησης.

Συνδρομή άλλων οργάνων

8.⁹² Ο αρμόδιος υπάλληλος της Φορολογικής Διοίκησης μπορεί, οποτεδήποτε, εφόσον το κρίνει απαραίτητο, να ζητήσει τη συνδρομή

⁸⁹ Το τελευταίο εδάφιο τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 11α του άρθρου 40 του ν. 4410/2016.

⁹⁰ Με την παρ. 11β του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 οι λέξεις «από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί κατόπιν του αρχικού ελέγχου» αντικατέστησαν τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «τα οποία επηρεάζουν τον υπολογισμό της φορολογικής οφειλής».

⁹¹ Με την περ. 6 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε ως άνω νέα παρ. 7.

⁹² Με την περ. 6 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 η παρ. 7, η οποία είχε εισαχθεί με την παρ. 6 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 ως εξής: «7. Ο αρμόδιος υπάλληλος της Φορολογικής Διοίκησης μπορεί, οποτεδήποτε, εφόσον το κρίνει απαραίτητο, να ζητήσει τη συνδρομή των οργάνων της

των οργάνων της Ελληνικής Αστυνομίας για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου και τα όργανα της Ελληνικής Αστυνομίας υποχρεούνται να παρέχουν αυτή τη συνδρομή, κατά το χρόνο και στον τόπο που ζητείται.

Άρθρο 26⁹³

Ελληνικής Αστυνομίας για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου και τα όργανα της Ελληνικής Αστυνομίας υποχρεούνται να παρέχουν αυτή τη συνδρομή, κατά το χρόνο και στον τόπο που ζητείται.» αναριθμήθηκε σε 8.

⁹³ Το άρθρο 26 τίθεται, όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή του με το άρθρο 77 του ν. 4472/2017 (Α' 74). Η αρχική διατύπωση, η οποία είχε ως εξής: «*Η Φορολογική Διοίκηση επιλέγει τις προς έλεγχο υποθέσεις με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου ή εξαιρετικά με βάση άλλα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται με πράξη του Γενικού Γραμματέα, η οποία δεν δημοσιοποιείται.*» τροποποιήθηκε με την παρ. 7 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 ως εξής: «*Η Φορολογική Διοίκηση επιλέγει τις προς έλεγχο υποθέσεις με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, ή εξαιρετικά με βάση άλλα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται από τον Γενικό Γραμματέα, και δεν δημοσιοποιούνται.*»

Με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ν. 4342/2015 (Α' 143) το άρθρο 26 αντικαταστάθηκε ως εξής: «*1. Η επιλογή των υποθέσεων που ελέγχονται κατά προτεραιότητα γίνεται με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου ή εξαιρετικά με βάση άλλα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται από τον Γενικό Γραμματέα και δεν δημοσιοποιούνται.*

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, η οποία εκδίδεται έως το τέλος Δεκεμβρίου κάθε έτους και μπορεί να τροποποιηθεί οποτεδήποτε, καθορίζεται ο αριθμός των μερικών ή και πλήρων ελέγχων που θα διενεργούνται εντός του επόμενου έτους κατά προτεραιότητα, με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου ή εξαιρετικά με βάση άλλα κριτήρια, σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση, λαμβανομένου υπόψη του αριθμού των ελεγκτών κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης και του αριθμού των διενεργηθέντων ελέγχων κατά τους προηγούμενους δώδεκα μήνες από το μήνα έκδοσης της απόφασης. Στην απόφαση ορίζεται, επίσης, το ποσοστό των ελέγχων για φορολογικά έτη, χρήσεις, υποθέσεις, περιόδους ή υποχρεώσεις που αφορούν την τελευταία πενταετία, συμπεριλαμβανομένου και του έτους έκδοσης της απόφασης, το οποίο δεν μπορεί να υπολείπεται του ποσοστού 70% του συνόλου των κατά προτεραιότητα ελεγχόμενων υποθέσεων, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα. Ειδικά, για το έτος 2016 το ανωτέρω ποσοστό ορίζεται σε 50% και για το έτος 2017 σε 60%.

3. Τα αρμόδια όργανα της Φορολογικής Διοίκησης για τον προσδιορισμό και την είσπραξη των δημοσίων εσόδων, κατά τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα και του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.δ. 356/1974, Α' 90), είναι υπεύθυνα για την εκτέλεση των καθηκόντων τους και τη νομιμότητα των υπηρεσιακών τους ενεργειών, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

4. Τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για τον έλεγχο και τον βάσει αυτού προσδιορισμό των δημοσίων εσόδων, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 3, υπέχουν αστική ή πειθαρχική ή ποινική ευθύνη για την παραγραφή αυτών μόνον ως προς τις υποθέσεις που προτεραιοποιούνται σύμφωνα με το παρόν. Για τις υποθέσεις που τους έχουν ήδη ανατεθεί προς έλεγχο ή για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος υπέχουν αστική ή πειθαρχική ή ποινική ευθύνη μόνον για αυτές που θα προτεραιοποιηθούν προς έλεγχο σύμφωνα με το παρόν άρθρο. Τα ανωτέρω δε θα ισχύουν σε περίπτωση που ο έλεγχος δεν ολοκληρωθεί για λόγους ανωτέρας βίας ή χωρίς υπαιτιότητα του ελεγκτή της Φορολογικής Διοίκησης.

5. Τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, στα οποία έχει ανατεθεί η αρμοδιότητα για την επιδίωξη της είσπραξης των δημοσίων εσόδων ή στα καθήκοντα των οποίων ανάγεται η λήψη μέτρων για την αναγκαστική είσπραξη των δημοσίων εσόδων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3, υπέχουν αστική ή πειθαρχική ή ποινική ευθύνη για την παραγραφή, εφόσον δεν έχει διακοπεί η παραγραφή αυτών τουλάχιστον:

α) με την κοινοποίηση στον οφειλέτη ατομικής ειδοποίησης σύμφωνα με το άρθρο 51 σε συνδυασμό με το άρθρο 47 του παρόντος νόμου ή την περίπτωση η' παρ. 1 του άρθρου 138 του ν. 4270/2014 (Α' 143) ή
β) με την επιβολή κατάσχεσης χρηματικών ποσών ή απαιτήσεων εις χείρας του οφειλέτη ή τρίτου, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ. 356/1974 (Α' 90), όπως ισχύει.

6. Οι υπάλληλοι και οι προϊστάμενοι της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών και οι υπάλληλοι και προϊστάμενοι της Διεύθυνσης Εσωτερικών Υποθέσεων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων που διενεργούν ελέγχους περιουσιακής κατάστασης, καθώς και οι υπάλληλοι και οι προϊστάμενοι των οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων που διενεργούν ελέγχους πειθαρχικών παραπτώματων, δεν υπέχουν αστική και ποινική ευθύνη για αιτιολογημένη γνώμη ή εισήγηση που

διατύπωσαν ή απόφαση που εξέδωσαν, στο πλαίσιο εφαρμογής της ισχύουσας νομοθεσίας κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, εκτός από την περίπτωση που ενήργησαν με δόλο ή βαρεία αμέλεια ή/και από την περίπτωση της παραβίασης του απορρήτου των πληροφοριών και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 17 του παρόντος νόμου που περιήλθαν σε γνώση τους κατά την άσκηση των καθηκόντων τους.

7. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων δεν υπέχει αστική και ποινική ευθύνη για αιτιολογημένη γνώμη ή εισήγηση που διατύπωσε ή απόφαση που εξέδωσε στο πλαίσιο εφαρμογής του παρόντος άρθρου και της παραγράφου 5 του άρθρου 48 του παρόντος νόμου, εκτός από την περίπτωση που ενήργησε με δόλο ή βαρεία αμέλεια ή/και από την περίπτωση της παραβίασης του απορρήτου των πληροφοριών και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 17 του παρόντος νόμου που περιήλθαν σε γνώση του κατά την άσκηση των καθηκόντων του.»

Με το άρθρο 2 του ν. 4346/2015 το άρθρο 26 αντικαταστάθηκε εκ νέου ως εξής: «1. Οι υποθέσεις που ελέγχονται κατά προτεραιότητα, επιλέγονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου ή, εξαιρετικά, με βάση άλλα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται από τον Γενικό Γραμματέα και δεν δημοσιοποιούνται.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, η οποία εκδίδεται έως το τέλος κάθε έτους, η οποία δύναται να τροποποιηθεί οποτεδήποτε, καθορίζεται ο αριθμός των μερικών ή και πλήρων ελέγχων που θα διενεργούνται εντός του επόμενου έτους κατά προτεραιότητα, με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου ή, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, με βάση άλλα κριτήρια, σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση, λαμβανομένου υπόψη του αριθμού των ελεγκτών κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης και του αριθμού των διενεργηθέντων ελέγχων κατά τους προηγούμενους δώδεκα μήνες από το μήνα έκδοσης της απόφασης. Στην απόφαση ορίζεται, επίσης, το ποσοστό των ελέγχων για φορολογικά έτη, χρήσεις, υποθέσεις, περιόδους ή υποχρεώσεις που αφορούν στην τελευταία πενταετία, συμπεριλαμβανομένου και του έτους έκδοσης της απόφασης, το οποίο δεν μπορεί να υπολείπεται του ποσοστού 70% του συνόλου των κατά προτεραιότητα ελεγχόμενων υποθέσεων, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα. Ειδικά, για το έτος 2016 το ανωτέρω ποσοστό ορίζεται σε 50% και για το έτος 2017 σε 60%.»

Με το άρθρο 2 του ν. 4346/2015 η ρύθμιση ζητημάτων ευθύνης των οργάνων της Φορολογικής Διοίκησης τίθεται ως αυτοτελής διάταξη, εκτός του άρθρου 26, στο οποίο είχε εισαχθεί εκ παραδρομής με το άρθρο 61 του ν. 4342/2015 ως εξής: «2.α. Τα αρμόδια όργανα της Φορολογικής Διοίκησης για τον προσδιορισμό και την είσπραξη των δημοσίων εσόδων, κατά τις διατάξεις του ν.4174/2013 και του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.δ. 356/1974, Α' 90), είναι υπεύθυνα για την εκτέλεση των καθηκόντων τους και τη νομιμότητα των υπηρεσιακών τους ενεργειών, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

β. Τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, που είναι αρμόδια για τον έλεγχο και τον βάσει αυτού προσδιορισμό των δημοσίων εσόδων, κατά τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, υπέχουν πειθαρχική, αστική και ποινική ευθύνη για την παραγραφή αυτών, μόνον ως προς τις υποθέσεις που προτεραιοποιούνται, σύμφωνα με το άρθρο 26 του ν. 4174/2013. Για τις υποθέσεις που τους έχουν ήδη ανατεθεί προς έλεγχο ή για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος υπέχουν πειθαρχική, αστική, και ποινική ευθύνη μόνον για αυτές που θα προτεραιοποιηθούν προς έλεγχο, σύμφωνα με το άρθρο 26 του ν. 4174/2013. Οι ρυθμίσεις της παρούσας παραγράφου δε θα ισχύουν σε περίπτωση που ο έλεγχος δεν ολοκληρωθεί για λόγους ανωτέρας βίας ή χωρίς υπαιτιότητα των οργάνων της Φορολογικής Διοίκησης.

γ. Τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, στα οποία έχει ανατεθεί η αρμοδιότητα για την επιδίωξη της είσπραξης των δημοσίων εσόδων ή στα καθήκοντα των οποίων ανάγεται η λήψη μέτρων για την αναγκαστική είσπραξη των δημοσίων εσόδων, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, υπέχουν πειθαρχική, αστική και ποινική ευθύνη για την παραγραφή, εφόσον δεν έχει διακοπεί η παραγραφή αυτών τουλάχιστον:

i) με την κοινοποίηση στον οφειλέτη ατομικής ειδοποίησης, σύμφωνα με το άρθρο 51 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 47 του ν. 4174/2013 ή την περίπτωση η' παρ. 1 του άρθρου 138 του ν. 4270/2014 (Α'143) ή

ii) με την επιβολή κατάσχεσης χρηματικών ποσών ή απαιτήσεων εις χείρας του οφειλέτη ή τρίτου, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ. 356/1974 (Α' 90), όπως ισχύει.

δ. Οι υπάλληλοι και οι προϊστάμενοι της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών και οι υπάλληλοι και προϊστάμενοι της Διεύθυνσης Εσωτερικών Υποθέσεων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων που διενεργούν ελέγχους περιουσιακής κατάστασης, καθώς και οι υπάλληλοι και οι προϊστάμενοι των οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων που διενεργούν ελέγχους πειθαρχικών παραπτωμάτων, δεν υπέχουν αστική και ποινική ευθύνη για αιτιολογημένη γνώμη ή εισήγηση που διατύπωσαν ή απόφαση που εξέδωσαν, στο πλαίσιο εφαρμογής της ισχύουσας νομοθεσίας κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, εκτός από την περίπτωση που ενήργησαν με δόλο ή βαρεία αμέλεια ή σε

Επιλογή υποθέσεων προς έλεγχοΕπιλογή υποθέσεων για έλεγχο
κατά προτεραιότητα

1. Οι υποθέσεις που ελέγχονται κατά προτεραιότητα, επιλέγονται με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης ή, εξαιρετικά, με βάση άλλα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και δεν δημοσιοποιούνται.

Εξουσιοδοτική διάταξη

2.α. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, η οποία εκδίδεται έως το τέλος κάθε έτους και δύναται να τροποποιηθεί οποτεδήποτε, καθορίζεται ο αριθμός των μερικών ή και πλήρων ελέγχων που θα διενεργούνται εντός του επόμενου έτους κατά προτεραιότητα, με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης ή, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, με βάση άλλα κριτήρια, σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση, λαμβανομένου υπόψη του αριθμού των ελεγκτών κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης και του αριθμού των διενεργηθέντων ελέγχων κατά τους προηγούμενους δώδεκα μήνες από τον μήνα έκδοσης της απόφασης. Στην απόφαση ορίζεται, επίσης, το ποσοστό των πλήρων και μερικών ελέγχων για φορολογικά έτη, χρήσεις, υποθέσεις, περιόδους ή υποχρεώσεις που αφορούν στην τελευταία πενταετία, συμπεριλαμβανομένου και του έτους έκδοσης της απόφασης, το οποίο δεν μπορεί να υπολείπεται του ποσοστού 70% του συνόλου πλήρων και μερικών ελέγχων, αντίστοιχα, των κατά προτεραιότητα ελεγχόμενων υποθέσεων, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα. Ειδικά, για το έτος

περίπτωση παραβίασης του απορρήτου των πληροφοριών και στοιχείων που περιήλθαν σε γνώση τους κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, κατά τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 4174/2013.

ε. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων δεν υπέχει αστική και ποινική ευθύνη, για αιτιολογημένη γνώμη ή εισήγηση που διατύπωσε ή απόφαση που εξέδωσε στο πλαίσιο εφαρμογής της ισχύουσας νομοθεσίας κατά την άσκηση των καθηκόντων του, εκτός από την περίπτωση που ενήργησε με δόλο ή βαρεία αμέλεια ή σε περίπτωση παραβίασης του απορρήτου των πληροφοριών και στοιχείων που περιήλθαν σε γνώση του κατά την άσκηση των καθηκόντων του, κατά τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 4174/2013.

στ. Τα άρθρα 163 και 164 του π.δ. 16/1989 (Α' 6) καταργούνται.

ζ. Οι διατάξεις των περιπτώσεων β' έως ε' της παρούσας παραγράφου έχουν εφαρμογή και στις κατά την έναρξη ισχύος αυτών εκκρεμείς υποθέσεις ενώπιον πειθαρχικών οργάνων ή άλλων διοικητικών ή δικαστικών αρχών σε σχέση με πειθαρχική ή αστική ευθύνη.

η. Τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης των περιπτώσεων β' έως δ' της παρούσας παραγράφου, εφόσον εξετάζονται ή διώκονται ή ενάγονται για πράξεις ή παραλείψεις κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους ενώπιον των ποινικών ή πολιτικών δικαστηρίων, μπορούν να παρίστανται και να εκπροσωπούνται από μέλος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, κατόπιν εγγράφου αιτήματος του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων προς το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους. Το ανωτέρω αίτημα υποβάλλεται κατόπιν έγγραφης αιτήσεως του οργάνου της Φορολογικής Διοίκησης που εξετάζεται ή διώκεται ή ενάγεται, στην οποία αιτιολογεί ότι έπραξε σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρούσας παραγράφου και η οποία συνοδεύεται με την άποψη του Προϊσταμένου της οργανικής μονάδας που υπηρετεί. Μέλος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους εκπροσωπεί τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, εφόσον εξετάζεται, διώκεται ή ενάγεται, κατόπιν εγγράφου αιτήματος αυτού, χωρίς να αποκλείεται η εκπροσώπησή του δια ή μετά πληρεξουσίου δικηγόρου.

θ. Ειδικά, για τις υποθέσεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης 1γ της υποπαραγράφου Δ.7 του ν. 4336/ 2015 (Α' 94), τα όργανα της Ειδικής Γραμματείας ΣΔΟΕ, συμπεριλαμβανομένου και του Ειδικού Γραμματέα ΣΔΟΕ, δεν υπέχουν αστική ή πειθαρχική ή ποινική ευθύνη για τυχόν παρέλευση του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έλεγχο.

ι. Οι ρυθμίσεις της παρούσας παραγράφου υπερισχύουν κάθε άλλης αντίθετης γενικής ή ειδικής διάταξης.».

2016 το ανωτέρω ποσοστό ορίζεται σε 50% και για το έτος 2017 σε 60%.

Ελεγχόμενα φορολογικά έτη/χρήσεις από 1.1.2018

β. Για ελέγχους που διενεργούνται από 1.1.2018, ποσοστό τουλάχιστον 75% των ελέγχων που ορίζονται στο δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, αφορούν κατ' αρχήν σε ελέγχους της τελευταίας τριετίας για τις οποίες έχει λήξει η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Οι έλεγχοι του προηγούμενου εδαφίου μπορούν να επεκτείνονται στα δύο προηγούμενα, πέραν της τελευταίας τριετίας, φορολογικά έτη ή χρήσεις, με βάση κριτήρια κατά τα οριζόμενα στο παρόν άρθρο.

Άρθρο 27

Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και

ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

Εξουσιοδοτική διάταξη

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 28

Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

Σημείωμα διαπιστώσεων-προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί⁹⁴ εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου⁹⁵ και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου⁹⁶ ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος⁹⁷. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει

⁹⁴ Με την παρ. 8 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 η λέξη «κοινοποιεί» αντικατέστησε τη λέξη «γνωστοποιεί».

⁹⁵ Με την παρ. 12 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 οι λέξεις «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου» αντικατέστησαν τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου».

⁹⁶ Με την παρ. 8 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν οι λέξεις «εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση» μετά τη λέξη «φόρου».

⁹⁷ Με την παρ. 10 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος» στο τέλος του πρώτου εδαφίου της παρ. 1.

- τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως⁹⁸ τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση⁹⁹ της έγγραφης γνωστοποίησης.
- Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού**
2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.
- Εξουσιοδοτική διάταξη**
3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

Άρθρο 28Α¹⁰⁰

- Υποθέσεις Διεύθυνσης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος**
1. Για τις υποθέσεις που διαβιβάζονται στη Φορολογική Διοίκηση από την Διεύθυνση Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος (εφεξής «Υπηρεσία»), διενεργείται έλεγχος κατ' απόλυτη προτεραιότητα, κατά παρέκκλιση δε των διατάξεων του άρθρου 28, η Φορολογική Διοίκηση προβαίνει σε προσωρινό και οριστικό προσδιορισμό φόρου ως ακολούθως: Εντός μηνός από τη διαβίβαση της πορισματικής έκθεσης της Υπηρεσίας, των σχετικών εγγράφων και των προσκομισθέντων από τον ελεγχόμενο στοιχείων, η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο αντίγραφο αυτής, σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα της έρευνας και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, βάσει της πορισματικής έκθεσης της Υπηρεσίας.
- Προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός**
2. Ο φορολογούμενος δύναται να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου και να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.
- Προθεσμία έκδοσης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού**
3. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός τριών (3) μηνών από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, στην εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο. Το εν λόγω διάστημα δύναται να παρατείνεται αιτιολογημένα για ένα (1) επιπλέον μήνα ανάλογα με την πολυπλοκότητα της υπόθεσης, κατόπιν έγγραφης ενημέρωσης προς την Υπηρεσία.

⁹⁸ Με την παρ. 9 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η λέξη «εγγράφως».

⁹⁹ Με την παρ. 9 του άρθρου 45 του ν. 4223/2013 η λέξη «κοινοποίηση» αντικατέστησε τη λέξη της αρχικής διατύπωσης «παραλαβή».

¹⁰⁰ Το άρθρο 28Α προστέθηκε με το άρθρο 390 του ν. 4512/2018.

Νέα στοιχεία

4. Σε περίπτωση που εντός της προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών της παραγράφου 2, ο φορολογούμενος προσκομίσει νέα στοιχεία στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε., η τελευταία δύναται να τα διαβιβάζει στην Υπηρεσία προς αξιολόγηση. Η Υπηρεσία υποχρεούται να αποστείλει στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε. εγγράφως τις απόψεις της επί των νέων αυτών στοιχείων σε προθεσμία ενός μήνα από την ημερομηνία λήψης του φακέλου. Εφόσον ο φορολογούμενος προσκομίσει εμπρόθεσμα νέα στοιχεία στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε., ο χρόνος που απαιτείται για την ολοκλήρωση της διαδικασίας που προβλέπεται στα δύο προηγούμενα εδάφια δεν προσμετράται στην αναφερόμενη στην παράγραφο 3 προθεσμία των τριών (3) μηνών για την έκδοση της οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου, η οποία σε καμία περίπτωση δεν υπερβαίνει συνολικά τους τέσσερεις ή, κατόπιν αιτιολογημένης παράτασης, τους πέντε μήνες από τη λήψη των νέων αυτών στοιχείων από την Α.Α.Δ.Ε..

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού

5. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση και περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις που έλαβε υπόψη της για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στο φορολογούμενο.

Εξουσιοδοτική διάταξη

6. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

Άρθρο 29¹⁰¹**Αμοιβαία διοικητική συνδρομή**

1.¹⁰² Ως προς την αμοιβαία διοικητική συνδρομή συμπεριλαμβανομένων των ταυτόχρονων φορολογικών ελέγχων εφαρμόζονται οι διατάξεις των Κεφαλαίων Α΄ έως και Η΄ του ν. 4170/2013 (Α΄ 163), που ενσωμάτωσαν στην ελληνική νομοθεσία την Οδηγία του Συμβουλίου 2011/16/ΕΚ, του ν. 4153/2013 (Α΄116) για την κύρωση της Σύμβασης του Συμβουλίου της Ευρώπης και του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ), σχετικά με την αμοιβαία

¹⁰¹ Το άρθρο 29 τίθεται, όπως ισχύει μετά την τελευταία τροποποίησή του με το άρθρο 32 του ν. 4569/2018. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Ως προς την αμοιβαία διοικητική συνδρομή και τους ταυτόχρονους φορολογικούς ελέγχους εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 1 έως 25 του ν.4170/2013 (Α' 163), που ενσωμάτωσαν στην ελληνική νομοθεσία την Οδηγία του Συμβουλίου 2011/16/ΕΚ.» [με την παρ. 2α του άρθρου πέμπτου του ν. 4493/2017 (Α΄ 164) αντικαταστάθηκε το άρθρο 29 ως εξής: «Ως προς την αμοιβαία διοικητική συνδρομή συμπεριλαμβανομένων των ταυτόχρονων φορολογικών ελέγχων εφαρμόζονται οι διατάξεις των Κεφαλαίων Α΄ έως και Η΄ του ν. 4170/2013 (Α΄ 163), που ενσωμάτωσαν στην ελληνική νομοθεσία την Οδηγία του Συμβουλίου 2011/16/ΕΚ, του ν. 4153/2013 (Α΄116) για την κύρωση της Σύμβασης του Συμβουλίου της Ευρώπης και του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ), σχετικά με την αμοιβαία διοικητική συνδρομή σε φορολογικά θέματα, των διεθνών συμβάσεων, όπως κυρώνονται και ισχύουν με τις διατάξεις εφαρμογής τους και τα σχετικά σχόλια του ΟΟΣΑ, καθώς και τη νομοθεσία σχετικά με την αμοιβαία διοικητική συνδρομή. Για τον έλεγχο της τήρησης των υποχρεώσεων που αφορούν τη συμμόρφωση με τους κανόνες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας από τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα εφαρμόζονται από τη Φορολογική Διοίκηση οι διατάξεις του παρόντος.»

¹⁰² Με το άρθρο 32 του ν.4569/2018 οι διατάξεις του άρθρου 29 αναριθμήθηκαν σε παρ. 1 του άρθρου 29 και προστέθηκαν παρ. 2, 3 και 4.

διοικητική συνδρομή σε φορολογικά θέματα, των διεθνών συμβάσεων, όπως κυρώνονται και ισχύουν με τις διατάξεις εφαρμογής τους και τα σχετικά σχόλια του ΟΟΣΑ, καθώς και τη νομοθεσία σχετικά με την αμοιβαία διοικητική συνδρομή. Για τον έλεγχο της τήρησης των υποχρεώσεων που αφορούν τη συμμόρφωση με τους κανόνες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας από τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα εφαρμόζονται από τη Φορολογική Διοίκηση οι διατάξεις του παρόντος.

2.¹⁰³ Για τους σκοπούς της εφαρμογής και επιβολής του ν. 4170/2013, όπως ισχύει, και διασφάλισης της λειτουργίας της διοικητικής συνεργασίας που θεσπίζει, θεσπίζεται η πρόσβαση της Φορολογικής Διοίκησης και εν γένει των φορολογικών αρχών, δυνάμει των διατάξεων του ίδιου νόμου, στους μηχανισμούς, τις διαδικασίες, τα έγγραφα και τις πληροφορίες που προβλέπονται στα άρθρα 13, 14 παράγραφοι¹⁰⁴ 4, 20, 21 και 30 του ν. 4557/2018 (Α' 139).

3.¹⁰⁵ Με κοινή απόφαση του καθ' ύλην αρμόδιου Υπουργού, του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μπορεί να ορίζονται τα ειδικότερα θέματα της πρόσβασης της Φορολογικής Διοίκησης και εν γένει των φορολογικών αρχών, στους μηχανισμούς, τις διαδικασίες, τα έγγραφα και τις πληροφορίες της παραγράφου 2.

4.¹⁰⁶ Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μπορεί να ορίζονται ειδικότερα θέματα των φορολογικών ελέγχων βάσει του πλαισίου της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΩΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 30

Προσδιορισμός φόρου

Πράξη προσδιορισμού φόρου

1.¹⁰⁷ Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση

¹⁰³ Με το άρθρο 32 του ν. 4569/2018 προστέθηκε παρ. 2 (βλ. σχετικά ανωτέρω υποσ. 100) και με το άρθρο 33 του ν. 4569/2018 ορίστηκε ως έναρξη ισχύος αυτής η 1^η Ιανουαρίου 2018.

¹⁰⁴ Αντί του ορθού «παράγραφος».

¹⁰⁵ Με το άρθρο 32 του ν.4569/2018 προστέθηκε παρ. 3 (βλ. σχετικά ανωτέρω υποσ. 100) και με το άρθρο 33 του ν. 4569/2018 ορίστηκε ως έναρξη ισχύος αυτής η 1^η Ιανουαρίου 2018.

¹⁰⁶ Με το άρθρο 32 του ν.4569/2018 προστέθηκε παρ. 4 (βλ. σχετικά ανωτέρω υποσ. 100) και με το άρθρο 33 του ν. 4569/2018 ορίστηκε ως έναρξη ισχύος αυτής η 1^η Ιανουαρίου 2018.

¹⁰⁷ Η παρ. 1 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «"Πράξη προσδιορισμού φόρου" είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια συγκεκριμένη φορολογική περίοδο και η καταχώριση της πράξης αυτής στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογουμένου.»

του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Είδη πράξεων προσδιορισμού φόρου

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

- α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου,
- β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου,
- γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και
- δ) πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου.

Άρθρο 31

Άμεσος προσδιορισμός φόρου

Άμεσος προσδιορισμός

1. «Άμεσος προσδιορισμός φόρου» είναι ο προσδιορισμός φόρου που προκύπτει χωρίς περαιτέρω ενέργεια, ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης.

Τροποποίηση φορολογικής δήλωσης

2. Ο φορολογούμενος δύναται να τροποποιεί τη φορολογική δήλωσή του, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Κώδικα, καταβάλλοντας την επιπλέον διαφορά φόρου ή δικαιούμενος επιστροφή του υπερβάλλοντος φόρου σύμφωνα με το άρθρο 42 του Κώδικα, έως την έκδοση εντολής φορολογικού ελέγχου. Ο άμεσος προσδιορισμός φόρου που προκύπτει από την τροποποιητική δήλωση υποκαθιστά τον αρχικό άμεσο προσδιορισμό φόρου.

Άρθρο 32

Διοικητικός προσδιορισμός φόρου

Πράξη διοικητικού προσδιορισμού

1.¹⁰⁸ Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Στοιχεία για προσδιορισμό του φόρου

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.

Χρήση άλλων στοιχείων

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.

Άρθρο 33¹⁰⁹

¹⁰⁸ Η παρ. 1 τίθεται, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την παρ. 2 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσα και πράξη προσδιορισμού φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο.»

¹⁰⁹ Το άρθρο 33 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «1. Σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωσή του να

Εκτιμώμενος προσδιορισμός φόρου

Σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωση 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 και αφορούν ιδίως το επίπεδο διαβίωσης του φορολογουμένου, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας του ή ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει απόφαση σχετικά με τον τρόπο προσδιορισμού της κατ' εκτίμηση φορολογητέας ύλης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. Εάν, μετά την έκδοση της πράξης αυτής, ο φορολογούμενος υποβάλλει φορολογική δήλωση, η πράξη αυτή παύει να ισχύει αυτοδικαίως.

Άρθρο 34

Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου¹¹⁰, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα¹¹¹. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.¹¹²

Άρθρο 35

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 ύλης.

2. Εάν, μετά την έκδοση της πράξης αυτής, ο φορολογούμενος υποβάλλει φορολογική δήλωση, η πράξη αυτή παύει να ισχύει αυτοδικαίως»

¹¹⁰ Με την παρ. 4 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου».

¹¹¹ Με την παρ. 4 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η λέξη «Κώδικα».

¹¹² Με την παρ. 4 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 προστέθηκε το τελευταίο εδάφιο του άρθρου 34.

Προληπτικός προσδιορισμός φόρου

Πράξη προληπτικού προσδιορισμού

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να εκδίδει πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου μετά την έναρξη της φορολογικής περιόδου αλλά πριν την ημερομηνία υποβολής της αντίστοιχης φορολογικής δήλωσης, προκειμένου να διασφαλίσει την άμεση είσπραξη του φόρου, εφόσον υπάρχουν συγκεκριμένες ενδείξεις ότι ο φορολογούμενος σκοπεύει να εγκαταλείψει τη χώρα, θέτοντας σε κίνδυνο την είσπραξη του φόρου, ιδίως μέσω της μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων σε άλλο πρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή, κατά παρέκκλιση του άρθρου 63 του Κώδικα, ο φορολογούμενος δύναται να προσφύγει κατά της πράξης προληπτικού προσδιορισμού φόρου απευθείας ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου αμφισβητώντας τη συνδρομή των περιστάσεων που δικαιολογούν την έκδοση της πράξης προληπτικού προσδιορισμού φόρου.

Καταβολή οφειλής-παροχή εγγύησης

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

Έκδοση διορθωτικού προσδιορισμού

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

Άρθρο 36 Παραγραφή

Προθεσμία παραγραφής

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του¹¹³ έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης¹¹⁴.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.¹¹⁵

Παράταση προθεσμίας παραγραφής

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

α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή¹¹⁶ τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας,

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών

¹¹³ Με την παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν οι λέξεις «οικείου φορολογικού» μετά τη λέξη «του».

¹¹⁴ Με την παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

¹¹⁵ Με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 4281/2014 προστέθηκε το δεύτερο εδάφιο.

¹¹⁶ Με την παρ. 6 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «αρχική ή».

προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση,

γ)¹¹⁷ εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

Φοροδιαφυγή

3. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του¹¹⁸ έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης¹¹⁹.

Μεταφορά φορολογητέας ύλης

4. Εάν ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου συνεπάγεται τροποποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου για φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου έχει παραγραφεί, η αντίστοιχη προσαρμογή φόρου διενεργείται στο παλαιότερο φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου δεν έχει ακόμη παραγραφεί και στο οποίο αφορά ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.

Άρθρο 37¹²⁰

Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου¹²¹

¹¹⁷ Η περ. γ' τίθεται, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την παρ. 6 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

¹¹⁸ Με την παρ. 7 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 διαγράφηκε η λέξη «φορολογικού».

¹¹⁹ Με την παρ. 7 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

¹²⁰ Το άρθρο 37 τίθεται, όπως ισχύει μετά και την τροποποίηση του με την περ. 7α της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης και κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. [Με την παρ. 9 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν οι λέξεις «και κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου».] Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τουλάχιστον [με την παρ. 9 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 διαγράφηκε η λέξη «τουλάχιστον»] τις εξής πληροφορίες:

α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,

β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,

δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,

ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,

στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,

ζ) τον τόπο εξόφλησης του φόρου,

η) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,

θ) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και

ι) λοιπές πληροφορίες. [Με την παρ. 10 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 η περ. ι' αντικαταστάθηκε ως εξής: «τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα», και προστέθηκε νέα περ. κ']

[Με την παρ. 11 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 προστέθηκε το ακόλουθο εδάφιο: «Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.»]

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

Υπογραφή-περιεχόμενο πράξης προσδιορισμού	<p>Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης.</p> <p>Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:</p> <p>α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,</p> <p>β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,</p> <p>γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,</p> <p>δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,</p> <p>ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,</p> <p>στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,</p> <p>ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,</p> <p>η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και</p> <p>θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα.</p> <p>ι) λοιπές πληροφορίες.</p>
Κοινοποίηση	<p>Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.</p> <p>Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.</p>
Εξουσιοδοτική διάταξη	<p>Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.</p>

Άρθρο 38¹²²

¹²¹ Με την παρ. 8 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 αντικαταστάθηκε ο τίτλος του άρθρου 37, ο οποίος αρχικά είχε ως εξής: «Κοινοποίηση προσδιορισμού φόρου».

¹²² Το άρθρο 38 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 12 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «1. Κατά τον προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αγνοεί κάθε τεχνητή ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων που αποβλέπει σε αποφυγή της φορολόγησης και οδηγεί σε φορολογικό πλεονέκτημα. Οι εν λόγω ρυθμίσεις αντιμετωπίζονται, για φορολογικούς σκοπούς, με βάση τα χαρακτηριστικά της οικονομικής τους υπόστασης.

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

3. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, η ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων είναι τεχνητή εφόσον στερείται εμπορικής ουσίας. Για τον καθορισμό του τεχνητού ή μη χαρακτήρα μιας ρύθμισης ή σειράς ρυθμίσεων, η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει εάν αυτές αφορούν μία ή περισσότερες από τις ακόλουθες καταστάσεις:

α) ο νομικός χαρακτηρισμός των μεμονωμένων σταδίων από τα οποία αποτελείται μια ρύθμιση είναι ασυμβίβαστος με τη νομική υπόσταση της ρύθμισης στο σύνολό της

β) η ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων εφαρμόζεται κατά τρόπο που δεν συνάδει με μια φυσιολογική επιχειρηματική συμπεριφορά

γ) η ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων περιλαμβάνει στοιχεία που έχουν ως αποτέλεσμα την αλληλοαντιστάθμιση ή την αλληλοακύρωσή τους

δ) η σύναψη συναλλαγών είναι κυκλικού χαρακτήρα

ε) η ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων οδηγεί σε σημαντικό φορολογικό πλεονέκτημα αλλά αυτό δεν αντανακλάται στους επιχειρηματικούς κινδύνους τους οποίους αναλαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο ή στις ταμειακές ροές του

Γενική διάταξη κατά της φοροαποφυγής

Γενικός κανόνας φοροαποφυγής	1. Κατά τον προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αγνοεί κάθε τεχνητή διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων που αποβλέπει σε αποφυγή της φορολόγησης και οδηγεί σε φορολογικό πλεονέκτημα. Οι εν λόγω διευθετήσεις αντιμετωπίζονται, για φορολογικούς σκοπούς, με βάση τα χαρακτηριστικά της οικονομικής τους υπόστασης.
Διευθέτηση	2. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ως «διευθέτηση» νοείται κάθε συναλλαγή, δράση, πράξη, συμφωνία, επιχορήγηση, συνεννόηση, υπόσχεση, δέσμευση ή γεγονός. Μια διευθέτηση μπορεί να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα στάδια ή μέρη.
Τεχνητή διευθέτηση	3. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων είναι τεχνητή εφόσον στερείται οικονομικής ή εμπορικής ουσίας. Για τον καθορισμό του τεχνητού ή μη χαρακτήρα μιας διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων, η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει εάν αυτές αφορούν μια ή περισσότερες από τις ακόλουθες καταστάσεις: α) ο νομικός χαρακτηρισμός των μεμονωμένων σταδίων από τα οποία αποτελείται μια διευθέτηση είναι ασυμβίβαστος με τη νομική υπόσταση της διευθέτησης στο σύνολο της, β) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων εφαρμόζεται κατά τρόπο που δεν συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά, γ) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων περιλαμβάνει στοιχεία που έχουν ως αποτέλεσμα την αλληλοαντιστάθμιση ή την αλληλοακύρωσή τους, δ) η σύναψη συναλλαγών είναι κυκλικού χαρακτήρα, ε) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων οδηγεί σε σημαντικό φορολογικό πλεονέκτημα αλλά αυτό δεν αντανακλάται στους επιχειρηματικούς κινδύνους, τους οποίους αναλαμβάνει ο φορολογούμενος ή στις ταμειακές ροές του, στ) το αναμενόμενο περιθώριο κέρδους πριν από το φόρο είναι σημαντικό σε σύγκριση με το ύψος του αναμενόμενου φορολογικού πλεονεκτήματος.
Στόχος διευθέτησης	4. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ο στόχος μιας διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων συνίσταται στην αποφυγή της φορολόγησης, εφόσον, ανεξαρτήτως από τις υποκειμενικές προθέσεις του φορολογούμενου αντίκειται στο αντικείμενο, στο πνεύμα και στο σκοπό των φορολογικών διατάξεων που θα ίσχυαν σε άλλη περίπτωση.
Κρίσιμος στόχος	5. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ένας δεδομένος στόχος πρέπει να θεωρείται κρίσιμος, εφόσον οποιοσδήποτε άλλος στόχος που αποδίδεται ή θα μπορούσε να αποδοθεί στη διευθέτηση ή στη σειρά διευθετήσεων φαίνεται αμελητέος, λαμβανομένων υπόψη όλων των περιστάσεων της υπόθεσης.
Οφειλόμενος φόρος	6. Για να καθοριστεί εάν η διευθέτηση ή η σειρά διευθετήσεων έχει οδηγήσει σε φορολογικό πλεονέκτημα με την έννοια της παραγράφου 1, η Φορολογική

στ) το αναμενόμενο περιθώριο κέρδους πριν από το φόρο είναι σημαντικό σε σύγκριση με το ύψος του αναμενόμενου φορολογικού πλεονεκτήματος.

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

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

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

Διοίκηση συγκρίνει το ύψος του οφειλόμενου φόρου από τον φορολογούμενο, λαμβάνοντας υπόψη την εν λόγω διευθέτηση, με το ποσό που θα όφειλε ο ίδιος φορολογούμενος υπό τις ίδιες συνθήκες, εν απουσία της εν λόγω διευθέτησης.

Άρθρο 39

Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΑΤΟ

ΕΙΣΠΡΑΞΗ

ΥΠΟΚΕΦΑΛΑΙΟ Α΄

ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 40

Αρμόδια όργανα

Αρμοδιότητα εισπραξης
εσόδων

1. Η εισπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, συμπεριλαμβανομένης της αναγκαστικής εκτέλεσης και της λήψης διασφαλιστικών μέτρων¹²³, ανήκει στην αρμοδιότητα του Γενικού Γραμματέα.

Ανάθεση εισπραξης

2.¹²⁴ Οι διαδικασίες εισπραξης για λογαριασμό του Δημοσίου των φόρων και λοιπών εσόδων μπορούν να ανατεθούν με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. σε ένα ή περισσότερα από τα κάτωθι πρόσωπα: α) πιστωτικά ιδρύματα, περιλαμβανομένων των υποκαταστημάτων τους, όταν τα υποκαταστήματα αυτά βρίσκονται στην Ελλάδα είτε η έδρα τους βρίσκεται εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα καθώς και το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, β) ιδρύματα ηλεκτρονικού χρήματος, όπως ορίζονται στην περίπτ. β΄ της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4537/2018 (Α΄84), γ) γραφεία ταχυδρομικών επιταγών τα οποία εξουσιοδοτούνται σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία να παρέχουν υπηρεσίες πληρωμών, δ) ιδρύματα πληρωμών, όπως ορίζονται στο στοιχείο 4 του άρθρου 4 του ν. 4537/2018. ε) Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δεν ενεργεί με την ιδιότητα της νομισματικής αρχής, στ) οποιαδήποτε δημόσια υπηρεσία.

Με όμοια απόφαση καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία εισπραξης και απόδοσης των εισπραττόμενων ποσών από τους προαναφερόμενους φορείς εισπραξης, οι αμοιβές των φορέων εισπραξης καθώς και ο έλεγχος για την εισπραξη από αυτούς.¹²⁵

¹²³ Με την παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «και της λήψης διασφαλιστικών μέτρων».

¹²⁴ Η παρ. 2 τίθεται, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με το άρθρο 52 του ν. 4583/2018. Η αρχική της διατύπωση είχε ως εξής: «Η διεκπεραίωση των διαδικασιών εισπραξης για λογαριασμό του Δημοσίου των φόρων και λοιπών εσόδων μπορεί να ανατεθεί με απόφαση του Γενικού Γραμματέα σε τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, στα Ελληνικά Ταχυδρομεία ή οποιαδήποτε δημόσια υπηρεσία. Με όμοια απόφαση καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία της εισπραξης από τα προαναφερόμενα πρόσωπα, καθώς και ο έλεγχος για την εισπραξη αυτών.»

¹²⁵ Με την παρ. 2 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 οι λέξεις της αρχικής διατύπωσης «Η διεκπεραίωση των διαδικασιών εισπραξης» και «μπορεί να ανατεθεί» αντικαταστάθηκαν από τις λέξεις «Οι διαδικασίες εισπραξης» και «μπορούν να ανατεθούν» αντίστοιχα.

Ενέργειες είσπραξης	3. Ο Γενικός Γραμματέας ή τα νομίμως εξουσιοδοτημένα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης έχουν το δικαίωμα να προβαίνουν σε κάθε δικαστική ή οποιαδήποτε άλλη νόμιμη ενέργεια που αποσκοπεί, άμεσα ή έμμεσα, στην είσπραξη φόρων και λοιπών εσόδων, περιλαμβανομένων, μεταξύ άλλων, της κατάθεσης αίτησης πτώχευσης του οφειλέτη του Δημοσίου και της άσκησης αγωγής διάρρηξης ¹²⁶ .
Είσοδος στις εγκαταστάσεις για σκοπούς είσπραξης	Κατά την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου ισχύει αναλόγως η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 25 του Κώδικα. ¹²⁷

ΥΠΟΚΕΦΑΛΑΙΟ Β΄ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 41

Πληρωμή φόρου

Χρόνος καταβολής	1. Ο φόρος καταβάλλεται κατά το χρόνο που προβλέπεται από το νόμο που επιβάλλει την αντίστοιχη φορολογία, στην οποία εφαρμόζεται ο Κώδικας.
Τρόπος καταβολής	2. Ο φόρος καταβάλλεται με τον τρόπο που καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.
Προθεσμία καταβολής	3. Σε περίπτωση διορθωτικού ή εκτιμώμενου ¹²⁸ προσδιορισμού φόρου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης του προσδιορισμού φόρου στον φορολογούμενο. Σε περίπτωση ¹²⁹ προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εντός τριών (3) ημερών από την κοινοποίηση της αντίστοιχης πράξης προσδιορισμού του φόρου.
Ειδικές προθεσμίες καταβολής	4. Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει με βάση το διατακτικό της απόφασης μήνα και η δεύτερη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για την καταβολή του φόρου βάσει απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού. ¹³⁰

Άρθρο 42

Επιστροφή φόρου

Επιστροφή φόρου-Συμψηφισμός	1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο ¹³¹ με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.
-----------------------------	---

¹²⁶ Με την παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «της άσκησης αγωγής διάρρηξης» αντικατέστησαν τις λέξεις «της αγωγής καταδολίευσης». [Εκ παραδρομής στο άρθρο 47 αναφέρεται ότι αντικαθίστανται οι λέξεις «και της κατάθεσης αγωγής καταδολίευσης».]

¹²⁷ Με την περ. 7β της υποπαρ. Δ.2, της παρ. Δ, του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3.

¹²⁸ Με την παρ. 4 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «ή εκτιμώμενου».

¹²⁹ Με την παρ. 4 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν οι λέξεις «εκτιμώμενου προσδιορισμού ή» που ακολουθούσαν κατά την αρχική διατύπωση τις λέξεις «σε περίπτωση».

¹³⁰ Με την παρ. 3 του άρθρου 59 του ν. 4438/2016 (Α΄ 220) προστέθηκε το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 4.

¹³¹ Εκ παραδρομής χρησιμοποιείται η λέξη «φόρο» αντί του ορθού «φόρους».

Προθεσμία επιστροφής	<p>2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας.</p> <p>Ειδικά για αιτήματα επιστροφής ΦΠΑ από υποκειμένους μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας, η Φορολογική Διοίκηση αποφαινεται εντός τεσσάρων (4) μηνών από τη λήψη του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν απαιτείται η προσκόμιση συμπληρωματικών στοιχείων οπότε η ως άνω προθεσμία παρατείνεται μέχρι οκτώ (8) μήνες.¹³²</p>
Συμψηφισμός με μελλοντικές οφειλές	<p>3. Με έγγραφη δήλωση που περιλαμβάνεται στην αίτηση επιστροφής του φορολογουμένου, το επιστρεπτέο ποσό παρακρατείται με σκοπό το συμψηφισμό του με μελλοντικές οφειλές του φορολογουμένου.</p>
Παραγραφή αξίωσης επιστροφής φόρου	<p>4.¹³³ Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.</p>
Εξουσιοδοτική διάταξη	<p>5.¹³⁴ Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να ορίζονται οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.</p>

Άρθρο 43

Πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών - τμηματικής καταβολής σε δόσεις

Πρόγραμμα ρύθμισης οφειλής	<p>1. Μετά από αίτηση του φορολογουμένου πριν ή μετά¹³⁵ τη λήξη της προθεσμίας καταβολής φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να εγκρίνει πρόγραμμα ρύθμισης καταβολής των φορολογικών οφειλών σε μία ή περισσότερες δόσεις, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται και αποδεικνύει ότι αντιμετωπίζει οικονομική αδυναμία για την καταβολή του φόρου στη νόμιμη προθεσμία και ότι έχει τη δυνατότητα συμμόρφωσης με το πρόγραμμα ρύθμισης. Το πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών δεν μπορεί να υπερβαίνει το ένα έτος. Κατ' εξαίρεση το πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών μπορεί να εκτείνεται έως δύο (2) έτη για φόρους που καταβάλλονται εφάπαξ.</p>
Αίτηση ρύθμισης	<p>2. Για την υποβολή αίτησης υπαγωγής σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών σύμφωνα με την παράγραφο 1, ο φορολογούμενος πρέπει να παράσχει στη Φορολογική Διοίκηση τα εξής στοιχεία:</p> <p>α) αναλυτική δήλωση των εισοδημάτων του, περιουσιακών στοιχείων του και οφειλών του σε τρίτους,</p> <p>β) αποδεικτικά στοιχεία για την υποβολή όλων των φορολογικών δηλώσεων που υποβλήθηκαν τα τελευταία πέντε (5) έτη, και</p> <p>γ)¹³⁶ ανάλογα με το ύψος των φορολογικών οφειλών για τις οποίες υποβάλλει αίτηση ένταξης σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών:</p>

¹³² Με την παρ. 3 του άρθρου 2 του ν. 4281/2014 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

¹³³ Με την παρ. 5 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η παρ. 4.

¹³⁴ Με την παρ. 6 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η παρ. 5.

¹³⁵ Με την παρ. 7 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «ή μετά».

- αα) για φορολογικές οφειλές άνω των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αποδεικτικά στοιχεία για τη δυνατότητα καταβολής των μηνιαίων δόσεων,
- ββ) για φορολογικές οφειλές άνω των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ, έγγραφα με τα οποία αποδεικνύεται, αφενός, η προσωρινή οικονομική του αδυναμία και, αφετέρου, η δυνατότητα τήρησης των όρων του προγράμματος ρύθμισης οφειλών ή
- γγ) για φορολογικές οφειλές άνω των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ, εγγυήσεις ή άλλο εμπράγματο βάρος.
- Καταδίκη για φοροδιαφυγή** 3. Φορολογούμενος, ο οποίος έχει καταδικαστεί για φοροδιαφυγή δεν μπορεί να υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών σύμφωνα με την παράγραφο 1.
- Καταβολή δόσεων** 4. Η πρώτη δόση του προγράμματος ρύθμισης οφειλών καταβάλλεται εντός τριών (3) εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογουμένου για την έγκριση του προγράμματος. Οι υπόλοιπες δόσεις καταβάλλονται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα κάθε επόμενου μήνα. Αν παραλειφθεί η καταβολή μίας δόσης, επιβάλλεται προσαύξηση ίση με ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί του ποσού της καταβλητέας δόσης. Η δόση που δεν έχει καταβληθεί εμπροθέσμως σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο καταβάλλεται μαζί με την προσαύξηση το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας καταβολής της επόμενης δόσης.
- Παύση ισχύος προγράμματος** 5. Το πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών παύει να ισχύει με συνέπεια την υποχρέωση άμεσης καταβολής του υπόλοιπου της οφειλής και την εφαρμογή όλων των διαθέσιμων μέτρων εκτέλεσης, εάν ο φορολογούμενος:
- α) δεν καταβάλλει μέσα στις προβλεπόμενες προθεσμίες περισσότερες από μία δόσεις,
- β) καθυστερήσει την καταβολή της τελευταίας δόσης για περισσότερο από ένα μήνα,
- γ) δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις φορολογίας εισοδήματος και φορολογίας Φ.Π.Α. κατά την περίοδο του προγράμματος ρύθμισης οφειλών,
- δ) παρείχε ελλιπή ή ανακριβή στοιχεία για την έγκριση του προγράμματος ρύθμισης οφειλών.
- Καταβολή τόκων** 6. Η υπαγωγή του φορολογούμενου σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών δεν τον απαλλάσσει από την υποχρέωση καταβολής τόκων επί των ρυθμιζόμενων φορολογικών οφειλών. Ο τόκος του προηγούμενου εδαφίου υπολογίζεται με βάση το ισχύον επιτόκιο αναφοράς για πράξεις αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας, πλέον πέντε (5) εκατοστιαίων μονάδων, ετησίως υπολογισμένο.¹³⁷

¹³⁶ Με την περ. 13α της υποπαρ. Δ.1. του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 (Α' 94) ανεστάλη για χρονικό διάστημα δύο ετών από τη δημοσίευση του νόμου (ημερομηνία δημοσίευσης: 14/8/2015) η ισχύς της περ. γ'. Η αναστολή καταλαμβάνει και τις ήδη χορηγηθείσες ρυθμίσεις. Εγγυήσεις ή εμπράγματα βάρη που τυχόν έχουν παρασχεθεί κατ' εφαρμογή της ανωτέρω υποπερίπτωσης γγ' εξακολουθούν να ισχύουν. Με την παρ. 2 του άρθρου 118 του ν. 4537/2018 (Α' 84) ανεστάλη εκ νέου για δύο έτη από τη δημοσίευση του ν. 4537/2018 (ημερομηνία δημοσίευσης: 15/5/2018) υπό τους ίδιους ως άνω όρους η ισχύς της περ. γ'.

¹³⁷ Με την περ. 13β' της υποπαρ. Δ.1. της παρ. Δ του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 προστέθηκε το δεύτερο εδάφιο της παρ. 6, το οποίο σύμφωνα με την περ. 13γ' ισχύει μετά την παρέλευση διμήνου από

Εξουσιοδοτική διάταξη

7.¹³⁸ Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να ορίζονται οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Εξόφληση με εκχώρηση τιμήματος μεταβίβασης ακινήτου

8.¹³⁹ Με πράξη της Φορολογικής Διοίκησης επιτρέπεται η εξόφληση του συνόλου ή μέρους οφειλομένου φόρου από οφειλέτη που βρίσκεται σε αδυναμία να τον καταβάλει με μετρητά, μετά από αίτηση του, με μεταβίβαση σε τρίτον της πλήρους κυριότητας του ακινήτου και ταυτόχρονη εκχώρηση της απαίτησης καταβολής του τιμήματος ή μέρους αυτού στο Ελληνικό Δημόσιο. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία εξόφλησης του φόρου και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.

Άρθρο 44

Σειρά εξόφλησης

Σειρά πίστωσης μίας οφειλής

1. Οι καταβολές χρηματικών ποσών έναντι συγκεκριμένου φόρου εξοφλούν την υποχρέωση του φορολογούμενου με την ακόλουθη σειρά:
α) έξοδα είσπραξης,
β) τόκος επί του φόρου,
γ) πρόστιμα που σχετίζονται με το φόρο,
δ) το αρχικό ποσό του φόρου.

Σειρά πίστωσης περισσότερων οφειλών

2. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να κατανέμει κάθε καταβολή σε οποιονδήποτε οφειλόμενο φόρο:
α) εάν ο φορολογούμενος δεν υποδείξει κατά το χρόνο της καταβολής σε ποιο συγκεκριμένο φόρο ή φορολογική περίοδο αφορά η πληρωμή, ή
β) εάν η καταβολή πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 48 του Κώδικα.

ΥΠΟΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

ΜΕΤΡΑ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΑΝΑΓΚΑΣΤΙΚΗ ΕΚΤΕΛΕΣΗ

ΕΝΟΤΗΤΑ 1

ΕΚΤΕΛΕΣΤΟΣ ΤΙΤΛΟΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΙΣΠΡΑΞΗ

Άρθρο 45

Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων

Εκτελεστοί τίτλοι

Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

Εκτελεστοί τίτλοι από τον νόμο είναι:

α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης,

τη δημοσίευση του ν. 4336/2015, για τις νέες ρυθμίσεις και για τις ανεξόφλητες δόσεις υφιστάμενων ρυθμίσεων.

¹³⁸ Με την παρ. 7 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η παρ. 7.

¹³⁹ Με το άρθρο 10 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η παρ. 8.

- β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου¹⁴⁰,
- γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,
- δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,
- ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου,
- στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή¹⁴¹,
- ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων¹⁴² οι αντίστοιχες πράξεις,
- η)¹⁴³ σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης
- θ)¹⁴⁴ σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού.

ΕΝΟΤΗΤΑ 2 ΜΕΤΡΑ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΤΩΝ ΟΦΕΙΛΩΝ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ

Άρθρο 46¹⁴⁵

Λήψη διασφαλιστικών μέτρων¹⁴⁶

Συντηρητική κατάσχεση και λοιπά ασφαλιστικά μέτρα κατά ΚΠΟΛΛ

1. Η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να διασφαλίζει την είσπραξη φόρων, μπορεί σε επείγουσες περιπτώσεις ή για να αποτραπεί επικείμενος κίνδυνος για την είσπραξη των φόρων, να προβαίνει με

¹⁴⁰ Με την παρ. 8 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν μετά τη λέξη «φόρου» οι λέξεις της αρχικής διατύπωσης «που κοινοποιείται στον φορολογούμενο».

¹⁴¹ Με την παρ. 8 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν μετά τη λέξη «αυτή» οι λέξεις «όπως κοινοποιείται στον φορολογούμενο».

¹⁴² Με την παρ. 8 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 αντικατέστησαν οι λέξεις «επιβολής προστίμων» τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «καταλογισμού τόκων και προστίμων».

¹⁴³ Με την παρ. 8 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η περ. η'.

¹⁴⁴ Με την παρ. 4 του άρθρου 59 του ν. 4438/2016 προστέθηκε η περ. θ'.

¹⁴⁵ Το άρθρο τίθεται, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την παρ. 9 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 και την τελευταία τροποποίησή του με τον ν. 4337/2015 Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να διασφαλίζει την είσπραξη φόρων, μπορεί, σε επείγουσες περιπτώσεις, στις οποίες αυτό απαιτείται για την αποτροπή επικείμενου κινδύνου για την είσπραξη των φόρων, να προβαίνει με βάση τον εκτελεστό τίτλο του άρθρου 45 του Κώδικα και χωρίς δικαστική απόφαση στην επιβολή συντηρητικής κατάσχεσης κινητών, ακινήτων, εμπραγμάτων δικαιωμάτων σε αυτά, απαιτήσεων και γενικά όλων των περιουσιακών στοιχείων του οφειλέτη του Δημοσίου είτε βρίσκονται στα χέρια του είτε στα χέρια τρίτου. Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται αναλογικά τα άρθρα 707–723 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, εξαιρουμένων των άρθρων 715 παρ. 5 και 722 του ανωτέρω Κώδικα.

2. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί με τις ίδιες προϋποθέσεις της παραγράφου 1, να προβαίνει στη λήψη των προβλεπόμενων στον Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας ασφαλιστικών μέτρων με βάση τον εκτελεστό τίτλο κατ' ανάλογη εφαρμογή του άρθρου 691 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας.

3. Τα μέτρα της προηγούμενης παραγράφου διατάσσονται από τον Πρόεδρο του Διοικητικού Πρωτοδικείου της έδρας της αρμόδιας για τη σχετική φορολογία αρχής χωρίς να απαιτείται προηγούμενη κλήτευση του φορολογουμένου.

4. Με τις ίδιες προϋποθέσεις μπορεί να εγγραφεί υποθήκη για κάθε φόρο και λοιπά έσοδα του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα.».

¹⁴⁶ Παρατίθεται ο τίτλος του άρθρου 46, όπως είχε εισαχθεί με τον ν. 4174/2013 και δεν συμπεριλήφθηκε κατά την αντικατάστασή του εν λόγω άρθρου με τον ν. 4223/2013.

βάση τον εκτελεστό τίτλο του άρθρου 45 του Κώδικα πριν τη λήξη της προθεσμίας καταβολής της οφειλής και χωρίς δικαστική απόφαση στην επιβολή συντηρητικής κατάσχεσης κινητών, ακινήτων, εμπραγμάτων δικαιωμάτων σε αυτά, απαιτήσεων και γενικά όλων των περιουσιακών στοιχείων του οφειλέτη του Δημοσίου είτε βρίσκονται στα χέρια του είτε στα χέρια τρίτου. Η συντηρητική κατάσχεση τρέπεται αυτοδίκαια σε αναγκαστική με την πάροδο της νόμιμης προθεσμίας καταβολής της οφειλής και έχει τις συνέπειες της αναγκαστικής κατάσχεσης από το χρόνο της εγγραφής της. Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται αναλογικά τα άρθρα 707-723 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, εξαιρουμένων των άρθρων 715 παρ. 5 και 722 του ανωτέρω Κώδικα.

Χρόνος λήψης των μέτρων

2. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί με τις προϋποθέσεις της παραγράφου 1, να προβαίνει στη λήψη των προβλεπόμενων στον Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας ασφαλιστικών μέτρων με βάση τον εκτελεστό τίτλο αλλά και πριν από την απόκτηση εκτελεστού τίτλου, κατ' ανάλογη εφαρμογή του άρθρου 691 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας.

Αρμόδιο όργανο

3. Τα μέτρα της προηγούμενης παραγράφου διατάσσονται από τον Πρόεδρο του Διοικητικού Πρωτοδικείου της έδρας του οργάνου της Φορολογικής Διοίκησης χωρίς να απαιτείται προηγούμενη κλήτευση του φορολογουμένου.

Εγγραφή υποθήκης

4. Με τις ίδιες προϋποθέσεις μπορεί να εγγραφεί υποθήκη για κάθε φόρο και λοιπά έσοδα του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα.

Προληπτικά ή διασφαλιστικά του Δημοσίου συμφέροντος μέτρα

5.¹⁴⁷ Εφόσον η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει μη απόδοση, ανακριβή απόδοση, συμψηφισμό, έκπτωση ή διακράτηση Φ.Π.Α., Φ.Κ.Ε., φόρου ασφαλιστρών, παρακρατούμενων, επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών με σκοπό τη μη πληρωμή συνολικά στο Δημόσιο ποσού πάνω από εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ, καθώς και είσπραξη επιστροφής των παραπάνω φόρων κατόπιν παραπλάνησης της Φορολογικής Διοίκησης με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη

¹⁴⁷ Η παρ. 5 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 2α' του άρθρου 3 του ν. 4337/2015. Η αρχική διατύπωση της παρ. 5, όπως προστέθηκε με την παρ. 9 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 είχε ως εξής: «Εφόσον η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει παραβάσεις φοροδιαφυγής κατά την έννοια των περιπτώσεων β' και γ' της παρ. 1 του άρθρου 55 αθροιστικά άνω του ποσού των εκατό πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ ή κατά την έννοια των περιπτώσεων δ' και ε' της παρ. 1 του άρθρου 55 [με την περ. 8 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκαν οι λέξεις « και ανεξαρτήτως των χρηματικών ορίων που τίθενται στο δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης β',»] του Κώδικα εφόσον η αξία των συναλλαγών των φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει αθροιστικά το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) ευρώ, μπορεί, βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, να επιβάλλει σε βάρος του παραβάτη προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα. Ειδικότερα η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να μην παραλαμβάνει και να μην χορηγεί έγγραφα που απαιτούνται για τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή δεσμεύεται το πενήντα τοις εκατό (50%) των καταθέσεων, των πάσης φύσεως λογαριασμών και παρακαταθηκών και του περιεχομένου των θυρίδων του παραβάτη. Το μη χρηματικό περιεχόμενο θυρίδων και οι μη χρηματικές παρακαταθήκες, δεσμεύονται στο σύνολό τους.».

Σύμφωνα με την παρ. 7 του άρθρου 7 του ν.4337/2015: «Οι διατάξεις των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του παρόντος, εφαρμόζονται για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν διαπιστωθεί παραβάσεις των περιπτώσεων β', γ', δ' και ε' της παρ. 1 του άρθρου 55 του ν.4174/2013 και έχουν συνταχθεί ειδικές εκθέσεις ελέγχου μέχρι την 1.12.2015». Με την παρ. 2 του άρθρου 22 της από 24/12/2015 ΠΝΠ (Α'182), η οποία κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του Ν.4366/2016 (Α' 18) οι λέξεις «μέχρι την 1.12.2015» αντικαταστάθηκαν από τις λέξεις «μέχρι την 1.2.2016».

αληθινών γεγονότων, μπορεί, βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, να επιβάλλει σε βάρος του υπόχρεου παραβάτη προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα. Ειδικότερα η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να μην παραλαμβάνει και να μην χορηγεί έγγραφα που απαιτούνται για τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή δεσμεύεται το πενήντα τοις εκατό (50%) των καταθέσεων, των πάσης φύσεως λογαριασμών και παρακαταθηκών και του περιεχομένου των θυρίδων του υπόχρεου παραβάτη. Το μη χρηματικό περιεχόμενο θυρίδων και οι μη χρηματικές παρακαταθήκες, δεσμεύονται στο σύνολό τους.

Πρόσωπα σε βάρος των οποίων επιβάλλονται

6.¹⁴⁸ Τα μέτρα της παραγράφου 5 επιβάλλονται σωρευτικά σε βάρος των ομορρυθμών εταίρων προσωπικών εταιριών, καθώς και σε βάρος κάθε προσώπου εντεταλμένου από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση οποιουδήποτε νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας από τη γένεση της υποχρέωσης απόδοσης ή από το χρόνο της διάπραξης, κατά περίπτωση, και μέχρι την ενεργοποίηση των μέτρων, ανεξάρτητα αν έχουν αποβάλει την ιδιότητα αυτή με οποιονδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία.

Εξουσιοδοτική διάταξη

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα εξειδικεύονται τα πρόσωπα της προηγούμενης παραγράφου, καθορίζονται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες τα μέτρα αίρονται εν όλω ή εν μέρει και οι περιπτώσεις μη εφαρμογής τους, προσδιορίζεται ο χρόνος διατήρησης αυτών και κάθε άλλο ειδικότερο θέμα. Η προθεσμία και η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του Κώδικα, δεν αναστέλλουν την εφαρμογή των μέτρων, εφαρμοζομένων αναλογικά των οριζόμενων στην παρ. 4 του ιδίου άρθρου.

Αναγκαστική εκτέλεση επί δεσμευθέντων περιουσιακών στοιχείων

7.¹⁴⁹ Τα μέτρα της παρ. 5 δεν εμποδίζουν τη δυνατότητα της Φορολογικής Διοίκησης να ικανοποιεί τις απαιτήσεις της από τα δεσμευθέντα περιουσιακά στοιχεία, με αναγκαστική εκτέλεση σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

ΕΝΟΤΗΤΑ 3 ΜΕΤΡΑ ΑΝΑΓΚΑΣΤΙΚΗΣ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ

¹⁴⁸ Η παρ. 6 τίθεται, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 2β' του άρθρου 3 του ν. 4337/2015. Η αρχική διατύπωση της παρ. 6, όπως προστέθηκε με την παρ. 9 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 είχε ως εξής: «Τα μέτρα της παραγράφου 5 επιβάλλονται σωρευτικά σε βάρος των ομορρυθμών εταίρων προσωπικών εταιριών, καθώς και σε βάρος κάθε προσώπου εντεταλμένου από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση οποιουδήποτε νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας από την τέλεση της παράβασης και εφεξής, ανεξάρτητα αν έχουν αποβάλει την ιδιότητα αυτή στην περίπτωση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής των περιπτώσεων β' και γ' της παρ. 1 του άρθρου 55 [με την περ. 8 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκαν οι λέξεις « και ανεξαρτήτως των χρηματικών ορίων που τίθενται στο δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης β',»] και κατά την τέλεση αυτής στην περίπτωση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής των περιπτώσεων δ' και ε' της παρ. 1 του άρθρου 55 του Κώδικα. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα εξειδικεύονται τα πρόσωπα της προηγούμενης παραγράφου, καθορίζονται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες τα μέτρα αίρονται εν όλω ή εν μέρει και οι περιπτώσεις μη εφαρμογής τους, προσδιορίζεται ο χρόνος διατήρησης αυτών και κάθε άλλο ειδικότερο θέμα. Η προθεσμία και η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του Κώδικα, δεν αναστέλλουν την εφαρμογή των μέτρων, εφαρμοζομένων αναλογικά των οριζόμενων στην παρ. 4 του ιδίου άρθρου.».

Ως προς τον χρόνο έναρξης ισχύος βλ. ανωτέρω υποσ. 144.

¹⁴⁹ Η παρ. 7 τίθεται, όπως προστέθηκε με την παρ. 9 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013

Άρθρο 47

Ατομική ειδοποίηση καταβολής οφειλής/υπερμερίας

Ατομική ειδοποίηση
καταβολής
οφειλής/υπερμερίας

1. Σε περίπτωση μη καταβολής των ποσών που αναφέρονται στην πράξη προσδιορισμού του φόρου ή στην πράξη επιβολής προστίμων¹⁵⁰ ή στην πράξη εκκαθάρισης του φόρου μετά την έκδοση οριστικής δικαστικής απόφασης μέχρι την προβλεπόμενη σε αυτά ημερομηνία πληρωμής η Φορολογική Διοίκηση¹⁵¹ κοινοποιεί¹⁵² στον φορολογούμενο ατομική ειδοποίηση καταβολής των οφειλών του που δεν έχουν καταβληθεί εντός των νομίμων προθεσμιών πριν τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης σύμφωνα με όσα ορίζονται στα επόμενα άρθρα του Κώδικα.

Χρόνος λήψης μέτρων
αναγκαστικής εκτέλεσης.
Εξαιρέσεις.

2. Σε περίπτωση μη καταβολής των ποσών που αναφέρονται στην ατομική ειδοποίηση εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής, η Φορολογική Διοίκηση¹⁵³ μπορεί να προβεί στη λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης σύμφωνα με όσα ορίζονται στον Κώδικα¹⁵⁴. Δεν απαιτείται η κοινοποίηση της ειδοποίησης για την επιβολή κατάσχεσης στις περιπτώσεις κατάσχεσης χρηματικών ποσών ή απαιτήσεων στα χέρια του φορολογουμένου ή τρίτου.¹⁵⁵

Περιεχόμενο ατομικής
ειδοποίησης καταβολής
οφειλής/υπερμερίας

3. Στην ατομική ειδοποίηση αναφέρονται:

- α) το ονοματεπώνυμο ή επωνυμία¹⁵⁶ και τα στοιχεία του φορολογουμένου,
- β) ο Α.Φ.Μ. του φορολογουμένου, εφόσον έχει εκδοθεί,
- γ) η ημερομηνία έκδοσης της ατομικής ειδοποίησης καθώς και παραπομπές στους αντίστοιχους εκτελεστούς τίτλους, συμπεριλαμβανομένων¹⁵⁷ σχετικών προθεσμιών,¹⁵⁸ ημερομηνιών καταβολής και αριθμού¹⁵⁹ δόσεων,
- δ) το είδος και το ποσό των οφειλόμενων φόρων, των τόκων, των προστίμων και η φορολογική περίοδος ή περίοδοι ή οι φορολογικές υποθέσεις¹⁶⁰ που αφορούν αυτά, με εξαίρεση αυτά για τα οποία ισχύει νόμιμη ή δικαστική αναστολή πληρωμής,

¹⁵⁰ Με την παρ. 11 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν οι λέξεις «τόκων ή» μετά τη λέξη «προστίμων» της αρχικής διατύπωσης.

¹⁵¹ Με την παρ. 10 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «η Φορολογική Διοίκηση» αντικατέστησαν τις λέξεις «το αρμόδιο όργανο της Φορολογικής Διοίκησης» της αρχικής διατύπωσης.

¹⁵² Με την παρ. 11 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 η λέξη «κοινοποιεί» αντικατέστησε τη λέξη «αποστέλλει» της αρχικής διατύπωσης.

¹⁵³ Με την παρ. 10 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «η Φορολογική Διοίκηση» αντικατέστησαν τις λέξεις «το αρμόδιο όργανο της Φορολογικής Διοίκησης» της αρχικής διατύπωσης.

¹⁵⁴ Με την παρ. 12 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν μετά τη λέξη «Κώδικα» οι λέξεις της αρχικής διατύπωσης «μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών».

¹⁵⁵ Με την παρ. 12 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκε τελευταίο εδάφιο.

¹⁵⁶ Με την παρ. 13 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 μετά τη λέξη «ονοματεπώνυμο» προστέθηκαν οι λέξεις «ή επωνυμία».

¹⁵⁷ Με την παρ. 13 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 διαγράφηκε μετά τη λέξη «συμπεριλαμβανομένων» η λέξη «αριθμών» της αρχικής διατύπωσης.

¹⁵⁸ Με την παρ. 13 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 το σημείο στίξης «,» αντικατέστησε τις λέξεις «ή και» της αρχικής διατύπωσης.

¹⁵⁹ Με την παρ. 13 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «και αριθμού».

¹⁶⁰ Με την παρ. 13 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «ή οι φορολογικές υποθέσεις».

ε) η εντολή καταβολής των ποσών αυτών,
 στ) ο τρόπος πληρωμής των ανωτέρω,
 ζ) ο όρος ότι οι τόκοι συνεχίζουν να υπολογίζονται μέχρι την τελική εξόφληση της οφειλής,
 η) ο όρος ότι εφόσον ο φορολογούμενος δεν προβεί σε εξόφληση εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση¹⁶¹ της ατομικής ειδοποίησης, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε διαδικασία αναγκαστικής είσπραξης των ποσών που αναφέρονται σε αυτή, εκτός εάν ο φορολογούμενος υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών εντός τριάντα (30) ημερών σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 43 του Κώδικα.

Κοινοποίηση

4. Η ατομική ειδοποίηση η οποία δεν εξομοιώνεται με επιταγή προς πληρωμή¹⁶² κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με το άρθρο 5 του Κώδικα.

Εξουσιοδοτική διάταξη

5. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ρυθμίζονται ειδικότερα θέματα καθώς και οι λεπτομέρειες εφαρμογής του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 48

Αναγκαστική εκτέλεση

Εφαρμογή ΚΕΔΕ για την εκτέλεση με εξαίρεση τα θέματα που ρυθμίζονται άλλως από Κ.Φ.Δ

1. Εξαιρουμένων των θεμάτων που ρυθμίζονται διαφορετικά από τον παρόντα Κώδικα, η αναγκαστική είσπραξη των φόρων και λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα διενεργείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ν.δ. 356/1974 περί Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων.

Συμψηφισμός

2.¹⁶³ Η Φορολογική Διοίκηση συμψηφίζει απαιτήσεις από φόρους και λοιπά έσοδα του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα και σε όλη την εν γένει φορολογική και τελωνειακή νομοθεσία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 83 ΚΕΔΕ. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να συμψηφίζει κάθε άλλη απαίτηση σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο.

Αρμόδιο όργανο για την είσπραξη

3. Όπου στον Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων γίνεται αναφορά στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον Διευθυντή του Δημοσίου Ταμείου ή γενικότερα σε άλλο αρμόδιο όργανο νοείται στο εξής ο Γενικός Γραμματέας.

Εξαιρέσεις από τη διενέργεια αναγκαστικής εκτέλεσης

4. Αναγκαστική εκτέλεση δεν διενεργείται για οφειλές, η πληρωμή των οποίων τελεί σε νόμιμη ή δικαστική ή διοικητική¹⁶⁴ αναστολή του άρθρου 63 του Κώδικα¹⁶⁵ και για όσο χρόνο αυτή διαρκεί. Αναγκαστική εκτέλεση δεν διενεργείται επίσης για οφειλές που έχουν υπαχθεί σε

¹⁶¹ Με την παρ. 13 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 η λέξη «κοινοποίηση» αντικατέστησε τη λέξη «επίδοση» της αρχικής διατύπωσης.

¹⁶² Με την παρ. 14 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «η οποία δεν εξομοιώνεται με επιταγή προς πληρωμή.»

¹⁶³ Η παρ. 2 τίθεται όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την παρ. 15 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Ειδικά, η διαδικασία συμψηφισμού που προβλέπεται στο άρθρο 83 του ν.δ. 356/1974 περί Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων δεν εφαρμόζεται αναφορικά με τους φόρους και λοιπά έσοδα του Δημοσίου που καλύπτονται από τον Κώδικα.»

¹⁶⁴ Με την παρ. 16 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «ή διοικητική».

¹⁶⁵ Με την παρ. 16 του άρθρου 47 του ν.4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «του άρθρου 63 του Κώδικα».

Επιλογή υποθέσεων προς
είσπραξη κατά προτεραιότητα

πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών, εφόσον ο φορολογούμενος συμμορφώνεται με το πρόγραμμα.

5.¹⁶⁶ Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να επιλέγει κατά προτεραιότητα τις προς επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής υποθέσεις με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου ή εξαιρετικά και με βάση άλλα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται από τον Γενικό Γραμματέα και δεν δημοσιοποιούνται. Ο Υπουργός Οικονομικών δύναται να ζητά, εκ των υστέρων, στοιχεία από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων σχετικά με τα κριτήρια του προηγούμενου εδαφίου.

Άρθρο 49

Λήψη μέτρων σε περίπτωση υπόνοιας καταδολίευσης

Εξαιρέσεις ως προς τον χρόνο
λήψης των αναγκαστικών
μέτρων

1. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις που υπάρχουν πληροφορίες ή υπόνοιες ότι ο φορολογούμενος θα προβεί σε μεταβίβαση περιουσιακών του στοιχείων ή προβαίνει σε προπαρασκευαστικές ενέργειες για να εγκαταλείψει τη χώρα ή σε οποιαδήποτε άλλη ενέργεια που θέτει σε κίνδυνο την είσπραξη του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να λαμβάνει με βάση τον εκτελεστό τίτλο μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης ακόμη και πριν τη νόμιμη ημερομηνία καταβολής της οφειλής ή την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης ή την παρέλευση της τριακονθήμερης προθεσμίας που προβλέπεται για την καταβολή της οφειλής¹⁶⁷.

Εγγραφή υποθήκης

2. Με τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο μπορεί επίσης να εγγραφεται υποθήκη.

Αγωγή διάρρηξης και
δικαστική μεσεγγύηση

3.¹⁶⁸ Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος μεταβιβάσει περιουσιακά στοιχεία του η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβαίνει στην άσκηση αγωγής διάρρηξης για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τα άρθρα 939 κ.ε. του ΑΚ. Στην περίπτωση αυτή η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει ως ασφαλιστικό μέτρο τη δικαστική μεσεγγύηση σύμφωνα με τα άρθρα 725 κ.ε. του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας.

ΕΝΟΤΗΤΑ 4 ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ

Άρθρο 50

Αλληλέγγυα ευθύνη

Αλληλέγγυα ευθύνη

1. Τα πρόσωπα που είναι πρόεδροι¹⁶⁹, διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές

¹⁶⁶ Με την περ. 12α της υποπαρ. Δ.1. του άρθρου 2 ν. 4336/2015 προστέθηκε η παρ. 5.

¹⁶⁷ Με την παρ. 17 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν οι τελευταίες λέξεις της αρχικής διατύπωσης «με τη σύμφωνη γνώμη του Οικονομικού Εισαγγελέα».

¹⁶⁸ Η παρ. 3 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 18 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος μεταβιβάσει περιουσιακά στοιχεία του, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβαίνει στην άσκηση αγωγής καταδολίευσης για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τα άρθρα 931 κ.ε. του ΑΚ και για τη χρονική περίοδο μέχρι δύο (2) έτη από την ημερομηνία της καταδολιευτικής ενέργειας. Στην περίπτωση αυτή η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει ως ασφαλιστικό μέτρο τη δικαστική μεσεγγύηση σύμφωνα με τα άρθρα 725 κ.ε. του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας.»

των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου τόκων και προστίμων¹⁷⁰ που οφείλονται¹⁷¹ από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

Ευθύνη για ΦΠΑ,
παρακρατούμενους και
επιρριπτόμενους φόρους

2. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους, το ΦΠΑ και όλους τους επιρριπτόμενους φόρους¹⁷² και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν ως εξής:

α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

Ευθύνη μετόχων και εταίρων
κεφαλαιουχικών εταιριών

3. Αν κατά το χρόνο διάλυσης νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας δεν έχουν εξοφληθεί όλες οι φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, περιλαμβανόμενων των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, οι κατά το χρόνο διάλυσης αυτών μέτοχοι ή εταίροι κεφαλαιουχικών εταιριών¹⁷³ με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον δέκα (10%) τοις εκατό¹⁷⁴ ευθύνονται αλληλεγγύως με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, μέχρι του ποσού των αναληφθέντων κερδών ή απολήψεων σε μετρητά ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του μετόχου ή εταίρου κατά τα τρία (3) τελευταία έτη προ της λύσης.

4. Ευθύνεται αλληλεγγύως με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα για την καταβολή του οφειλόμενου και μη εξοφληθέντος φόρου κατά τη λύση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, και κάθε πρόσωπο που υπήρξε μέτοχος ή εταίρος κεφαλαιουχικών εταιριών¹⁷⁵ αυτού με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον δέκα τοις εκατό (10%)¹⁷⁶ κατά τα τρία (3) τελευταία έτη πριν τη λύση του μέχρι του ποσού των

¹⁶⁹ Με την παρ. 19 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η λέξη «πρόεδροι».

¹⁷⁰ Με την παρ. 19 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «τόκων και προστίμων».

¹⁷¹ Με την παρ. 19 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 η λέξη «οφείλονται» αντικατέστησε τη λέξη «οφείλεται» της αρχικής διατύπωσης.

¹⁷² Με την παρ. 20 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «το ΦΠΑ και όλους τους επιρριπτόμενους φόρους».

¹⁷³ Με την παρ. 21 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «κεφαλαιουχικών εταιριών».

¹⁷⁴ Με την παρ. 21 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «δέκα (10%) τοις εκατό» αντικατέστησαν τις λέξεις «πέντε (5%) τοις εκατό» της αρχικής διατύπωσης.

¹⁷⁵ Με την παρ. 22 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «κεφαλαιουχικών εταιριών».

¹⁷⁶ Με την παρ. 22 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «δέκα (10%) τοις εκατό» αντικατέστησαν τις λέξεις «πέντε (5%) τοις εκατό» της αρχικής διατύπωσης.

αναληφθέντων εντός της ως άνω τριετίας¹⁷⁷ κερδών ή απολήψεων σε μετρητά ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του μετόχου ή εταίρου και εφόσον η οφειλή αφορά την περίοδο, στην οποία το εν λόγω πρόσωπο ήταν μέτοχος ή εταίρος.

Αλληλεγγυα ευθύνη για οφειλές
ΕΝΦΙΑ

5.¹⁷⁸ Οι νόμιμοι εκπρόσωποι των υπόχρεων σε ενιαίο φόρο ιδιοκτησίας ακινήτων νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, ο εκκαθαριστής ή προσωρινός διαχειριστής νομικού προσώπου, που έχει τεθεί σε εκκαθάριση ή βρίσκεται κάτω από αναγκαστική διαχείριση, ευθύνονται σε ολόκληρο, μαζί με τους υπόχρεους, για την πληρωμή των τόκων και προστίμων που οφείλονται σε δικές τους πράξεις ή παραλείψεις.

6.¹⁷⁹ Οι τελευταίοι κύριοι ή ψιλοί κύριοι ή επικαρπωτές ή επιφανειούχοι των ακινήτων ευθύνονται σε ολόκληρο μαζί με τους υπόχρεους για την πληρωμή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το δικαίωμα που απέκτησαν. Τα πρόσωπα αυτά έχουν δικαίωμα να προσφύγουν στη διαδικασία του άρθρου 63 του παρόντος εντός εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση με συστημένη επιστολή της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης.

Προστασία αλληλεγγύως
ευθυνόμενων

7.¹⁸⁰ Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεση του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.

Εξαιρέσεις

8.¹⁸¹ Οι παράγραφοι 3 και 4 δεν ισχύουν για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή αναγνωρισμένο χρηματιστήριο σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε.

9.¹⁸² Από τις ανωτέρω διατάξεις εξαιρούνται οι αρχηγοί των διπλωματικών αποστολών και των προξενικών αρχών για τα χρέη του διαπιστευόντος ή αποστέλλοντος κράτους αντίστοιχα.

ΕΝΟΤΗΤΑ 5 ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΦΟΡΩΝ

Άρθρο 51

Παραγραφή εισπραξης φόρων

Παραγραφή δικαιώματος
είσπραξης φόρων και λοιπών
εσόδων κατά Κ.Φ.Δ -διακοπή
και αναστολή παραγραφής

1.¹⁸³ Το δικαίωμα του Δημοσίου για την είσπραξη των φόρων και λοιπών εσόδων του που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα

¹⁷⁷ Με την παρ. 22 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «εντός της ως άνω τριετίας».

¹⁷⁸ Με την παρ. 3 του άρθρου 9 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 5 και η αρχική παρ. 5 αναριθμήθηκε σε 7.

¹⁷⁹ Με την παρ. 3 του άρθρου 9 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 6 και η αρχική παρ. 6 αναριθμήθηκε σε 8.

¹⁸⁰ Με την παρ. 3 του άρθρου 9 του ν. 4223/2013 η αρχική παράγραφος 5 αναριθμήθηκε σε 7.

¹⁸¹ Με την παρ. 3 του άρθρου 9 του ν. 4223/2013 η αρχική παράγραφος 6 αναριθμήθηκε σε 8.

¹⁸² Με την παρ. 13 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 προστέθηκε η παρ. 9.

¹⁸³ Η παρ. 1 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 23 του άρθρου 47 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Το δικαίωμα του Δημοσίου για την είσπραξη των φόρων και λοιπών εσόδων του που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα παραγράφεται πέντε (5) έτη μετά την έκδοση του νόμιμου τίτλου εκτέλεσης. Η κοινοποίηση στον φορολογούμενο οποιασδήποτε πράξης αναγκαστικής

παραγράφεται μετά την πάροδο πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου αποκτήθηκε νόμιμος τίτλος εκτέλεσης. Η κοινοποίηση στον φορολογούμενο ατομικής ειδοποίησης και οποιασδήποτε πράξης αναγκαστικής εκτέλεσης διακόπτει την παραγραφή. Επιπροσθέτως, την παραγραφή διακόπτουν η αναγγελία προς επαλήθευση στην πτώχευση, προς κατάταξη στον υπάλληλο πλειστηριασμού, καθώς και στον εκκαθαριστή κληρονομιάς ή διαλυθέντος νομικού προσώπου ή στον ειδικό εκκαθαριστή επιχείρησης, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, καθώς και η εγγραφή προσημείωσης ή υποθήκης επί οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου του φορολογούμενου. Επί αλληλεγγύως ευθυνόμενων, η διακοπή της παραγραφής ως προς έναν από αυτούς ενεργεί και κατά των λοιπών. Η παραγραφή του παρόντος άρθρου αναστέλλεται: α) Για όσο χρονικό διάστημα είχε χορηγηθεί ρύθμιση τμηματικής καταβολής ή η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορούσε να εισπράξει το χρέος λόγω αναστολής εκτελέσεως από οποιαδήποτε αιτία. Στην περίπτωση αυτή η παραγραφή δεν συμπληρώνεται πριν περάσει ένα έτος από τη λήξη της αναστολής, β) Κατά τη διάρκεια ανηλικότητας του φορολογούμενου, γ) Κατά τη διάρκεια της δικαστικής αμφισβήτησης του εκτελεστού τίτλου της απαίτησης, ή της νομιμότητας της εισπραξής, ή του κύρους πράξης της εκτέλεσης και μέχρι τη συμπλήρωση ενός έτους από την επίδοση στη Φορολογική Διοίκηση με δικαστικό επιμελητή αμετάκλητης δικαστικής απόφασης.

Πειθαρχική ευθύνη αρμοδίου οργάνου

Η μη εκκίνηση της διαδικασίας αναγκαστικής εκτέλεσης για την εισπραξη των φόρων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου ο φορολογούμενος κατέστη υπερήμερος, συνεπάγεται την πειθαρχική ευθύνη του αρμοδίου οργάνου της φορολογικής διοίκησης, εκτός εάν αιτιολογημένα κρίνεται από τον Γενικό Γραμματέα, ότι η μη εκκίνηση της διαδικασίας αυτής είναι δικαιολογημένη.

Μη εφαρμογή άλλων διατάξεων περί παραγραφής.

2. Με την επιφύλαξη της παραγράφου 1, κανένας νόμος περί παραγραφής δεν αποκλείει το δικαίωμα αναγκαστικής εκτέλεσης για την εισπραξη από το Δημόσιο των μη καταβληθέντων φόρων ή άλλων εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα.

Άρθρο 52

Αμοιβαία συνδρομή στην εισπραξη απαιτήσεων από φόρους στο πλαίσιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Για την αμοιβαία συνδρομή στην εισπραξη απαιτήσεων εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 295 έως 319 του ν. 4072/2012, με τον οποίο ενσωματώθηκε στην ελληνική νομοθεσία η Οδηγία 2010/24/ΕΕ του Συμβουλίου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ

εκτέλεσης διακόπτει την παραγραφή. Η μη εκκίνηση της διαδικασίας αναγκαστικής εκτέλεσης για την εισπραξη των φόρων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα εντός πέντε (5) ετών από την ημερομηνία κατά την οποία ο φορολογούμενος κατέστη υπερήμερος συνεπάγεται την πειθαρχική ευθύνη του αρμοδίου οργάνου της φορολογικής διοίκησης.»

Άρθρο 53**Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής**

Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής που καταβάλλει ο φορολογούμενος

1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής¹⁸⁴, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας¹⁸⁵. 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.

Τόκοι που καταβάλλει η Φορολογική Διοίκηση

2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του¹⁸⁶, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογουμένου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες¹⁸⁷ οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού.

Ανατοκισμός

Εξουσιοδοτική διάταξη

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

4.¹⁸⁸ Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφαση του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 54¹⁸⁹

¹⁸⁴ Με την παρ. 1β του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «νόμιμης προθεσμίας καταβολής» αντικατέστησαν τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «νόμιμης προθεσμίας».

¹⁸⁵ Με την παρ. 1α του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας» αντικατέστησαν τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας έως την ημερομηνία καταβολής του φόρου».

¹⁸⁶ Με την παρ. 2 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή» αντικατέστησαν τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «ημερομηνία επιστροφής».

¹⁸⁷ Με την παρ. 2 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 διαγράφηκε μετά τη λέξη «άλλες» η λέξη «φορολογικές» της αρχικής διατύπωσης.

¹⁸⁸ Η παρ. 4 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Ο Γενικός Γραμματέας [με την παρ. 12 του άρθρου 7 του ν. 4224/2013 (Α' 288) οι λέξεις «Υπουργός Οικονομικών» αντικατέστησαν τις λέξεις «Γενικός Γραμματέας»] με απόφασή του ορίζει το επιτόκιο υπολογισμού τόκων σύμφωνα με το παρόν άρθρο.»

¹⁸⁹ Το άρθρο 54 τίθεται, όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή του με τον ν. 4583/2018. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής:

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

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

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,

Διαδικαστικές παραβάσεις

Διαδικαστικές παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:
- α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή¹⁹⁰ δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,
 - β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,
 - γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,
 - δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,
 - ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,
 - στ) δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του,
 - ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο, ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές¹⁹¹,
 - η)¹⁹² δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του,
 - θ)¹⁹³ [έχει καταργηθεί]
 - ι)¹⁹⁴ παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών,
 - ια)¹⁹⁵ εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού ή από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο

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

ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,

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

ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο,

η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων [με την περ. 9γ' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 διαγράφηκαν οι λέξεις «και την έκδοση στοιχείων»], όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα.

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

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

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

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

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

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

¹⁹⁰ Με την περ. 9α' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκαν οι λέξεις «ή υποβάλει ελλιπή».

¹⁹¹ Με την παρ. 4 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές».

¹⁹² Η περ. η' τίθεται, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την παρ. 3α' του άρθρου 3 του ν. 4337/2015.

¹⁹³ Η περ. θ', η οποία είχε προστεθεί με την περ. 9β' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 και είχε ως εξής: «δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία», καταργήθηκε με την παρ. 3β' του άρθρου 3 του ν. 4337/2015.

¹⁹⁴ Με την παρ. 14α' του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 προστέθηκε περ. ι'.

φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ή από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές,
 ιβ)¹⁹⁶ εκδίδει δελτία και αποδείξεις από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών - Εκροών, χωρίς τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.),
 ιγ)¹⁹⁷ δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις της παρ. 1 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α' 58),
 ιδ)¹⁹⁸ δεν υποβάλει ή υποβάλλει ανακριβή στοιχεία, αναφορικά με τις κατά την παρ. 8 του άρθρου 62 του ν. 4170/2013 υποχρεώσεις του,
 ιε)¹⁹⁹ δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.,
 ιστ)²⁰⁰ διακινεί αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης,
 ιζ)²⁰¹ δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις της παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α' 58).

Πρόστιμα

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

α)²⁰² εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παραγράφου 1,
 β)²⁰³ εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,
 γ)²⁰⁴ διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

¹⁹⁵ Με την παρ. 14α' του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 προστέθηκε περ. ια'. Με το άρθρο 54 του ν. 4583/2018 προστέθηκε η φράση «ή από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό».

¹⁹⁶ Με την παρ. 14α' του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 προστέθηκε περ. ιβ'.

¹⁹⁷ Με την παρ. 1 του άρθρου 73 παρ. 1 ν. 4446/2016 (Α' 240) προστέθηκε περ. ιγ'.

¹⁹⁸ Με την παρ. 1 του άρθρου 73 παρ. 1 ν. 4446/2016 προστέθηκε περ. ιδ'.

¹⁹⁹ Με την παρ. 4α του άρθρου 12 του ν. 4474/2017 προστέθηκε περ. ιε'.

²⁰⁰ Με την παρ. 4α του άρθρου 12 του ν. 4474/2017 προστέθηκε περ. ιστ'.

²⁰¹ Με την παρ. 4α του άρθρου 12 του ν. 4474/2017 προστέθηκε περ. ιζ'.

²⁰² Η περ. α' τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 3γ' του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, ενώ με την παρ. 3 του άρθρου 73 του ν. 4446/2016 οι λέξεις «στ' και ιγ'» αντικατέστησαν τις λέξεις της διατύπωσης του ν. 4337/2015 «και στ'».

²⁰³ Η περ. β' τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την περ. 9δ' της υποπαρ. Δ.2. της παρ. Δ του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014.

²⁰⁴ Η περ. γ' αντικαταστάθηκε με την περ. 9ε' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 ως εξής: «διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' [με την παρ. 3δ' του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 οι λέξεις «β', γ', δ' και στ'» αντικατέστησαν τις λέξεις «β', γ', δ', στ' και θ'»] της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο [με την παρ. 3δ' του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 διαγράφηκαν οι λέξεις «με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο»], στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και».

δ)²⁰⁵ πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.

ε)²⁰⁶ δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1.

στ)²⁰⁷ πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, για παραβάσεις των περιπτώσεων ια' και ιβ' της παραγράφου 1,

ζ)²⁰⁸ πέντε, δέκα, και είκοσι χιλιάδες (5.000, 10.000, 20.000) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1, κατά περίπτωση και ως εξής: πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης και είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware) από τα αρμόδια όργανα.

η)²⁰⁹ πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παρ. 1.

θ)²¹⁰ εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ιζ' της παρ. 1.

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.²¹¹

3.²¹² Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο²¹³ πρόστιμα

Υποτροπή

²⁰⁵ Η περ. δ' αντικαταστάθηκε με την περ. 9στ' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 ως εξής: «πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' [με την παρ. 3ε' του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 οι λέξεις «β', γ', δ' και στ'» αντικατέστησαν τις λέξεις «β', γ', δ', στ' και θ'»] της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, [με την παρ. 3ε' του άρθρου 3 του ν.4337/2015 διαγράφηκαν οι λέξεις «με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων»] σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα».

²⁰⁶ Η περ. ε' αντικαταστάθηκε με την παρ. 9ζ' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 ως εξής: «δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' [με την παρ. 2 του άρθρου 73 του ν. 4446/2016 το πρόστιμο των 2.500 ευρώ προβλέφθηκε για τις περιπτώσεις «ε', ι, ζ', η' και ιδ'» ενώ με την παρ. 1 του άρθρου 33 του ν. 4465/2017 για τις περιπτώσεις «ε', ζ', η' και ιδ'»] της παραγράφου 1.».

²⁰⁷ Με την παρ. 14β' του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 προστέθηκε περ. στ'.

²⁰⁸ Με την παρ. 14β' του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 προστέθηκε περ. ζ'.

²⁰⁹ Με την παρ. 4β' του άρθρου 12 του ν. 4474/2017 προστέθηκε περ η'.

²¹⁰ Με την παρ. 4β' του άρθρου 12 του ν. 4474/2017 προστέθηκε περ θ'.

²¹¹ Με την περ. 9η' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2.

²¹² Η παρ. 3 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την περ. 9θ' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014.

επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.

Άρθρο 54Α²¹⁴

²¹³ Με την περ. 3στ' του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 οι λέξεις «το παρόν άρθρο» αντικατέστησαν τις λέξεις «τον Κώδικα» της διατύπωσης του ν. 4254/2014.

²¹⁴ Με την παρ. 2 του άρθρου 9 του ν. 4223/2013 προστέθηκε άρθρο 54Α, το οποίο τίθεται, όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή του με τον ν. 4583/2018.

Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής:

«1. Είναι αυτοδικαίως άκυρη [με την παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 4330/2015 (Α' 59) η λέξη «Απαγορεύεται» αντικατέστησε τις λέξεις «Είναι αυτοδικαίως άκυρη»] κάθε υποσχετική ή εκποιητική δικαιοπραξία με την οποία συστήνονται, μεταβάλλονται, αλλοιώνονται ή μεταβιβάζονται, από οποιαδήποτε αιτία δικαιώματα επί ακινήτου ή παρέχεται δικαίωμα προσημείωσης ή υποθήκης σε αυτό, αν δεν μνημονεύεται και δεν επισυνάπτεται από το συμβολαιογράφο στο συμβόλαιο που συντάσσει, πιστοποιητικό της Φορολογικής Διοίκησης, με το οποίο πιστοποιείται ότι το ίδιο ακίνητο, με τα ίδια στοιχεία [με την παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 4330/2015 διαγράφηκαν οι λέξεις «με τα ίδια στοιχεία»], περιλαμβάνεται στη δήλωση Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, καθώς και ότι ο φορολογούμενος έχει καταβάλει, ή νόμιμα απαλλαγεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το συγκεκριμένο ακίνητο και έχει καταβάλει τις ληξιπρόθεσμες δόσεις, έχει ρυθμίσει ή έχει νόμιμα απαλλαγεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα υπόλοιπα ακίνητα, για τα οποία είναι υπόχρεος για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη. Αυτοδικαίως άκυρος είναι ο συμβολαιογραφικός τίτλος και για τη σύνταξη κατακυρωτικής έκθεσης επί εκούσιου πλειστηριασμού. [Με την παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 4330/2015 το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 αντικαταστάθηκε ως εξής: «Τα παραπάνω ισχύουν και για τη σύνταξη περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης επί εκούσιου πλειστηριασμού. Στην περίπτωση αυτή το πιστοποιητικό προσκομίζεται μόνον από τον επισπεύδοντα τον εκούσιο πλειστηριασμό. Ειδικά κατά το έτος 2015, το πιστοποιητικό χορηγείται για τα έτη 2011, 2012, 2013 και 2014.»]

2. Οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων υποχρεούνται να αρνηθούν τη μεταγραφή ή την καταχώρηση στα κτηματολογικά βιβλία συμβολαιογραφικού εγγράφου, με το οποίο συστήνονται, μεταβάλλονται, αλλοιώνονται ή μεταβιβάζονται από οποιαδήποτε αιτία δικαιώματα επί ακινήτου ή παρέχεται δικαίωμα προσημείωσης ή υποθήκης σε αυτό, αν δεν μνημονεύεται και δεν επισυνάπτεται το πιστοποιητικό της προηγούμενης παραγράφου. Το προηγούμενο εδάφιο ισχύει και για τη μεταγραφή ή καταχώρηση της κατακυρωτικής έκθεσης επί εκούσιου πλειστηριασμού, καθώς και για τη μεταγραφή ή καταχώρηση της αποδοχής κληρονομιάς.

3. Εάν δεν είναι δυνατή η επισύναψη στο συμβολαιογραφικό έγγραφο του πιστοποιητικού του ΕΝ.Φ.Ι.Α. της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού για τα πέντε (5) προηγούμενα της μεταβίβασης έτη, επισυνάπτεται για τα υπόλοιπα έτη το πιστοποιητικό του άρθρου 48 του ν. 3842/2010 (Α' 58) με το οποίο πιστοποιείται ότι το ίδιο ακίνητο, με τα ίδια στοιχεία, περιλαμβάνεται στη δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.), καθώς και ότι ο φορολογούμενος έχει καταβάλει το Φ.Α.Π. για το συγκεκριμένο ακίνητο και ότι έχει καταβάλει τις ληξιπρόθεσμες δόσεις του Φ.Α.Π. ή έχει ρυθμίσει το Φ.Α.Π. για τα υπόλοιπα ακίνητα, για τα οποία είναι υπόχρεος για τα προηγούμενα έτη.

4. Επιτρέπεται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου και πριν την εξόφληση του οφειλόμενου φόρου των παραγράφων 1 και 3 του παρόντος, με την προϋπόθεση ότι επί των οικείων πιστοποιητικών αναγράφεται το συνολικά οφειλόμενο ποσό κύριων και πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων, για το συγκεκριμένο ακίνητο, το οποίο υποχρεούται να αποδώσει, επί ποινή ακυρότητας του συμβολαίου, ο συμβολαιογράφος μέσα σε αποκλειστική προθεσμία τριών (3) εργασίμων ημερών από τη σύνταξη του. Για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής, το καταβληθέν τίμημα δεν μπορεί να υπολείπεται του οφειλόμενου ποσού. Κατά τη μεταγραφή ή την καταχώρηση του συμβολαιογραφικού εγγράφου στα κτηματολογικά γραφεία οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων υποχρεούνται να αρνηθούν τη μεταγραφή ή την καταχώρηση, αν δεν προσκομισθεί κυρωμένο αντίγραφο του αποδεικτικού εξόφλησης του οφειλόμενου ποσού.

5. Είναι απαράδεκτη η συζήτηση εμπράγματης αγωγής ή οποιαδήποτε άλλη ενέργεια ενώπιον δικαστηρίου ή δημόσιας αρχής από υπόχρεο στον ΕΝ.Φ.Ι.Α. επί ακινήτου, αν δεν προσκομισθεί μέχρι τη συζήτηση της, κατά περίπτωση, το πιστοποιητικό των παραγράφων 1 ή 3 του άρθρου αυτού.

6. Οι συμβολαιογράφοι, οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται στο παρόν άρθρο, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, για κάθε παράβαση. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται με πράξη της Φορολογικής Διοίκησης.

Πιστοποιητικό ΕΝΦΙΑ

Υποχρεώσεις τρίτων για τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων

1. Απαγορεύεται κάθε υποσχετική ή εκποιητική δικαιοπραξία με την οποία συστήνονται, μεταβάλλονται, αλλοιώνονται ή μεταβιβάζονται, από οποιαδήποτε αιτία δικαιώματα επί ακινήτου ή παρέχεται δικαίωμα προσημείωσης ή υποθήκης σε αυτό, αν δεν μνημονεύεται και δεν επισυνάπτεται από το συμβολαιογράφο στο συμβόλαιο που συντάσσει, πιστοποιητικό της Φορολογικής Διοίκησης, με το οποίο πιστοποιείται ότι το ίδιο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, καθώς και ότι ο φορολογούμενος έχει καταβάλει, ή νόμιμα απαλλαγεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το συγκεκριμένο ακίνητο και έχει καταβάλει τις ληξιπρόθεσμες δόσεις, έχει ρυθμίσει ή έχει νόμιμα απαλλαγεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα υπόλοιπα ακίνητα, για τα οποία είναι υπόχρεος για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη. Τα παραπάνω ισχύουν και για τη σύνταξη περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης επί εκούσιου πλειστηριασμού. Στην περίπτωση αυτή το πιστοποιητικό προσκομίζεται μόνον από τον επισπεύδοντα τον εκούσιο πλειστηριασμό.

Το πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α., που αφορά ακίνητο πτωχού, ακίνητο το οποίο ανήκει σε υπό εκκαθάριση νομικό πρόσωπο ή κληρονομαίο ακίνητο για το οποίο έχει οριστεί εκτελεστής διαθήκης ή εκκαθαριστής κληρονομιάς, χορηγείται, αντίστοιχα, στον, κατά το χρόνο χορήγησης αυτού, σύνδικο της πτώχευσης, στον εκκαθαριστή του νομικού προσώπου, στον εκτελεστή διαθήκης ή στον εκκαθαριστή κληρονομιάς, εφόσον το ίδιο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. και εφόσον έχει καταβληθεί φόρος ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από αυτόν για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη.²¹⁵

Κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικής πράξης αποδοχής κληρονομιάς μνημονεύεται και επισυνάπτεται από το συμβολαιογράφο το πιστοποιητικό του πρώτου εδαφίου για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη.²¹⁶ Για τα έτη κατά τα οποία υπόχρεος ήταν ο κληρονομούμενος το πιστοποιητικό χορηγείται εφόσον έχει καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί στο ποσοστό και στο δικαίωμα επί του ακινήτου που κληρονομείται ή εφόσον ο κληρονομούμενος έχει νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο γι' αυτό.²¹⁷

Ειδικά κατά το έτος 2015, το πιστοποιητικό χορηγείται για τα έτη 2011, 2012, 2013 και 2014.

Δεν απαιτείται η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. στη μονομερή εξάλειψη υποθήκης ή στην άρση κατάσχεσης ή στην παραχώρηση υποθήκης ή προσημείωσης για εξασφάλιση δικαιωμάτων του Ελληνικού Δημοσίου. Σε κάθε περίπτωση θεωρείται έγκυρη η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., στο οποίο το τίτσμα

[Με την παρ. 3 του άρθρου 5 του ν. 4330/2015 η αρχική διάταξη της παρ. 6 αντικαταστάθηκε ως εξής: «Οι συμβολαιογράφοι, οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων, που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται στο παρόν άρθρο, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται σε ένα τοις χιλίοις (1%) επί της αξίας του μεταβιβαζομένου ακινήτου ή δικαιώματος επ' αυτού, το οποίο πρόστιμο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από 300,00 ευρώ ούτε ανώτερο από 1.000,00 ευρώ. Σε περίπτωση υποτροπής το πρόστιμο διπλασιάζεται.»]

7. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο (πληροφορίες και στοιχεία) του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., η διαδικασία χορήγησης του και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

²¹⁵ Το εδάφιο, το οποίο προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 13 του ν. 4474/2017 ως εξής: «Το πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α., που αφορά ακίνητο πτωχού, χορηγείται στον κατά το χρόνο χορήγησης αυτού σύνδικο της πτώχευσης εφόσον το ίδιο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. και εφόσον έχει καταβληθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη.», τίθεται όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή του με την παρ. 1 του άρθρου 145 του ν. 4537/2018.

²¹⁶ Με την παρ. 3 του άρθρου 13 του ν. 4474/2017 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

²¹⁷ Με την παρ. 3 του άρθρου 13 του ν. 4474/2017 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

αποτυπώνεται με απόκλιση της επιφάνειάς του μέχρι πέντε (5) τετραγωνικά μέτρα και το γήπεδο ή το οικόπεδο αποτυπώνονται με απόκλιση μέχρι δύο τοις εκατό (2%) της επιφάνειάς τους ή παραλείπονται ή αναγράφονται εσφαλμένα στοιχεία που δεν επηρεάζουν τη φορολογική ταυτότητα του ακινήτου και δεν συνεπάγονται την επιβολή μειωμένου φόρου.^{218 219}

Υποχρεώσεις τρίτων

2. Οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων υποχρεούνται να αρνηθούν τη μεταγραφή ή την καταχώρηση στα κτηματολογικά βιβλία συμβολαιογραφικού εγγράφου, με το οποίο συστήνονται, μεταβάλλονται, αλλοιώνονται ή μεταβιβάζονται από οποιαδήποτε αιτία δικαιώματα επί ακινήτου ή παρέχεται δικαίωμα προσημείωσης ή υποθήκης σε αυτό, αν δεν μνημονεύεται και δεν επισυνάπτεται το πιστοποιητικό της προηγούμενης παραγράφου. Το προηγούμενο εδάφιο ισχύει και για τη μεταγραφή ή καταχώρηση της κατακυρωτικής έκθεσης επί εκούσιου πλειστηριασμού, καθώς και για τη μεταγραφή ή καταχώρηση της αποδοχής κληρονομιάς.

Πιστοποιητικό Φ.Α.Π.

3. Εάν δεν είναι δυνατή η επισύναψη στο συμβολαιογραφικό έγγραφο του πιστοποιητικού του ΕΝ.Φ.Ι.Α. της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού για τα πέντε (5) προηγούμενα της μεταβίβασης έτη, επισυνάπτεται για τα υπόλοιπα έτη το πιστοποιητικό του άρθρου 48 του ν. 3842/ 2010 (Α` 58) με το οποίο πιστοποιείται ότι το ίδιο ακίνητο, με τα ίδια στοιχεία, περιλαμβάνεται στη δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.), καθώς και ότι ο φορολογούμενος έχει καταβάλει το Φ.Α.Π. για το συγκεκριμένο ακίνητο και ότι έχει καταβάλει τις ληξιπρόθεσμες δόσεις του Φ.Α.Π. ή έχει ρυθμίσει το Φ.Α.Π. για τα υπόλοιπα ακίνητα, για τα οποία είναι υπόχρεος για τα προηγούμενα έτη.

Το πιστοποιητικό που αφορά ακίνητο πτωχού χορηγείται στον κατά το χρόνο χορήγησης αυτού σύνδικο της πτώχευσης, εφόσον το ίδιο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση Φ.Α.Π. και εφόσον έχει καταβληθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο για τα συγκεκριμένα έτη.²²⁰ Το πιστοποιητικό που απαιτείται για τη σύνταξη, τη μεταγραφή ή καταχώρηση αποδοχής κληρονομιάς για τα έτη κατά τα οποία υπόχρεος ήταν ο κληρονομούμενος χορηγείται εφόσον έχει καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί στο ποσοστό και στο δικαίωμα επί του ακινήτου που κληρονομείται ή εφόσον ο κληρονομούμενος έχει νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο για αυτό.²²¹

Εξαιρέση

4. Επιτρέπεται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου και πριν την

²¹⁸ Τα δύο τελευταία εδάφια της παρ. 1, τα οποία προστέθηκαν με την περ. 2 της παρ. Γ. του άρθρου τρίτου του ν. 4254/2014 ως εξής: «Δεν απαιτείται η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. στη μονομερή εξαίτηση υποθήκης ή στην άρση κατάσχεσης. Σε κάθε περίπτωση θεωρείται έγκυρη η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., στο οποίο το κτίσμα αποτυπώνεται με απόκλιση της επιφάνειάς του μέχρι πέντε (5) τετραγωνικά μέτρα και το γήπεδο ή το οικόπεδο αποτυπώνονται με απόκλιση μέχρι δύο τοις εκατό (2%) της επιφάνειάς τους.» τίθενται, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με την παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 4330/2015.

²¹⁹ Με την παρ. 2 του άρθρου 5 του ν.4330/2015 ορίστηκε αυτοτελώς (δίχως ένταξη στον ΚΦΔ) ότι «Οι τυχόν παραλείψεις ή σφάλματα ως προς τα στοιχεία του ακινήτου, που αναφέρονται στο πιστοποιητικό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που προσαρτάται και μνημονεύεται σε συμβολαιογραφικές πράξεις που συντάχθηκαν μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου δεν επιφέρουν ακυρότητα των πράξεων αυτών».

²²⁰ Το εδάφιο, το οποίο προστέθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 13 του ν. 4474/2017 ως εξής: «Το πιστοποιητικό που αφορά ακίνητο πτωχού χορηγείται στον κατά το χρόνο χορήγησης αυτού σύνδικο της πτώχευσης εφόσον το ίδιο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση Φ.Α.Π. και εφόσον έχει καταβληθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο για τα συγκεκριμένα έτη.» τίθεται, όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή του με την παρ. 2 του άρθρου 145 του ν. 4537/2018.

²²¹ Με την παρ. 4 του άρθρου 13 του ν. 4474/2017 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

εξόφληση του οφειλόμενου φόρου των παραγράφων 1 και 3 του παρόντος, με την προϋπόθεση ότι επί των οικείων πιστοποιητικών αναγράφεται το συνολικά οφειλόμενο ποσό κύριων και πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων, για το συγκεκριμένο ακίνητο, το οποίο υποχρεούται να αποδώσει, επί ποινή ακυρότητας του συμβολαίου, ο συμβολαιογράφος μέσα σε αποκλειστική προθεσμία τριών (3) εργασίμων ημερών από τη σύνταξη του. Για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής, το καταβληθησόμενο τίμημα δεν μπορεί να υπολείπεται του οφειλόμενου ποσού.

Εφόσον με το αυτό συμβολαιογραφικό έγγραφο μεταβιβάζεται με αντάλλαγμα το σύνολο της ακίνητης περιουσίας φυσικού ή νομικού προσώπου και το συνολικά οφειλόμενο ποσό κύριων και πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων, αποδίδεται, επί ποινή ακυρότητας του συμβολαίου, από το συμβολαιογράφο μέσα στην προθεσμία των τριών (3) εργασίμων ημερών, χορηγείται ένα ενιαίο πιστοποιητικό των παραγράφων 1 και 3 για το σύνολο των ακινήτων, χωρίς να απαιτείται να έχει προηγηθεί ρύθμιση των ληξιπρόθεσμων οφειλών από ΕΝ.Φ.Ι.Α. και Φ.Α.Π.²²²

Η ανωτέρω διαδικασία εφαρμόζεται ανάλογα και στις συμβολαιογραφικές πράξεις εγγραφής υποθήκης για διασφάλιση χορηγούμενου δανείου από πιστωτικό ίδρυμα.²²³ Ο συμβολαιογράφος υποχρεούται, επί ποινή ακυρότητας του συμβολαίου, να αποδώσει τον αναλογούντα φόρο μέσα σε αποκλειστική προθεσμία τριών (3) εργασίμων ημερών από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου και πάντως εντός τριών ημερών από την εκταμίευση του δανείου.²²⁴

Κατά τη μεταγραφή ή την καταχώρηση του συμβολαιογραφικού εγγράφου στα κτηματολογικά γραφεία οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων υποχρεούνται να αρνηθούν τη μεταγραφή ή την καταχώρηση, αν δεν προσκομισθεί κυρωμένο αντίγραφο του αποδεικτικού εξόφλησης του οφειλόμενου ποσού.

Παραδεκτό ενδίκων
βοηθημάτων

5.²²⁵ Είναι απαράδεκτη η συζήτηση ενώπιον δικαστηρίου εμπράγματης αγωγής επί ακινήτου, πλην της μονομερούς εγγραφής υποθήκης ή προσημείωσης υποθήκης ή της άρσης κατάσχεσης, αν δεν προσκομισθεί από τον υπόχρεο σε ΕΝ.Φ.Ι.Α. πιστοποιητικό ότι το ίδιο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. και Φ.Α.Π., κατά περίπτωση, για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη.

Πρόστιμα

6.²²⁶ Οι συμβολαιογράφοι, οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων, που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται στο παρόν άρθρο, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται σε ένα τοις χιλίοις 1% επί της αξίας του ακινήτου ή δικαιώματος επ'

²²² Με την παρ. 5 του άρθρου 13 του ν. 4474/2017 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

²²³ Με την περ. 3 της παρ. Γ. του άρθρου τρίτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

²²⁴ Με την περ. 3 της παρ. Γ. του άρθρου τρίτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο

²²⁵ Η παρ. 5, η οποία αντικαταστάθηκε με την περ. 4 της παρ. Γ του άρθρου τρίτου του ν. 4254/2014 ως εξής: «Είναι απαράδεκτη η συζήτηση ενώπιον δικαστηρίου εμπράγματης αγωγής επί ακινήτου, πλην της μονομερούς εγγραφής υποθήκης ή προσημείωσης υποθήκης ή της άρσης κατάσχεσης, αν δεν προσκομισθεί από τον υπόχρεο σε ΕΝ.Φ.Ι.Α., το πιστοποιητικό των παραγράφων 1 και 3 του άρθρου αυτού.» τίθεται, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την παρ. 6 του άρθρου 13 του ν. 4474/2017.

²²⁶ Η παρ. 6 τίθεται, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με το άρθρο 55 του ν. 4583/2018.

αυτού, που περιγράφεται σε συμβολαιογραφικό έγγραφο ή άλλη πράξη που προβλέπεται στο παρόν άρθρο, το οποίο πρόστιμο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από τριακόσια (300,00) ευρώ ούτε ανώτερο από χίλια (1.000,00) ευρώ. Σε περίπτωση υποτροπής το πρόστιμο διπλασιάζεται.

Εξουσιοδοτική διάταξη

7. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο (πληροφορίες και στοιχεία) του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., η διαδικασία χορήγησής του και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 54B²²⁷

Χρόνος επιβολής τόκων και προστίμων στον ΕΝ.Φ.Ι.Α.

Αν ο φορολογούμενος δεν υποβάλει δήλωση στοιχείων ακινήτων ή υποβάλει εκπρόθεσμη ή ανακριβή δήλωση, με συνέπεια τη μη διενέργεια εκκαθάρισης του ΕΝ.Φ.Ι.Α. ή την εκκαθάριση ή τον προσδιορισμό αυτού σε μεταγενέστερο χρόνο, ως αφετηρία για την επιβολή των προστίμων, ορίζεται η επομένη της καταληκτικής ημερομηνίας υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων. Ως αφετηρία για την επιβολή των τόκων ορίζεται η επομένη της ημερομηνίας της πρώτης ηλεκτρονικής έκδοσης των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου για το οικείο έτος από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων για τους υπόχρεους του έτους αυτού.

Άρθρο 54Γ²²⁸

Πρόστιμα για παραβάσεις υποχρεώσεων για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών

Παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στα Δηλώνοντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα, εφόσον υπέχουν αντίστοιχη υποχρέωση κατ' εφαρμογή του οριζόμενου στο άρθρο 29 σχετικού νομοθετικού πλαισίου:

- α) υποβάλλουν εκπρόθεσμα τις πληροφορίες σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό,
- β) δεν υποβάλλουν πληροφορίες σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό,

²²⁷ Με την παρ. 9 του άρθρου 52 του ν. 4276/2014 προστέθηκε άρθρο 54B, το οποίο τίθεται, όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή του με την παρ. 15 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016.

Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Στις περιπτώσεις στις οποίες ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει δήλωση στοιχείων ακινήτων ή υποβάλλει εκπρόθεσμη ή ανακριβή τέτοια δήλωση, με συνέπεια τη μη διενέργεια εκκαθάρισης του ΕΝ.Φ.Ι.Α. ή την εκκαθάριση ή τον προσδιορισμό αυτού σε μεταγενέστερο χρόνο, ως αφετηρία για την επιβολή των τόκων και προστίμων ορίζεται η επομένη της καταληκτικής ημερομηνίας υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων του οικείου έτους.»

²²⁸ Το άρθρο 54Γ τίθεται, όπως προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου πέμπτου του ν. 4493/2017.

γ) υποβάλλουν ελλιπείς ή ανακριβείς πληροφορίες σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό,

δ) δεν ανταποκριθούν σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης είτε για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων είτε για συμπλήρωση ή διόρθωση πληροφοριών ή στοιχείων σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό εντός προθεσμίας, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15,

ε) δεν συνεργαστούν στη διάρκεια ελέγχου για τη συμμόρφωση με τους κανόνες υποβολής των στοιχείων και δέουσας επιμέλειας,

στ) δεν συμμορφωθούν με τις υποχρεώσεις υποβολής πληροφοριών σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό σύμφωνα με τους κανόνες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας εντός προθεσμίας, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15.

Πρόστιμα

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

(α) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης α' ανά Δηλωτέο Λογαριασμό,

(β) τριακόσια (300) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β' και γ' ανά Δηλωτέο Λογαριασμό,

(γ) χίλια (1.000) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης δ' ανά Δηλωτέο Λογαριασμό,

(δ) δύομισι χιλιάδες ευρώ (2.500) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ε',

(ε) πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης στ' κατόπιν ελέγχου.

Αν τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα εκουσίως και εντός διαστήματος τριών (3) μηνών, που αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής των πληροφοριών αυτών στην αρμόδια Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης, διορθώσουν ή συμπληρώσουν τις πληροφορίες για κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό σχετικά με τις περιπτώσεις α', β' και γ' της παραγράφου 1, θεωρείται ότι δεν διαπράττουν παράβαση και δεν επιβάλλεται πρόστιμο.

Αν τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα, κατόπιν ελέγχου ή κατόπιν γνωστοποίησης της αρμόδιας αλλοδαπής αρχής, διορθώσουν ή συμπληρώσουν τις πληροφορίες για κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό σχετικά με τις περιπτώσεις α', β' και γ' της παραγράφου 1, εντός προθεσμίας, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15, τα πρόστιμα της παραγράφου 2 επιβάλλονται στο μισό, εφόσον η παράβαση αφορά στα έτη 2017 και 2018.

Υποτροπή

3. Αν τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα διαπράξουν την ίδια παράβαση, μέσα σε μια πενταετία από τη διαπίστωση της αρχικής παράβασης, τα πρόστιμα των παραγράφων 1 και 2 επιβάλλονται στο διπλάσιο. Αν επαναληφθεί η ίδια παράβαση, για κάθε επόμενη παράβαση τα πρόστιμα των περιπτώσεων α' έως ε' της παραγράφου 2 επιβάλλονται στο τετραπλάσιο, ανεξαρτήτως της εφαρμογής του τελευταίου εδαφίου αυτής.

Άρθρο 55 Παραβάσεις φοροδιαφυγής

1.²²⁹ [έχει καταργηθεί]

²²⁹ Η παρ. 1, η οποία κατά την αρχική της διατύπωση είχε ως εξής: «Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται: α) η απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων από οποιαδήποτε πηγή με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή φόρου εισοδήματος. Ως απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων νοείται και η περίπτωση κατά την οποία καταχωρούνται στα βιβλία πλασματικές ή εικονικές ολικά ή μερικά δαπάνες ή γίνεται επίκληση στη φορολογική δήλωση τέτοιων δαπανών, ώστε να μην εμφανίζονται καθαρά εισοδήματα ή να εμφανίζονται αυτά μειωμένα,

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

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

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

ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, φορολογική αρχή. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.», τροποποιήθηκε με τις παρ. 5, 6, 7, και 8 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 ως εξής: «1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:

α) η απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων από οποιαδήποτε πηγή με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή φόρου εισοδήματος. Ως απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων νοείται και η περίπτωση κατά την οποία καταχωρούνται στα βιβλία ανύπαρκτες ή εικονικές ολικά ή μερικά δαπάνες ή γίνεται επίκληση στη φορολογική δήλωση τέτοιων δαπανών, ώστε να μην εμφανίζονται καθαρά εισοδήματα ή να εμφανίζονται αυτά μειωμένα. Για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης, ως απόκρυψη εισοδημάτων θεωρείται η μη υποβολή δήλωσης ή η υποβολή ανακριβούς δήλωσης που έχει ως αποτέλεσμα τη μη καταβολή ποσού φόρου τουλάχιστον δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, ανά φορολογικό έτος, εφόσον πρόκειται για φυσικά πρόσωπα ή υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων και τουλάχιστον εξήντα χιλιάδων (60.000) 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. Για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης, 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 καθμία φορολογία, τουλάχιστον δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, εφόσον πρόκειται για φυσικά πρόσωπα ή υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων και τουλάχιστον εξήντα χιλιάδων (60.000) 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,

2.²³⁰ [έχει καταργηθεί]

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

ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.

στ) η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση παραστατικών στοιχείων, εφόσον η συνολική αποκρυσταλλωμένη αξία ανέρχεται τουλάχιστον σε πέντε χιλιάδες (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. Για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης, ως απόκρυψη θεωρείται η μη απόδοση για κάθε φορολογικό έτος ποσού φόρου τουλάχιστον πέντε χιλιάδων (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 Κώδικα. Για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης, ως απόκρυψη θεωρείται η μη απόδοση για κάθε φορολογικό έτος ή κάθε φορολογική υπόθεση ποσού φόρου τουλάχιστον πέντε χιλιάδων (5.000,00) ευρώ.» και καταργήθηκε με την παρ. 4^α του άρθρου 3 του ν. 4337/2015.

²³⁰ Με την παρ. 4^β του άρθρου 3 του ν.4337/2015 καταργήθηκε η παρ. 2, η οποία είχε ως εξής: «α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση παραστατικού στοιχείου και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυσταλλωμένη αξία είναι μεγαλύτερη των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με ελάχιστο ύψος προστίμου στην περίπτωση αυτή το ποσό των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ.

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

γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων [με την παρ. 9 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρισης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο»] επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

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

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

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

Σχέση διοικητικών και ποινικών κυρώσεων	3. Η επιβολή προστίμων και όλες οι διαδικασίες που προβλέπονται ²³¹ σύμφωνα με τον Κώδικα είναι ανεξάρτητες από τυχόν ποινικές κυρώσεις και οποιαδήποτε ποινική διαδικασία προβλέπεται από οποιονδήποτε άλλο νόμο.
Πληροφορίες για ποινική διαδικασία	4. Πληροφορίες ή έγγραφα, τα οποία αφορούν ποινική διαδικασία, δεν χορηγούνται στη Φορολογική Διοίκηση χωρίς προηγούμενη έγγραφη άδεια του αρμόδιου Εισαγγελέα.
Επιφύλαξη υπέρ άρθρου 33 ΚΠΔ	5. ²³² Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ερευνά παραβάσεις του παρόντος Κώδικα και άλλων νόμων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής αυτού χωρίς να θίγεται η εφαρμογή του άρθρου 33 του Κώδικα Ποινικής Δικονομίας.

Άρθρο 55Α

Παραπομπή εγκλημάτων φοροδιαφυγής σε ποινική δίκη²³³

Μηνυτήρια αναφορά	1. Εάν, με βάση την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, συντρέχει περίπτωση τέλεσης ή απόπειρας τέλεσης εγκλήματος φοροδιαφυγής, όπως ορίζεται στο άρθρο 66 υποβάλλεται αμελλητί μηνυτήρια αναφορά από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Η ποινική δίωξη ασκείται αυτεπαγγέλτως.
Προσφυγή και ποινική διαδικασία	2. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων δεν επηρεάζει την ποινική διαδικασία. Το ποινικό δικαστήριο δύναται πάντως, σε περίπτωση που κρίνει ότι η έκβαση εκκρεμούς διοικητικής δίκης είναι ουσιώδης για τη δική του κρίση επί της υπόθεσης, να αναστείλει με απόφασή του την ποινική δίκη μέχρι την τελεσίδικη κρίση του διοικητικού δικαστηρίου.

λήπτη. Σε αυτή την περίπτωση το πρόστιμο που επιβάλλεται στον εκδότη διπλασιάζεται. [Με την παρ. 10 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 διαγράφηκαν το δεύτερο και τρίτο εδάφιο της υποπερ. ββ΄.]

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

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

δ) Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. [Σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 η περ. δ' συνεχίζει να εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 17.10.2015 και για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων.] Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.» [Οι παρ. 3 και 4 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι 17.10.2015 και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρ. 55 του ν. 4174/2013.]

²³¹ Με την παρ. 11 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «όλες οι διαδικασίες που προβλέπονται» αντικατέστησαν τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «η σχετική διοικητική διαδικασία»

²³² Με την παρ. 12 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 προστέθηκε η παρ. 5.

²³³ Με την παρ. 5 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 προστέθηκε το άρθρο 55Α.

Σχέση διοικητικής και
ποινικής δίκης

3. Η παραγραφή των εγκλημάτων του παρόντος νόμου αρχίζει από την τελεσιδικία της απόφασης επί της προσφυγής που ασκήθηκε ή σε περίπτωση μη άσκησης προσφυγής από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής λόγω παρόδου της προθεσμίας άσκησης προσφυγής.

Άρθρο 56²³⁴

Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής ή ανακριβούς/ατελούς Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή Φακέλου Τεκμηρίωσης Ενδοομιλικών Συναλλαγών²³⁵

Πρόστιμα

Στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής ή υποβολής ανακριβούς/ατελούς Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή Φακέλου Τεκμηρίωσης Ενδοομιλικών Συναλλαγών επιβάλλονται, αντί των προστίμων του άρθρου 54, τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς/ατελούς υποβολής του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του Κώδικα επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα χιλιοστό (1/1000) των συναλλαγών του υπόχρεου φορολογουμένου για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης. Το παραπάνω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των πεντακοσίων (500) ευρώ και μεγαλύτερο των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικού συνοπτικού πίνακα, το παραπάνω πρόστιμο επιβάλλεται μόνο αν μεταβάλλονται τα ποσά των συναλλαγών και οι συνολικές διαφορές είναι άνω των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ. Σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών το παραπάνω

²³⁴ Το άρθρο 56 τίθεται όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή του με την παρ. 6 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015. Η αρχική διατύπωση του άρθρου με 56 με τίτλο «Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής [με την παρ. 13 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «ή ανακριβούς/ατελούς»] Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή Φακέλου Τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών» είχε ως εξής:

«1. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του Κώδικα επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα χιλιοστό (1/1000) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων του υπόχρεου φορολογουμένου. Το παραπάνω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των χιλίων (1.000) ευρώ και μεγαλύτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Το πρόστιμο της παραγράφου αυτής επιβάλλεται και σε περίπτωση που ο Φάκελος Τεκμηρίωσης δεν τίθεται στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 3 [με την περ. 10 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 οι λέξεις «παράγραφο 4» αντικατέστησαν τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «παράγραφο 3»] του άρθρου 21 του Κώδικα, ή υποβάλλεται με μη πλήρες ή μη επαρκές περιεχόμενο.

2. Σε περίπτωση μη υποβολής [με την παρ. 13 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «ή ανακριβούς/ατελούς»] του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή μη διάθεσης του Φακέλου Τεκμηρίωσης της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κώδικα στη Φορολογική Διοίκηση επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα εκατοστό (1/100) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων, περιλαμβανομένης οποιασδήποτε διόρθωσης κερδών, του υπόχρεου φορολογούμενου. Το παραπάνω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ και μεγαλύτερο των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ.

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

²³⁵ Για το πεδίο εφαρμογής του άρθρου 56 βλ. άρθρο 7 του ν. 4337/2015.

πρόστιμο υπολογίζεται επί των ποσών που αφορά η ανακρίβεια και επιβάλλεται μόνο αν η ανακρίβεια αφορά ποσοστό μεγαλύτερο του 10% των συνολικών συναλλαγών για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης.

Πρόστιμα μη υποβολής

2. Σε περίπτωση μη υποβολής του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα χιλιοστό (1/1000) των συναλλαγών για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης, το οποίο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ και μεγαλύτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ.

Πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής φακέλου τεκμηρίωσης

3. Σε περίπτωση που ο φάκελος τεκμηρίωσης της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κώδικα τεθεί στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης από την τριακοστή πρώτη (31η) ημέρα από την κοινοποίηση σχετικής πρόσκλησης έως την εξηκοστή (60ή) ημέρα επιβάλλεται πρόστιμο πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αν διατεθεί από την εξηκοστή πρώτη (61) ημέρα έως την ενενηκοστή (90ή) ημέρα επιβάλλεται πρόστιμο δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, ενώ αν δεν διατεθεί καθόλου ή διατεθεί μετά την ενενηκοστή (90ή) ημέρα επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ.

Υποτροπή

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 54 εφαρμόζονται και για τις παραβάσεις του άρθρου αυτού.

Άρθρο 57²³⁶

*[έχει καταργηθεί για τις οφειλές που καταχωρίζονται στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης από τη δημοσίευση του νόμου 4321/2015 (Α' 32), δηλ. από 21.3.2015]*²³⁷

Άρθρο 58

Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης

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

²³⁶ Το άρθρο 57, το οποίο όριζε το πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής, κατά την αρχική του διατύπωση είχε ως εξής: «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί το αργότερο εντός δύο (2) μηνών από την παρέλευση της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του φόρου που δεν καταβλήθηκε εμπρόθεσμα. Αν το ποσό του φόρου καταβληθεί μετά την πάροδο ενός έτους από την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής το παραπάνω πρόστιμο ανέρχεται σε είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου. Αν το ποσό του φόρου καταβληθεί μετά την πάροδο δύο (2) ετών από την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής το παραπάνω πρόστιμο ανέρχεται σε τριάντα τοις εκατό (30%) του φόρου.». Με την παρ. 14 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 το άρθρο της τροποποιήθηκε ως εξής: «Με την Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί το αργότερο εντός δύο (2) μηνών από την παρέλευση της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, υπολογίζεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του φόρου που δεν καταβλήθηκε εμπρόθεσμα. Μετά την πάροδο ενός έτους από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής το παραπάνω πρόστιμο ανέρχεται σε είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου. Μετά την πάροδο δύο (2) ετών ανέρχεται σε τριάντα τοις εκατό (30%) του φόρου. Το πρόστιμο των προηγούμενων εδαφίων υπολογίζεται και στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης με βάση το χρόνο, κατά τον οποίο έληγε η σχετική προθεσμία υποβολής.».

²³⁷ Η εν λόγω κατάργηση έλαβε χώρα με το άρθρο 19 του ν. 4321/2015 (Α' 32).

- α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,
- β)²³⁸ είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,
- γ)²³⁹ πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.
- 2.²⁴⁰ Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

Πρόστιμο μη υποβολής
δήλωσης

Άρθρο 58Α²⁴¹

²³⁸ Η περ. β' τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 7α' του άρθρου 3 του ν. 4337/2015. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «*τριάντα τοις εκατό (30%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει βάσει της φορολογικής δήλωσης.*». Για το πεδίο εφαρμογής της περ. β' βλ. άρθρο 7 του ν. 4337/2015.

²³⁹ Η περ. γ' τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 7α' του άρθρου 3 του ν. 4337/2015. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «*εκατό τοις εκατό (100%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση και αποδεικνύεται ότι η ανακρίβεια οφείλεται σε πρόθεση του φορολογουμένου.*». Για το πεδίο εφαρμογής της περ. γ' βλ. άρθρο 7 του ν. 4337/2015.

²⁴⁰ Η παρ. 2 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 7β' του άρθρου 3 του ν. 4337/2015. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «*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.*». [Με την παρ. 15 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 προστέθηκε δεύτερο εδάφιο ως εξής: «*Επί εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου το πρόστιμο του προηγούμενου εδαφίου ανέρχεται σε ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου.*»]. Για το πεδίο εφαρμογής της παρ. 2 βλ. άρθρο 7 του ν. 4337/2015.

²⁴¹ Το άρθρο 58Α τίθεται, όπως προστέθηκε με την παρ. 8 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 και ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 51 του ν. 4410/2016. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «*Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:*

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.
2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.
3. Σε περίπτωση άσκησης οικονομικής δραστηριότητας χωρίς να έχει υποβληθεί δήλωση έναρξης εργασιών, παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του ΦΠΑ που θα έπρεπε να είχε αποδοθεί για όλη τη διάρκεια λειτουργίας της οικονομικής δραστηριότητας.
4. Σε κάθε πρόσωπο μη υπόχρεο σε υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ που εκδίδει φορολογικά στοιχεία με ΦΠΑ, χωρίς να έχει τέτοια υποχρέωση, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του αναγραφόμενου φόρου που δεν αποδόθηκε.». [Με το άρθρο 21 της από 24 Δεκεμβρίου 2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου, η οποία κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 4366/2016 (Α' 94) προστέθηκε παρ. 5 ως εξής: «*Στις περιπτώσεις που επιβάλλονται τα πρόστιμα για παραβάσεις των παρ. 1, 3 ή 4 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παρ. 2 περί υποβολής ανακριβούς ή μη υποβολής δήλωσης, τα πρόστιμα αυτά αφαιρούνται από το πρόστιμο της παρ. 2.*»]

Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας

Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

Μη έκδοση/έκδοση ή λήψη ανακριβούς στοιχείου

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Υποτροπή

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Μη υποβολή ή ανακριβής υποβολή δηλώσεων

2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Μη υποβολή δήλωσης έναρξης

3. Σε περίπτωση άσκησης οικονομικής δραστηριότητας χωρίς να έχει υποβληθεί δήλωση έναρξης εργασιών, παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του ΦΠΑ που θα έπρεπε να είχε αποδοθεί για όλη τη διάρκεια λειτουργίας της οικονομικής δραστηριότητας.

Έκδοση φορολογικών στοιχείων με ΦΠΑ από μη υπόχρεο πρόσωπο

4. Σε κάθε πρόσωπο μη υπόχρεο σε υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ που εκδίδει φορολογικά στοιχεία με ΦΠΑ, χωρίς να έχει τέτοια υποχρέωση, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του αναγραφόμενου φόρου που δεν αποδόθηκε.

Συρροή προστίμων

5. Στην περίπτωση που επιβάλλονται τα πρόστιμα για παραβάσεις των παραγράφων 1, 3 και 4 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2 περί υποβολής ανακριβούς ή μη υποβολής δήλωσης, τα πρόστιμα αυτά αφαιρούνται από το πρόστιμο της παραγράφου 2. Ειδικά στην περίπτωση επιβολής προστίμων για παραβάσεις της παραγράφου 1 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2, αφαιρείται το αναλογικό πρόστιμο του 50% και όχι το ελάχιστο πρόστιμο των διακοσίων πενήντα (250) ή πεντακοσίων (500) ευρώ ή το επιβληθέν σε επόμενους ελέγχους διπλάσιο ή τετραπλάσιο πρόστιμο για διάπραξη ιδίων παραβάσεων εντός πενταετίας.

Άρθρο 59²⁴²

Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με παρακρατούμενους φόρους

Για παραβάσεις σχετικές με παρακρατούμενους φόρους οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

Μη υποβολή δήλωσης

1. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση απόδοσης φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

Ανακρίβεια δήλωσης

2. Σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς δήλωσης παρακρατούμενου φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς του φόρου.

Άρθρο 60

Παραεμπόδιση, υπόθαλψη και συνέργεια

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

Άρθρο 61

Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας

Απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα

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

²⁴² Το άρθρο 59 τίθεται όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή του με την παρ. 9 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015. Η αρχική διατύπωση του άρθρου με αρχικό τίτλο «Πρόστιμο μη καταβολής παρακρατούμενων φόρων» είχε ως εξής: «Στον υπόχρεο [με την περ. 11 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 οι λέξεις «Ο υπόχρεος» αντικατέστησαν τις λέξεις «Στον υπόχρεο»] απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου, ο οποίος δεν απέδωσε το φόρο αυτόν εντός της νόμιμης προθεσμίας προς πληρωμή, επιβάλλεται [με την περ. 11 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 οι λέξεις «υπόκειται σε» αντικατέστησαν τις λέξεις «επιβάλλεται»] πρόστιμο ίσο με το ποσό του φόρου που δεν αποδόθηκε.». Για το πεδίο εφαρμογής του άρθρου 59 βλ. άρθρο 7 του ν. 4337/2015.

- Αίτημα απαλλαγής
- τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.
2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και:
- υποβάλλεται εγγράφως,
 - περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου,
 - φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και
 - περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.
- Απόφαση απαλλαγής
3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.

Άρθρο 62²⁴³

Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων

- Πράξεις επιβολής προστίμων
1. 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, την παραγραφή²⁴⁴ και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.
- Κοινοποίηση
2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:
- μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή
 - αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.
- Αιτιολογία
3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.
- Προηγούμενη ακρόαση
4. 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 είκοσι (20)²⁴⁵ ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις

²⁴³ Το άρθρο 62 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 16 του άρθρου 48 του ν. 4223/2013 και ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή του με τον ν. 4337/2015. Η αρχική διατύπωση του άρθρου είχε ως εξής: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων καταλογισμού τόκων και επιβολής προστίμων.

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

- μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή
- αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

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

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης καταλογισμού τόκων ή επιβολής προστίμων τουλάχιστον τριάντα ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής τόκων και προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις.

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

²⁴⁴ Με την περ. 12 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκαν στη διατύπωση του ν. 4223/2013 οι λέξεις «την παραγραφή».

Προθεσμία καταβολής	καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου. 5. Πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής με εξαίρεση τις περιπτώσεις των άρθρων 57 και 59.
Συρροή προστίμων	Για τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54, καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις του Κώδικα, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου άρχεται στο τέλος του έτους, κατά το οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση. 6. ²⁴⁶ Εφόσον, για την ίδια παράβαση, επιβάλλονται, σύμφωνα με τον Κώδικα, περισσότερα πρόστιμα, υπερισχύει η διάταξη που προβλέπει το μεγαλύτερο πρόστιμο.
Συρροή προστίμων άρθρων 58, 58Α και 59	7. ²⁴⁷ Τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 επιβάλλονται μόνο σε περίπτωση που οι σχετικές παραβάσεις διαπιστωθούν κατόπιν ελέγχου. Το πρόστιμο του άρθρου 58 δεν επιβάλλεται στις περιπτώσεις που επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58Α και 59.
Εκτιμώμενος προσδιορισμός	8. ²⁴⁸ Δεν επιβάλλονται πρόστιμα στον εκτιμώμενο προσδιορισμό φόρου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΔΕΚΑΤΟ
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ-ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΑΜΟΙΒΑΙΑΟΥ
ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΥ²⁴⁹

Άρθρο 63

Ειδική Διοικητική Διαδικασία
- Ενδικοφανής προσφυγή

Ενδικοφανής προσφυγή	1. ²⁵⁰ Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης ²⁵¹ 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
----------------------	---

²⁴⁵ Με την περ. 12 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 οι λέξεις «είκοσι (20)» της διατύπωσης του ν. 4223/2013 αντικατέστησαν τις λέξεις «τριάντα (30)» της διατύπωσης του ν. 4223/2013.

²⁴⁶ Με την περ. 13 της υποπαρ. Δ.2 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε η παρ.6.

²⁴⁷ Με την παρ. 10 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 προστέθηκε η παρ. 7.

²⁴⁸ Με την παρ. 10 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 προστέθηκε η παρ. 8.

²⁴⁹ Με την παρ. 1 του άρθρου 59 του ν. 4438/2016 αντικαταστάθηκε ως άνω ο τίτλος, ο οποίος κατά την αρχική του διατύπωση είχε ως εξής: «ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ».

²⁵⁰ Η παρ. 1 τίθεται όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή της με την παρ. 5 του άρθρου 18 του ν. 4446/2016. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, 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. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν.»

²⁵¹ Με την παρ. 1 του άρθρου 49 του 4223/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης».

που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της²⁵² και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζεται το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης²⁵³. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.²⁵⁴ Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.²⁵⁵ Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.²⁵⁶

Αρμόδια υπηρεσία

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

Αυτοδίκαιη αναστολή καταβολής

3.²⁵⁷ Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%). Η αναστολή, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, δεν ισχύει επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση.²⁵⁸

Αναστολή καταβολής κατόπιν αιτήματος

4. Ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής της καταβολής που προβλέπεται στην παράγραφο 3. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται να αναστείλει την εν λόγω πληρωμή, μέχρι την έκδοση της απόφασής της²⁵⁹, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Εάν δεν εκδοθεί απόφαση εντός τριάντα (30) ημερών²⁶⁰, από την

²⁵² Με την περ. 14 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκαν οι λέξεις «ή παρέλειψε την έκδοσή της».

²⁵³ Με την περ. 14 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκαν οι λέξεις «ή από τη συντέλεση της παράλειψης».

²⁵⁴ Με την περ. Α της υποπαρ. 1β του άρθρου 232 του ν. 4281/2014 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

²⁵⁵ Με την παρ. 16 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

²⁵⁶ Με την παρ. 5 του άρθρου 18 του ν. 4446/2016, προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

²⁵⁷ Η παρ. 3 τίθεται, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 49 του ν. 4223/2013. Η αρχική διατύπωση της παρ. 3 είχε ως εξής: «Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής βεβαιώνεται άμεσα το εκατό τοις εκατό (100%) του αμφισβητούμενου ποσού από τη Φορολογική Διοίκηση, καταβάλλεται ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αυτού σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και αναστέλλεται η καταβολή του υπολοίπου.»

²⁵⁸ Με την υποπερ. α' της περ. 15 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε το δεύτερο εδάφιο.

²⁵⁹ Με την παρ. 3 του άρθρου 49 του ν. 4223/2013 η λέξη «έκδοση» αντικατέστησε τη λέξη της αρχικής διατύπωσης «κοινοποίηση» και διαγράφηκαν μετά τις λέξεις «απόφασή της» οι λέξεις «στον υπόχρεο».

²⁶⁰ Με την παρ. 1 του άρθρου 91 του ν. 4316/2014 (Α' 270) οι λέξεις «τριάντα (30) ημερών» αντικατέστησαν τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «είκοσι (20) ημερών». Σύμφωνα με την παρ. 3 του

Απόφαση επί ενδικοφανούς
προσφυγής

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 τόκων²⁶¹ λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου.

5.²⁶² Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών²⁶³ 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.²⁶⁴ 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.²⁶⁵ Στην περίπτωση των ενδικοφανών προσφυγών που υποβάλλονται στην αρμόδια φορολογική αρχή μέχρι τις 28.2.2014 η προθεσμία του πρώτου εδαφίου επεκτείνεται σε εκατόν είκοσι (120) ημέρες. Ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης μπορεί, με απόφαση του, να εξουσιοδοτεί άλλους υπαλλήλους της ίδιας υπηρεσίας, να υπογράφουν,

ίδιου άρθρου και νόμου οι προθεσμίες της παρ. 1 εφαρμόζονται και για εκκρεμείς αιτήσεις αναστολής και ενδικοφανείς προσφυγές ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης στη Βουλή του νόμου δεν έχει συμπληρωθεί η προθεσμία εξέτασής τους.

²⁶¹ Με την παρ. 3 του άρθρου 49 του ν. 4223/2013 οι λέξεις «των τόκων» αντικατέστησαν τις λέξεις της αρχικής διατύπωσης «του προστίμου».

²⁶² Η παρ. 5 τίθεται, όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή της με την παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (Α' 69). Η αρχική της διατύπωση είχε ως εξής: «*Εντός εξήντα (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 προθεσμίας των εξήντα (60) ημερών, δεν εκδοθεί απόφαση ή δεν κοινοποιηθεί 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 των ενδικοφανών προσφυγών που υποβάλλονται στην αρμόδια φορολογική αρχή μέχρι τις 28.2.2014 η προθεσμία του πρώτου εδαφίου επεκτείνεται σε εκατόν είκοσι (120) ημέρες.*»

²⁶³ Με την παρ. 2 του άρθρου 91 του ν. 4316/2014 η αρχική προθεσμία των «εξήντα (60) ημερών» μετατράπηκε σε «ενενήντα (90) ημερών» ενώ με την παρ. 3α του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 η τελευταία αυτή προθεσμία επεκτάθηκε περαιτέρω σε 120 ημέρες. Σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου και νόμου οι προθεσμίες της παρ. 2 εφαρμόζονται και για εκκρεμείς αιτήσεις αναστολής και ενδικοφανείς προσφυγές ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης στη Βουλή του νόμου δεν έχει συμπληρωθεί η προθεσμία εξέτασής τους.

²⁶⁴ Με την περ. Β' της παρ. 1β του άρθρου 232 του ν. 4281/2014 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

²⁶⁵ Με την παρ. 4 του άρθρου 49 του ν. 4223/2013 τροποποιήθηκε ως άνω το εδάφιο.

Αιτιολογία	με εντολή του, αποφάσεις επί ενδικοφανών προσφυγών και αιτήσεων αναστολής. ²⁶⁶
Απαγόρευση ενδοστρεφούς δίκης	6. 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. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης. ²⁶⁷
Δικαστική προσφυγή	7. Η Φορολογική Διοίκηση δεν έχει δικαίωμα προσφυγής κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.
Εξουσιοδοτική διάταξη	8. 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. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου. ²⁶⁸ Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.
Διαδικασία αμοιβαίου διακανονισμού	9. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει τις αναγκαίες κανονιστικές πράξεις για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου και ιδίως να καθορίζει τις λεπτομέρειες για τη λειτουργία της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων της.

Άρθρο 63Α²⁶⁹

Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού

Διαδικασία αμοιβαίου διακανονισμού	1. Η Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού κατ' εφαρμογή των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας και της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας σε περίπτωση διορθώσεως των κερδών συνδεδεμένων επιχειρήσεων (90/436/ΕΟΚ) (Σύμβαση Διαιτησίας), που κυρώθηκε με το ν. 2216/1994 (Α'83), διεξάγεται από τη Φορολογική Διοίκηση και τα αποτελέσματά της επέρχονται με την έκδοση Απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.
Απόφαση αμοιβαίου διακανονισμού	2. Μετά την ολοκλήρωση της Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, το αποτέλεσμα αυτής κοινοποιείται στον φορολογούμενο τον οποίο αφορά και ο οποίος δύναται να αποδεχθεί αυτήν εντός εξήντα (60)

²⁶⁶ Με την περ. 16 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε το τελευταίο εδάφιο της παρ. 5

²⁶⁷ Με την παρ. 5 του άρθρου 49 του ν. 4223/2013 προστέθηκε το τελευταίο εδάφιο της παρ. 6.

²⁶⁸ Με την περ. 15β' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

²⁶⁹ Με την παρ. 2 του άρθρου 59 του ν. 4438/2016 προστέθηκε άρθρο 63Α.

Εξουσιοδοτική διάταξη

ημερών από την κοινοποίησή της. Σε περίπτωση αποδοχής της Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού εντός της ανωτέρω προθεσμίας, εκδίδεται Απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού η οποία δεν υπόκειται σε ενδικοφανή προσφυγή ή οποιοδήποτε ένδικο βοήθημα.

3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία υποβολής του αιτήματος για έναρξη Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού και το περιεχόμενο αυτού, οι αρμόδιες υπηρεσίες για την εξέτασή του, η διαδικασία επίτευξης Συμφωνίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, κάθε λεπτομέρεια σχετική με την κοινοποίηση του αποτελέσματος της Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού στον φορολογούμενο και τη διαδικασία αποδοχής αυτής, το περιεχόμενο της Απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού και κάθε άλλο σχετικό με τη Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού θέμα.

Άρθρο 64

Επαρκής Αιτιολογία

Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Άρθρο 65

Βάρος απόδειξης

Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Άρθρο 65Α²⁷⁰

Φορολογικό πιστοποιητικό

Ετήσιο φορολογικό πιστοποιητικό

1.²⁷¹ Νόμιμοι ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία, που είναι εγγεγραμμένοι στο δημόσιο μητρώο του ν. 3693/2008 (Α' 174) και διενεργούν

²⁷⁰ Με την παρ. παρ. 6 του άρθρου 49 του ν. 4223/2013 προστέθηκε άρθρο 65Α.

²⁷¹ Η παρ. 1 τίθεται όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή της με τις παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 56 του ν. 4410/2016. Η αρχική διατύπωση είχε ως εξής: «Νόμιμοι ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία, που είναι εγγεγραμμένοι στο δημόσιο μητρώο του ν. 3693/2008 (Α' 174) και διενεργούν υποχρεωτικούς ελέγχους σε ανώνυμες εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, καθώς και σε υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων, υποχρεούνται στην έκδοση ετήσιου πιστοποιητικού. Το πιστοποιητικό αυτό εκδίδεται μετά από έλεγχο που διενεργείται, παράλληλα με τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης, ως προς την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων σε φορολογικά αντικείμενα. Φορολογικές παραβάσεις, καθώς και μη απόδοση ή ανακριβής απόδοση φόρων που διαπιστώνονται από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, αναφέρονται αναλυτικά στο πιστοποιητικό αυτό. Αν από το πιστοποιητικό προκύπτουν συγκεκριμένα φορολογικά δεδομένα για την ελεγχθείσα εταιρεία με τα οποία συμφωνεί και η αρμόδια ελεγκτική φορολογική αρχή, το εν λόγω πιστοποιητικό αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των εκθέσεων ελέγχου της ως άνω αρχής. Τα πιο πάνω πρόσωπα δίδονται και τιμωρούνται για κάθε παράλειψη των υποχρεώσεών τους σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3693/2008 και έχουν ειδικότερα την υποχρέωση να αρνηθούν τη διενέργεια υποχρεωτικού ελέγχου εφόσον παρέχουν στην ελεγχόμενη οντότητα συμβουλευτικές υπηρεσίες

υποχρεωτικούς ελέγχους σε ανώνυμες εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, καθώς και σε υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων, εκδίδουν ετήσιο φορολογικό πιστοποιητικό. Το πιστοποιητικό αυτό είναι προαιρετικό για τις ανωτέρω εταιρείες και επιχειρήσεις και εκδίδεται μετά από έλεγχο που διενεργείται, παράλληλα με τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης, ως προς την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων σε φορολογικά αντικείμενα. Φορολογικές παραβάσεις, καθώς και μη απόδοση ή ανακριβής απόδοση φόρων που διαπιστώνονται από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, αναφέρονται αναλυτικά στο πιστοποιητικό αυτό. Αν από το πιστοποιητικό προκύπτουν συγκεκριμένα φορολογικά δεδομένα για την ελεγχθείσα εταιρεία με τα οποία συμφωνεί και η αρμόδια ελεγκτική φορολογική αρχή, το εν λόγω πιστοποιητικό αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των εκθέσεων ελέγχου της ως άνω αρχής. Τα πιο πάνω πρόσωπα διώκονται και τιμωρούνται για κάθε παράλειψη των υποχρεώσεων τους σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3693/2008 και έχουν ειδικότερα την υποχρέωση να αρνηθούν τη διενέργεια υποχρεωτικού ελέγχου εφόσον παρέχουν στην ελεγχόμενη οντότητα συμβουλευτικές υπηρεσίες φορολογικού περιεχομένου σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 20 του ν. 3693/2008.

Οι εταιρείες και επιχειρήσεις του πρώτου εδαφίου για τις οποίες εκδίδεται το ετήσιο πιστοποιητικό υποχρεούνται να αναθέτουν, ανά πέντε (5) έτη, την έκδοση του ετήσιου φορολογικού πιστοποιητικού σε διαφορετικό νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο.

Η διαπίστωση στο φορολογικό πιστοποιητικό παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας μπορεί να λαμβάνεται υπόψη κατά την επιλογή υποθέσεων προς έλεγχο κατά τις διατάξεις του άρθρου 26 του Κώδικα.

Εξουσιοδοτική διάταξη

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, που εκδίδεται ύστερα από γνώμη της ΕΛΤΕ, καθορίζονται τα συγκεκριμένα επί μέρους φορολογικά αντικείμενα του ελέγχου της προηγούμενης παραγράφου, ενδεχόμενες συγκεκριμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργούνται, εξαιρέσεις από την υποχρέωση έκδοσης φορολογικού πιστοποιητικού μέχρι ποσού ακαθάριστων εσόδων 150.000,00 ευρώ ετησίως, το ειδικότερο περιεχόμενο του πιστοποιητικού που εκδίδεται και οι επιφυλάξεις που τυχόν διατυπώνονται σε αυτό, ο τρόπος, ο χρόνος και η διαδικασία υποβολής του, ζητήματα εφαρμογής της υποχρέωσης του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου και κάθε άλλο σχετικό θέμα. Πέραν της

φορολογικού περιεχομένου σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 20 του ν. 3693/2008. Στις ανώνυμες εταιρίες και [με την περ. 17 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 διαγράφηκε η λέξη «και» και προστέθηκε κόμμα], στις εταιρίες περιορισμένης ευθύνης [με την περ. 17 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκαν μετά τη λέξη «ευθύνης» οι λέξεις «και στα υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων»] του πρώτου εδαφίου της παρούσας παραγράφου, για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί φορολογικό πιστοποιητικό σύμφωνα με όσα ορίζονται ανωτέρω, επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση πρόστιμο από 5.000,00 ευρώ έως 40.000,00 ευρώ, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που έχουν πραγματοποιήσει κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος. Η μη έκδοση φορολογικού πιστοποιητικού, όπως και η διαπίστωση σε αυτό παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας μπορούν να λαμβάνονται υπόψη κατά την επιλογή υποθέσεων προς έλεγχο κατά τις διατάξεις του άρθρου 26 του Κώδικα»

εφαρμογής του πέμπτου εδαφίου της παραγράφου 1, στους νόμιμους ελεγκτές και στα ελεγκτικά γραφεία που παραβαίνουν τις διατάξεις του παρόντος άρθρου και της κανονιστικής απόφασης που προβλέπεται στην παρούσα παράγραφο επιβάλλονται οι διοικητικές κυρώσεις που προβλέπονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΩΔΕΚΑΤΟ²⁷²

ΕΓΚΛΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ - ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Άρθρο 66²⁷³

Εγκλήματα φοροδιαφυγής

Εγκλήματα φοροδιαφυγής

1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:
α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) ή ειδικού φόρου ακινήτων (ΕΦΑ), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη,

β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του φόρου προστιθέμενης αξίας, του φόρου κύκλου εργασιών, του φόρου ασφαλιστρών και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές,

γ) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου πλοίων δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς στο Δημόσιο το φόρο αυτόν.

Παρακρατούμενοι φόροι, τέλη, εισφορές

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

Ποινή φυλάκισης

3. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στη παράγραφο 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών:

α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή

²⁷² Με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 προστέθηκε νέο κεφάλαιο δωδέκατο και το προηγούμενο κεφάλαιο δωδέκατο αναριθμήθηκε σε Κεφάλαιο Δέκατο Τρίτο.

²⁷³ Με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 προστέθηκε ως άνω νέο άρθρο 66. Το προηγούμενο άρθρο 66, το οποίο περιέχει τις μεταβατικές διατάξεις του Κ.Φ.Δ., αναριθμήθηκε σε άρθρο 72.

β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος:

αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά φόρο προστιθέμενης αξίας ή

ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση.

Ποινή κάθειρξης

4. Επιβάλλεται κάθειρξη αν το ποσό του φόρου, τέλους ή εισφοράς της προηγούμενης παραγράφου υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, εφόσον αφορά φόρο προστιθέμενης αξίας, ή τις εκατό πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ σε κάθε άλλη περίπτωση φόρου, τέλους ή εισφοράς.

Πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία

5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των εβδομήντα πέντε χιλιάδων (75.000) ευρώ και β) με κάθειρξη έως δέκα (10) έτη, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ. Για την κάλυψη των παραπάνω ορίων δεν υπολογίζονται φορολογικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται 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. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία

συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.

Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.

Επιμέτρηση της ποινής

6. Για την επιμέτρηση της ποινής λαμβάνεται ιδίως υπόψη το ύψος του ποσού που αποκρύφτηκε ή δεν αποδόθηκε και η διάρκεια της απόκρυψης ή μη απόδοσης ή ανακριβούς απόδοσης ή διακράτησης. Η μεταχείριση από τον δράστη ιδιαίτερων τεχνασμάτων συνιστά επιβαρυντική περίπτωση.

Άρθρο 67²⁷⁴

Αυτουργοί και συνεργοί

Αυτουργοί

1. Στα νομικά πρόσωπα, ως αυτουργοί των εγκλημάτων του παρόντος νόμου θεωρούνται, εφόσον με οποιαδήποτε πράξη ή παράλειψη συντέλεσαν στην τέλεσή τους:

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

β) Στις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες οι ομόρρυθμοι εταίροι και οι διαχειριστές αυτών ως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση αυτών.

γ) Στις εταιρίες περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες οι διαχειριστές αυτών ως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση αυτών και όταν αυτοί ελλείπουν ή απουσιάζουν οι εταίροι αυτών.

²⁷⁴ Με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 προστέθηκε ως άνω νέο άρθρο 67. Το προηγούμενο άρθρο 67, αναριθμήθηκε σε άρθρο 73.

δ) Στους συνεταιρισμούς και ενώσεις αυτών οι πρόεδροι, οι γραμματείς, οι ταμίες, ως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση αυτών.

ε) Στις κοινοπραξίες, κοινωνίες, αστικές, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρίες, ως αυτουργοί του εγκλήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται οι εκπρόσωποί τους, με βάση την ιδιωτική βούληση ή το νόμο ή δικαστική απόφαση, και αν ελλείπουν αυτοί, τα μέλη τους. Όταν στα μέλη αυτών περιλαμβάνονται και νομικά πρόσωπα ή αλλοδαπές επιχειρήσεις ή αλλοδαποί οργανισμοί, εφαρμόζονται ανάλογα και οι λοιπές διατάξεις της παρούσας παραγράφου.

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

ζ) Στα νομικά πρόσωπα εκτός των ανωτέρω αναφερομένων ή στις νομικές οντότητες κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 51Α του ν. 2238/1994 ή της περίπτωσης δ' του άρθρου 2 του ν. 4172/2013, Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ως αυτουργοί θεωρούνται οι εκπρόσωποι αυτών ως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών.

Αυτουργοί κατά πλάσμα δικαίου

2. Επίσης, αυτουργοί των ανωτέρω εγκλημάτων, κατά την έννοια της προηγούμενης παραγράφου, θεωρούνται και: α) όσοι δυνάμει νόμου ή δικαστικής απόφασης ή διάταξης τελευταίας βούλησης είναι διαχειριστές αλλότριας περιουσίας και β) ο επίτροπος ή κηδεμόνας ή διοικητής αλλοτρίων κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα.

Άμεσοι συνεργοί

3. Ο εν γνώσει υπογράφων ανακριβή φορολογική δήλωση ως πληρεξούσιος, καθώς και όποιος με οποιονδήποτε άλλο τρόπο εν γνώσει συμπράττει ή προσφέρει άμεση συνδρομή στην τέλεση των παραπάνω εγκλημάτων τιμωρείται ως άμεσος συνεργός.

Συμμέτοχοι και αυτουργοί κατά πλάσμα δικαίου

4. Αυτουργοί ή συμμέτοχοι των ανωτέρω εγκλημάτων θεωρούνται σε κάθε περίπτωση και όσοι ασκούν εν τοις πράγμασι τις εξουσίες και αρμοδιότητες που αντιστοιχούν στις ιδιότητες και θέσεις της παραγράφου 1.

Άρθρο 68²⁷⁵

Μηνυτήρια αναφορά

1. Εάν συντρέχει περίπτωση τέλεσης ή απόπειρας τέλεσης εγκλήματος του παρόντος νόμου υποβάλλεται αμελλητί μηνυτήρια αναφορά από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ή από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης ή από τη Διεύθυνση Οικονομικής Αστυνομίας της Ελληνικής Αστυνομίας. Η ποινική δίωξη ασκείται αυτεπαγγέλτως.

Παραγραφή

2. Η παραγραφή των εγκλημάτων του παρόντος νόμου αρχίζει από την τελεσιδικία της απόφασης επί της προσφυγής που ασκήθηκε ή σε περίπτωση μη άσκησης προσφυγής από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής λόγω παρόδου της προθεσμίας άσκησης προσφυγής.

²⁷⁵ Με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 προστέθηκε ως άνω νέο άρθρο 68. Το προηγούμενο άρθρο 68, αναριθμήθηκε σε άρθρο 74.

Σχέση διοικητικής και ποινικής δίκης	3. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων δεν επηρεάζει την ποινική διαδικασία. Το ποινικό δικαστήριο δύναται πάντως, σε περίπτωση που κρίνει ότι η έκβαση εκκρεμούς διοικητικής δίκης είναι ουσιώδης για τη δική του κρίση επί της υπόθεσης, να αναστείλει με απόφασή του την ποινική δίκη μέχρι την τελεσίδικη κρίση του διοικητικού δικαστηρίου.
Αρμόδιο δικαστήριο	4. Αρμόδιο δικαστήριο είναι, κατά περίπτωση, το μονομελές ή το τριμελές πλημμελειοδικείο ή το μονομελές εφετείο κακουργημάτων της έδρας της αρμόδιας για τη φορολόγηση Δ.Ο.Υ..
Πολιτική αγωγή	5. Το Δημόσιο μπορεί να παρίσταται ως πολιτικώς ενάγων ενώπιον των ποινικών δικαστηρίων και για τις αξιώσεις του που απορρέουν από τα εγκλήματα του παρόντος νόμου. Η διάταξη του άρθρου 5 του ν.δ. 2711/1953 (Α`323) εφαρμόζεται και στην περίπτωση αυτή. Όταν η δίωξη ασκείται σε βαθμό πλημμελήματος, το Δημόσιο μπορεί να εκπροσωπείται και από τον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή τον οριζόμενο από αυτόν υπάλληλο.
Μάρτυρες	6. Στις δίκες που αφορούν εγκλήματα των διατάξεων του παρόντος νόμου, η εμφάνιση του μάρτυρα στο ακροατήριο δεν είναι υποχρεωτική, εφόσον έχει λάβει χώρα έγγραφη ενημέρωση του αρμόδιου εισαγγελέα ή του δικαστηρίου εκ μέρους της Αρχής που διενήργησε τον έλεγχο σχετικά με την υπόθεση, εκτός εάν το δικαστήριο αυτεπαγγέλτως ή κατόπιν αιτήματος του κατηγορουμένου κρίνει ότι πρέπει να κληθεί μάρτυρας, για να καταθέσει για ουσιώδη για την έκβαση της δίκης ζητήματα που δεν μπορούν να προκύψουν από τα έγγραφα της υπόθεσης.
Εφαρμογή διατάξεων ΚΠΔ και ΠΚ	7. Κατά τα λοιπά, εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα Ποινικής Δικονομίας και του Γενικού Μέρους του Ποινικού Κώδικα.

Άρθρο 69²⁷⁶

Μετατροπή και αναστολή της ποινής	Για τα εγκλήματα του παρόντος νόμου μετατροπή και αναστολή της ποινής γίνεται κατά τις σχετικές διατάξεις των άρθρων 82 και 99επ. του Ποινικού Κώδικα. Σε περίπτωση πρώτης υποτροπής, αν μετατραπεί η ποινή, κάθε ημέρα φυλάκισης υπολογίζεται σε ποσό από είκοσι (20) έως εκατό (100) ευρώ. Δεν επιτρέπεται μετατροπή της ποινής σε περίπτωση δεύτερης και κάθε περαιτέρω υποτροπής.
-----------------------------------	---

Άρθρο 70²⁷⁷

Μεταβατικές διατάξεις	<p>1. Υποθέσεις για εγκλήματα των άρθρων 17, 18 και 19 του ν. 2523/1997, εάν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος νόμου έχει γίνει επίδοση κλητηρίου θεσπίσματος ή κλήσης στον κατηγορούμενο, εκδικάζονται από το αρμόδιο δικαστήριο στο οποίο έχουν εισαχθεί.</p> <p>2. Αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων για εγκλήματα των άρθρων 17, 18 και 19 του ν. 2523/1997 που εκδόθηκαν για ποσά μικρότερα από τα</p>
-----------------------	---

²⁷⁶ Με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 προστέθηκε ως άνω νέο άρθρο 69. Το προηγούμενο άρθρο 69, αναριθμήθηκε σε άρθρο 75.

²⁷⁷ Με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 προστέθηκε ως άνω νέο άρθρο 70. Το προηγούμενο άρθρο 70, αναριθμήθηκε σε άρθρο 76.

οριζόμενα στο άρθρο 66 και δεν έχουν εκτελεστεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου δεν εκτελούνται. Αν άρχισε η εκτέλεσή τους, διακόπτεται. Εκκρεμείς μηνυτήριες αναφορές για εγκλήματα που προβλέπονται στο πρώτο εδάφιο δεν εισάγονται για συζήτηση και οι σχετικές δικογραφίες τίθενται στο αρχείο με πράξη του αρμόδιου εισαγγελέα.

Άρθρο 71²⁷⁸

Κατάργηση διατάξεων

1. Τα άρθρα 17, 18, 19, 20 και 21 του ν. 2523/1997, όπως ισχύουν, καταργούνται. Όπου στην κείμενη νομοθεσία γίνεται παραπομπή στις ρυθμίσεις του ν. 2523/1997 (άρθρα 17 έως 21), εννοούνται στο εξής οι αντίστοιχες ρυθμίσεις των διατάξεων του παρόντος Κεφαλαίου (άρθρα 66-70).

Τροποποίηση διατάξεων άρθρου 25 ν. 1882/90

2. Τα ποσά των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ και των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ, των περιπτώσεων α) και β), αντίστοιχα, της παραγράφου 1 του άρθρου 25 του νόμου 1882/1990 («Ποινικό αδίκημα μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο και τρίτους»), όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, αντικαθίστανται από τα ποσά των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ και διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ, αντίστοιχα. Αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων που εκδόθηκαν για χρέη μικρότερα από εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ και δεν έχουν εκτελεστεί κατά τη δημοσίευση του νόμου αυτού, δεν εκτελούνται. Αν άρχισε η εκτέλεσή τους, διακόπτεται. Εκκρεμείς αιτήσεις Προϊσταμένων Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών ή Ελεγκτικών Κέντρων ή Τελωνείων για χρέη κατώτερα αυτού του ποσού, δεν εισάγονται για συζήτηση. Η αναστολή της παραγραφής των χρεών, κατώτερων του ποσού των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ, για τα οποία υποβλήθηκε αίτηση ποινικής δίωξης, λήγει με τη δημοσίευση του νόμου αυτού, η παραγραφή συνεχίζεται και δεν συμπληρώνεται πριν την πάροδο έτους από τη λήξη της αναστολής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ ΤΡΙΤΟ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 72²⁷⁹

Μεταβατικές διατάξεις

Έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού

1.²⁸⁰ Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού

²⁷⁸ Με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 προστέθηκε ως άνω νέο άρθρο 71. Το προηγούμενο άρθρο 71, αναριθμήθηκε σε άρθρο 77.

²⁷⁹ Με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 οι μεταβατικές διατάξεις αναριθμήθηκαν από άρθρο 66 σε άρθρο 72.

²⁸⁰ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 διαγράφηκε η αρχική παρ. 1, η οποία είχε ως εξής: «Οι διατάξεις του Κεφαλαίου 7 εφαρμόζονται, με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής, σε όλες τις χρήσεις για τις οποίες, κατά τη θέση σε ισχύ του Κώδικα, δεν έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου, ή έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου, αλλά δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου.» και προστέθηκε νέα.

Δυνατότητα επανελέγχου σε περιπτώσεις προσωρινού φορολογικού ελέγχου ή έκδοση μερικής καταλογιστικής πράξης

του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.

2.²⁸¹ Κατά παρέκκλιση του δεύτερου εδαφίου του άρθρου 34 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, τέλους ή εισφοράς, που έχουν εκδοθεί ή εκδίδονται κατόπιν προσωρινού φορολογικού ελέγχου, ο οποίος διατάχθηκε μέχρι την 31.12.2013, δεν κωλύουν τη μετά από νέο έλεγχο μεταγενέστερη διόρθωσή του. Το προηγούμενο εδάφιο ισχύει και για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού που έχουν εκδοθεί ή εκδίδονται μετά από τακτικό (οριστικό) φορολογικό έλεγχο που διατάχθηκε έως την 31.12.2013, στις περιπτώσεις στις οποίες σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994, της παρ. 2 του άρθρου 49 του ν. 2859/2000 και κάθε άλλης συναφούς διάταξης, εκδίδεται μερική καταλογιστική πράξη.

Διαχείριση εντολών που εκδόθηκαν έως 31.12.2013

3.²⁸² Για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013 εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κεφαλαίου 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον κατά το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου. Ως έναρξη του ελέγχου για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου λογίζεται η θεώρηση των βιβλίων του φορολογουμένου από όργανο της Φορολογικής Διοίκησης ή η κοινοποίηση πρόσκλησης για επίδειξη βιβλίων στον έλεγχο, στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η θεώρηση των βιβλίων ή η έκδοση της εντολής ελέγχου στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία. Ως έναρξη ελέγχου κατά την έννοια του πρώτου εδαφίου θεωρείται και η αποστολή έως τις 31.12.2013 επιστολής στο φορολογούμενο, με την οποία του γνωστοποιείται ότι έχει εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου.²⁸³ Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται.²⁸⁴

Κοινοποιήσεις

4.²⁸⁵ Κοινοποιήσεις κατά το άρθρο 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, διενεργούνται και για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος αυτού.

Άμεσος προσδιορισμός / πράξη διοικητικού προσδιορισμού

5.²⁸⁶ Για φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την 1.1.2014, ανεξάρτητα από τη χρήση, την περίοδο, τη φορολογική υπόθεση ή

²⁸¹ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 η αρχική παρ. 2 αναριθμήθηκε σε παρ. 30 ενώ με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ίδιου νόμου προστέθηκε νέα παρ. 2.

²⁸² Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 η αρχική παρ. 3 αναριθμήθηκε σε παρ. 31 ενώ με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ίδιου νόμου προστέθηκε νέα παρ. 3.

²⁸³ Με την περ. 18α' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε στη διατύπωση της παρ. 3, όπως αυτή τέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013, το ως άνω εδάφιο.

²⁸⁴ Με την περ. 18α' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε στη διατύπωση της παρ. 3, όπως αυτή τέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013, το ως άνω εδάφιο.

²⁸⁵ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 η αρχική παρ. 4 αναριθμήθηκε σε παρ. 32 ενώ με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ίδιου νόμου προστέθηκε νέα παρ. 4.

²⁸⁶ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 η αρχική παρ. 5 αναριθμήθηκε σε παρ. 33 ενώ με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ίδιου νόμου προστέθηκε νέα παρ. 5.

Νέο στοιχείο	υποχρέωση την οποία αφορούν, διενεργείται άμεσος προσδιορισμός του φόρου ή εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, κατά περίπτωση.
Έκδοση πράξεων σε συμμόρφωση με δικαστική απόφαση	6. ²⁸⁷ Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειας του.
Δικαστικές αποφάσεις	7. ²⁸⁸ Σε περίπτωση ακύρωσης με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, για τυπικούς λόγους ή λόγω νομικής πλημμέλειας, οποιασδήποτε πράξης καταλογισμού, η Φορολογική Διοίκηση, σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση, εκδίδει, από το χρόνο ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τις προβλεπόμενες από αυτόν πράξεις προσδιορισμού του φόρου, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της δικαστικής απόφασης.
Διοικητική επίλυση διαφορών	8. ²⁸⁹ Για τις δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται μετά την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 41 παρ. 4 και 30 παρ. 1 αυτού.
Διοικητική επίλυση σε περίπτωση αναπομπής	9. ²⁹⁰ Επί πράξεων ή αποφάσεων της επιτροπής διοικητικής επίλυσης διαφορών του άρθρου 70Α του ν. 2238/1994 και της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης του άρθρου 70Β του ίδιου νόμου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Ο φόρος, το τέλος, η εισφορά ή το πρόστιμο, που προσδιορίζεται στις περιπτώσεις του προηγούμενου εδαφίου, καταβάλλεται όπως ορίζεται στις παραπάνω πράξεις ή αποφάσεις ή στις διατάξεις της οικείας φορολογίας.
Παραγραφή δικαιώματος για κοινοποίηση πράξεων	10. ²⁹¹ Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης.
	11. ²⁹² Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών,

²⁸⁷ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 η αρχική παρ. 6 αναριθμήθηκε σε παρ. 34 ενώ με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ίδιου νόμου προστέθηκε νέα παρ. 6.

²⁸⁸ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 η αρχική παρ. 7 αναριθμήθηκε σε παρ. 35 ενώ με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ίδιου νόμου προστέθηκε νέα παρ. 7.

²⁸⁹ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 η αρχική παρ. 8 αναριθμήθηκε σε παρ. 36 ενώ με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ίδιου νόμου προστέθηκε νέα παρ. 8.

²⁹⁰ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 η αρχική παρ. 9 αναριθμήθηκε σε παρ. 37 ενώ με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ίδιου νόμου προστέθηκε νέα παρ. 9.

²⁹¹ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 η αρχική παρ. 10 αναριθμήθηκε σε παρ. 38 ενώ με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ίδιου νόμου προστέθηκε νέα παρ. 10.

εισφορών, προστίμων²⁹³, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους.²⁹⁴ Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.²⁹⁵

Σειρά πίστωσης

12.²⁹⁶ Οι διατάξεις του άρθρου 44 παρ. 1 ισχύουν από 01.01.2020. Μέχρι και την 31.12.2019, κατά την εκάστοτε καταβολή φόρου, εισπράττονται υποχρεωτικά επί του καταβαλλόμενου ποσού, οι αναλογούντες τόκοι και πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης καταβολής.

Ατομική ειδοποίηση

13.²⁹⁷ Οι διατάξεις του άρθρου 47 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται για οφειλές για τις οποίες αποκτάται εκτελεστός τίτλος από την 1.1.2014 και εφεξής.

Παραγραφή δικαιώματος για εισπράξη

14.²⁹⁸ Οι διατάξεις του άρθρου 51 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, σχετικά με το χρόνο παραγραφής και τους λόγους διακοπής και αναστολής αυτής, εφαρμόζονται για φόρους και λοιπά έσοδα για τα οποία η Φορολογική Διοίκηση αποκτά εκτελεστό τίτλο από την 1.1.2014 και εφεξής.

Υπολογισμός τόκου εκπρόθεσμης καταβολής

15.²⁹⁹ Μέχρι και την 31.12.2019 ο τόκος του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 53 υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την εισπράξη για

²⁹² Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 11.

²⁹³ Με την περ. 18β' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε στη διατύπωση του ν. 4223/2013 η λέξη «προστίμων».

²⁹⁴ Με την περ. 18β' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε στη διατύπωση του ν. 4223/2013 το ως άνω εδάφιο.

²⁹⁵ Με την περ. 18β' της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε στη διατύπωση του ν. 4223/2013 το ως άνω εδάφιο.

²⁹⁶ Η παρ. 12, η οποία προστέθηκε ως νέα παρ. 12 με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013, τίθεται, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την παρ. 1 του άρθρου 116 του ν. 4514/2018 (Α' 14). Η διατύπωση της διάταξης του ν. 4223/2013 είχε ως εξής: «Οι διατάξεις του άρθρου 44 παράγραφος 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ισχύουν από 1.1.2016. Μέχρι και την 31.12.2015, κατά την εκάστοτε καταβολή φόρου, εισπράττονται υποχρεωτικά επί του καταβαλλόμενου ποσού, οι αναλογούντες τόκοι και πρόστιμα λόγω εκπρόθεσμης καταβολής». Με την παρ. 12 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 τροποποιήθηκε ως εξής: «Οι διατάξεις του άρθρου 44 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ισχύουν από 1.1.2018. Μέχρι και τις 31.12.2017, κατά την εκάστοτε καταβολή φόρου, εισπράττονται υποχρεωτικά επί του καταβαλλόμενου ποσού, οι αναλογούντες τόκοι και πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης καταβολής».

²⁹⁷ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 13.

²⁹⁸ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 14.

²⁹⁹ Η παρ. 15, η οποία προστέθηκε ως νέα παρ. 15 με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013, τίθεται, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την παρ. 2 του άρθρου 116 του ν. 4514/2018. Η διατύπωση της διάταξης του ν. 4223/2013 είχε ως εξής: «Μέχρι την 31.12.2015 [με την παρ. 13 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 παρατάθηκε η ισχύς των διατάξεων της παρ. 15 έως τις 31.12.2017] ο

Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής	ολόκληρο το μήνα. 16. ³⁰⁰ Το άρθρο 53 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1.1.2014 και εφεξής.
Πρόστιμα-πρόσθετοι φόροι κατόπιν ελέγχου –ευνοϊκότερη κύρωση	17. ³⁰¹ Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.
Πρόστιμα-πρόσθετοι φόροι για υποβολή εκπρόθεσμων χρεωστικών δηλώσεων-ευνοϊκότερη κύρωση	18. ³⁰² Εξαιρετικά, για την υποβολή εκπρόθεσμων χρεωστικών δηλώσεων, που αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις έως τις 31.12.2013, επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου του άρθρου 54 του παρόντος, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. ³⁰³ Για δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου επιβάλλονται, αντί των ανωτέρω κυρώσεων, οι κυρώσεις της παραγράφου 17 του παρόντος, κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή. ³⁰⁴ Εφόσον πρόκειται για τροποποιητικές δηλώσεις, για τον υπολογισμό του ποσού του προστίμου της παραγράφου 17 του παρόντος άρθρου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη

τόκος του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 53 υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την είσπραξη για ολόκληρο το μήνα.».

³⁰⁰ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 16.

³⁰¹ Η παρ. 17, η οποία προστέθηκε ως νέα παρ. 17 με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013, τίθεται, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Α' 201). Η διατύπωση της διάταξης του ν. 4223/2013 είχε ως εξής: «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 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

³⁰² Η παρ. 18, η οποία προστέθηκε ως νέα παρ. 18 με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013, τίθεται, όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή του με το άρθρο 398 του ν. 4512/2018. Η διατύπωση της διάταξης του ν. 4223/2013 είχε ως εξής: «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 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

³⁰³ Το εδάφιο αυτό τροποποιήθηκε ως άνω με την παρ. 4 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

³⁰⁴ Με την παρ. 1 του άρθρου 398 του ν. 4512/2018 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί.³⁰⁵ Δεν είναι δυνατή η υποβολή δηλώσεων σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο με επιφύλαξη.³⁰⁶

Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν κατά το προηγούμενο εδάφιο πρόστιμο ή ο πρόσθετος φόρος περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.³⁰⁷ Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των δύο τελευταίων εδαφίων δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.³⁰⁸

Σε κάθε περίπτωση μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Πρόστιμα εκπρόθεσμων μη χρεωστικών δηλώσεων

19.³⁰⁹ Για την υποβολή, μετά την 1.1.2014, εκπροθέσμων 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 παρ. 1 εδάφιο 1³¹⁰ του ν. 2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54 παρ. 2 περίπτωση α' του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Ισχύς εκδοθείσας ΚΥΑ για αποδεικτικό ενημερότητας

20.³¹¹ Η κοινή απόφαση με αριθμό 45081/30.10.1997 των Υπουργών Εσωτερικών και Οικονομικών που έχει εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 6 του άρθρου 26 του ν. 1882/1990 (Α'43) εξακολουθεί να ισχύει μέχρι την κατάργησή της.

Μέτρα άρθρου 14 ν.2523/97

21.³¹² Οι διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 46 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφαρμόζονται και για μέτρα που το Δημόσιο λαμβάνει ή έχει λάβει πριν από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου επί περιουσιακών στοιχείων που έχουν δεσμευτεί κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 14 του ν. 2523/1997 (Α'179).

Συντηρητική κατάσχεση-επιδόσεις

22.³¹³ Για την επιβολή συντηρητικής κατάσχεσης σύμφωνα με το άρθρο 46 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, οι προβλεπόμενες επιδόσεις κατά τον Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας γίνονται και από οποιονδήποτε υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης.

Λήψη μέτρων §§5,6 άρθρου 46 για ειδικές εκθέσεις ελέγχου έως 31.12.2013

23.³¹⁴ Οι διατάξεις των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 46 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας καταλαμβάνουν και τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν συνταχθεί ειδικές εκθέσεις ελέγχου της παρ. 1 του άρθρου

³⁰⁵ Με την παρ. 1 του άρθρου 398 του ν. 4512/2018 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

³⁰⁶ Με την παρ. 1 του άρθρου 398 του ν. 4512/2018 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

³⁰⁷ Με την παρ. 1 του άρθρου 398 του ν. 4512/2018 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

³⁰⁸ Με την παρ. 1 του άρθρου 398 του ν. 4512/2018 προστέθηκε το ως άνω εδάφιο.

³⁰⁹ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 19.

³¹⁰ Με την περ. 19 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκαν οι λέξεις «παρ. 1 εδάφιο 1».

³¹¹ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 20.

³¹² Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 21.

³¹³ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 22.

³¹⁴ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 23.

Ενδικοφανής προσφυγή για μέτρα άρθρου 14 ν. 2523/97

14 του ν. 2523/1997 μέχρι την 31.12.2013, αλλά δεν έχουν ληφθεί τα προβλεπόμενα μέτρα μέχρι την ημερομηνία αυτή.

24.³¹⁵ Στις περιπτώσεις που έχουν ληφθεί μέτρα διασφάλισης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 2523/1997, όπως ισχύει μέχρι την 31.12.2013, και δεν έχει υποβληθεί μέχρι την 31.12.2013 αίτηση της παραγράφου 4 του ανωτέρω άρθρου, ούτε έχει ασκηθεί προσφυγή ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου κατά των μέτρων, ο υπόχρεος δύναται να υποβάλει αίτημα επανεξέτασης στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.

25.³¹⁶ Αν έχει εκδοθεί απόφαση της παρ. 4 του άρθρου 14 του ν. 2523/1997, για τη μερική άρση των μέτρων, συνεπεία της οποίας αναβιώνει η επιβολή αυτών σε χρόνο μεταγενέστερο της έναρξης ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, και εφόσον δεν έχει ασκηθεί προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων κατά αυτής, ο υπόχρεος δύναται, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την αναβίωση των μέτρων, να υποβάλει αίτημα για την επανεξέταση της απόφασης αυτής από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης.

26.³¹⁷ Εκκρεμή αιτήματα που έχουν υποβληθεί μέχρι 31.12.2013 στον Υπουργό Οικονομικών σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 14 του ν. 2523/1997, εξετάζονται στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης.

Ισχύς εκδοθεισών αποφάσεων Κώδικα ΦΠΑ

27.³¹⁸ Αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση του Κώδικα Φ.Π.Α., που κυρώθηκε με το ν. 2859/2000, όπως αυτός ισχύει μέχρι 31.12.2013, κατά το μέρος που οι διατάξεις αυτές έχουν καταργηθεί με τις διατάξεις του παρόντα Κώδικα³¹⁹ εξακολουθούν να ισχύουν μέχρι 31.8.2014³²⁰ ή μέχρι την έκδοση αποφάσεων του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον αυτές εκδοθούν σε προγενέστερο χρόνο.

Ισχύς εκδοθεισών αποφάσεων για τη φορολογία ακινήτων

28.³²¹ Αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που ρυθμίζουν θέματα που υπάγονται στις διατάξεις του παρόντος νόμου, οι οποίες έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων που περιλαμβάνονται στα άρθρα 7 και 17 του ν. 1587/1950 (Α` 294) περί Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.), 23 και 23Α του ν. 3427/2005 (Α` 312) περί Δήλωσης Στοιχείων Ακινήτων (Ε9) και Περιουσιολογίου Ακινήτων, 15 έως και 18 του ν. 3091/2002 (Α` 330) και 58 του ν. 3842/2010 (Α` 58) περί Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων (Ε.Φ.Α.), καθώς και οποιαδήποτε άλλη απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, η οποία ρυθμίζει θέματα

³¹⁵ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 24.

³¹⁶ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 25.

³¹⁷ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 26.

³¹⁸ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 27.

³¹⁹ Με την παρ. 5 του άρθρου 2 του ν. 4281/2014 προστέθηκαν οι λέξεις «κατά το μέρος που οι διατάξεις αυτές έχουν καταργηθεί με τις διατάξεις του παρόντα Κώδικα».

³²⁰ Με την παρ. 4α του άρθρου 184 του ν. 4261/2014 (Α` 107) παρατάθηκε ως άνω η αρχικά τεθείσα έως «31.3.2014» προθεσμία ισχύος των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών και διαγράφηκε η λέξη «την» μετά τις λέξεις «ισχύει μέχρι».

³²¹ Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 28.

διαδικασιών των φορολογιών που επιβλήθηκαν με τους ανωτέρω νόμους, εξακολουθούν να ισχύουν μέχρι 31.3.2014. Αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που ρυθμίζουν θέματα που υπάγονται στις διατάξεις του παρόντος νόμου, οι οποίες έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων που περιλαμβάνονται στο άρθρο 16 του ν. 1882/1990 (Α' 43) περί Φορολογίας Αυτομάτου Υπερτιμήματος, στα άρθρα 2 έως και 19 του ν. 3427/2005 (Α' 312) περί Φόρου Αυτομάτου Υπερτιμήματος (Φ.Α.Υ.) και Τέλους Συναλλαγής Ακινήτων (Τ.Σ.Α.), 21 έως και 35 του ν. 2459/1997 (Α' 17) περί Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), 27 έως και 50 του ν. 3842/2010 (Α' 58) περί Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.), 5 έως και 19 του ν. 3634/2008 (Α' 9) και 53 του ν. 3842/2010 (Α' 58) περί Ενιαίου Τέλους Ακινήτων (Ε.Τ.ΑΚ.), 53 του ν. 4021/2011 (Α' 218) περί Έκτακτου Ειδικού Τέλους Ηλεκτροδοτούμενων Δομημένων Επιφανειών (Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε.) και στο άρθρο πρώτο υποπαράγραφος Α7 του ν. 4152/2013 (Α' 107) περί Έκτακτου Ειδικού Τέλους Ακινήτων (Ε.Ε.Τ.Α.), καθώς και οποιαδήποτε άλλη απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, η οποία ρυθμίζει θέματα διαδικασιών των φορολογιών που επιβλήθηκαν με τους ανωτέρω νόμους, εξακολουθούν να ισχύουν μέχρι την έκδοση αποφάσεων του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπου αυτό απαιτείται.

Φορολογία κληρονομιών

29.³²² Για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται από 1.1.2015. Κατ' εξαίρεση για τις υποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και του Ενάτου Κεφαλαίου του Κώδικα.

Παραβάσεις φοροδιαφυγής

30.³²³ Ειδικά οι διατάξεις των άρθρων του Κεφαλαίου 10 του Κώδικα ισχύουν για τις παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία ισχύος αυτού με εξαίρεση την παράγραφο 2 του άρθρου 55, το οποίο ισχύει για παραβάσεις που διαπράττονται από τη δημοσίευση του παρόντος. Η παράγραφος 10 του άρθρου 5 και η παράγραφος 1 του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος.

Έναρξη ισχύος

31.³²⁴ Οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 11 του Κώδικα ισχύουν από 1ης Αυγούστου 2013.

Παραβάσεις ΚΒΣ-ενοικότερη κύρωση- περιπτώσεις υπαγωγής

32.³²⁵ Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2³²⁶ του Κώδικα επιλεγεί ως ενοικότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

³²² Με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 29.

³²³ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 αναριθμήθηκε η παρ. 2 σε παρ. 30.

³²⁴ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 αναριθμήθηκε η παρ. 3 σε παρ. 31.

³²⁵ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 αναριθμήθηκε η παρ. 4 σε παρ. 32.

³²⁶ Με την παρ. 1 του άρθρου έβδομου του ν. 4183/2013 (Α' 186) οι λέξεις «του άρθρου 55 παρ. 2» αντικατέστησαν τις λέξεις «του άρθρου 54» της αρχικής διατύπωσης.

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

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

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

Πράξεις επιβολής προστίμων-
αρμόδιο όργανο- συνέπειες

33.³²⁷ Στις παραπάνω περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 4, αρμόδιος για την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων με το ευνοϊκότερο καθεστώς είναι ο Προϊστάμενος της Αρχής που εξέδωσε την πράξη. Κατά της πράξης αυτής που εκδίδεται στη βάση του ευνοϊκότερου καθεστώτος δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί δικαστικού και διοικητικού συμβιβασμού. Στην παραπάνω περίπτωση γ της παραγράφου 4 το ευνοϊκότερο καθεστώς εφαρμόζεται στο πλαίσιο του διοικητικού συμβιβασμού ή ενδικοφανούς προσφυγής. Ο διοικητικός συμβιβασμός ή η αποδοχή της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής με βάση το ευνοϊκότερο καθεστώς δεν έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση των προστίμων σύμφωνα με την υφιστάμενη νομοθεσία. Το αίτημα για υπαγωγή στο ευνοϊκότερο καθεστώς υποβάλλεται στην αρμόδια Αρχή ή στην αρμόδια Επιτροπή των άρθρων 70Α και 70Β του ν. 2238/1994 κατά περίπτωση.

Εκκρεμείς υποθέσεις

34.³²⁸ Για τις υποθέσεις προστίμων των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, οι οποίες εκκρεμούν ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του Σ.τ.Ε., καθώς και στην προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής προσφυγής³²⁹ κατά τη δημοσίευση του παρόντος, οι υπόχρεοι δύνανται με αίτηση τους, η οποία υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα ή σε περίπτωση που κατά το χρόνο δημοσίευσης του Κώδικα εκκρεμεί η έκδοση απόφασης μετά από συζήτηση, σε τριάντα (30) ημέρες από τη δημοσίευση της απόφασης κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 να ζητήσουν το δικαστικό συμβιβασμό με βάση το ευνοϊκότερο καθεστώς για το σύνολο των προστίμων ανά καταλογιστική πράξη. Αρμόδιος για τη διενέργεια του

³²⁷ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 αναριθμήθηκε η παρ. 5 σε παρ. 33.

³²⁸ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 αναριθμήθηκε η παρ. 6 σε παρ. 34.

³²⁹ Με την παρ. 2 του άρθρου έβδομου του ν. 4183/2013 προστέθηκαν οι λέξεις «καθώς και στην προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής προσφυγής».

<p>Παράβαση ΚΒΣ –ευνοϊκότερη κύρωση</p>	<p>συμβιβασμού είναι ο Προϊστάμενος της αρχής που εξέδωσε την πράξη. Στην περίπτωση αυτή, η σχετική δίκη καταργείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 142 και 143, παράγραφος 7 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, αφού υποβληθεί αντίγραφο του πρακτικού συμβιβασμού στο αρμόδιο δικαστήριο. Η διάταξη του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου του άρθρου αυτού εφαρμόζεται αναλόγως.</p> <p>35.³³⁰ Εξαιρετικά οι διατάξεις της υποπερίπτωσης δδ' της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου.</p>
<p>Επανυπολογισμός προστίμων</p>	<p>36.³³¹ 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.</p>
<p>Κρίσιμος χρόνος σε περίπτωση μη προσφυγής στη ΔΕΔ</p>	<p>37.³³² Υποθέσεις που εμπίπτουν στις διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 5 του παρόντος άρθρου, για τις οποίες δεν υποβάλλεται αίτηση για την Ειδική Διαδικασία του άρθρου 63 του Κώδικα, κρίνονται με βάση τις διατάξεις που ίσχυαν, κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης.</p>
<p>Καταβληθέντα ποσά</p>	<p>38.³³³ Ποσά που τυχόν έχουν καταβληθεί, πέραν αυτών που προκύπτουν από την εφαρμογή των παραγράφων 3, 4 και 5 του παρόντος, δεν επιστρέφονται.</p>
<p>Φορολογικό πιστοποιητικό</p>	<p>40.³³⁴ [39.]³³⁵ Οι διατάξεις του άρθρου 65Α τίθενται σε ισχύ για χρήσεις που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014. Η Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1159/2011 διατηρείται σε ισχύ για χρήσεις που αρχίζουν πριν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μπορεί να τροποποιηθεί ύστερα από γνώμη της Ε.Λ.Τ.Ε..</p>
<p>Πιστοποιητικό ΕΝΦΙΑ</p>	<p>41. [40.]³³⁶ Ειδικά για την πράξη αποδοχής κληρονομιάς, της παρ. 1 του άρθρου 54Α του ν. 4174/2013, η υποχρέωση του συμβολαιογράφου για μνημόνευση και επισύναψη του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισχύει από την 20ή Ιανουαρίου 2014.</p>
<p>Παραγραφή αξίωσης προς επιστροφή</p>	<p>43. [41.]³³⁷ Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που</p>

³³⁰ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 αναριθμήθηκε η παρ. 7 σε παρ. 35.

³³¹ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 αναριθμήθηκε η παρ. 8 σε παρ. 36.

³³² Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 αναριθμήθηκε η παρ. 9 σε παρ. 37.

³³³ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 αναριθμήθηκε η παρ. 10 σε παρ. 38.

³³⁴ Η παρ. 40 τίθεται, όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή της με την παρ. 4 του άρθρου 56 του ν. 4410/2016.

³³⁵ Με την παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 προστέθηκε νέα παρ. 40 (39 κατ' ορθή αρίθμηση), η οποία είχε αρχικά ως εξής: «Οι διατάξεις του άρθρου 65Α τίθενται σε ισχύ από 1ης Ιανουαρίου 2014 και καταργούνται για τις χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2016 και μετά.». Με την περ. 20 της υποπαρ. Δ.2. του πρώτου άρθρου του ν. 4254/2014 αντικαταστάθηκε ως εξής: «Οι διατάξεις του άρθρου 65 Α τίθενται σε ισχύ για χρήσεις που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014 και καταργούνται για τις χρήσεις που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2016 και μετά. Η Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1159/2011 διατηρείται σε ισχύ για χρήσεις που αρχίζουν πριν από την 1 η Ιανουαρίου 2014 και μπορεί να τροποποιηθεί ύστερα από γνώμη της Ε.Λ.Τ.Ε..».

³³⁶ Με την παρ. 3 του άρθρου 12 του ν. 4239/2014 προστέθηκε νέα παρ. 41 (40 κατ' ορθή αρίθμηση).

αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.

Διοικητικός/δικαστικός
συμβιβασμός

44 [42.]³³⁸ Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου, ανεξαρτήτως χρονικών περιορισμών, εφαρμόζεται και για υποθέσεις, οι οποίες ήταν δυνατό να υπαχθούν σε οποιαδήποτε περίπτωση των διατάξεων των άρθρων 70Α και 70Β του ν. 2238/1994.

Εκκρεμείς εντολές ελέγχου

47. [43.]³³⁹ Εντολές διενέργειας φορολογικού ελέγχου, εκδοθείσες μετά την 1.1.2014 και μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος, θεωρούνται νόμιμες, εφόσον υπογράφονται από τον Προϊστάμενο της υπηρεσίας, ο οποίος ήταν κατά το νόμο αρμόδιος για την έκδοσή τους, σύμφωνα με τα κατά το νόμο ισχύοντα έως τις 31.12.2013. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται ανάλογα και για διαδικαστικές πράξεις στο πλαίσιο του ελέγχου, εκθέσεις ελέγχου, καταλογιστικές πράξεις φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων, πράξεις ταμειακής βεβαίωσης, μέτρα διοικητικής και αναγκαστικής εκτέλεσης, διασφαλιστικά μέτρα, αναγγελίες, συμψηφισμούς, κατά το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 και μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος, εφόσον υπογράφονται από όργανα τα οποία ήταν αρμόδια, σύμφωνα με τα κατά το νόμο ισχύοντα έως τις 31.12.2013. Για καταλογιστικές πράξεις, εκτελεστούς τίτλους, πράξεις ταμειακής βεβαίωσης, μέτρα διοικητικής και αναγκαστικής εκτέλεσης, διασφαλιστικά μέτρα, αναγγελίες, για χρονικό διάστημα ενός έτους από τη δημοσίευση του παρόντος³⁴⁰, η Φορολογική Διοίκηση θεωρείται ενιαία.

Πρόστιμα ν. 2523/97

48. [44.]³⁴¹ Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωση του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής. Ειδικά για τις παραβάσεις που

³³⁷ Με την περ. 21 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε παρ. 43 (41 κατ' ορθή αρίθμηση).

³³⁸ Με την περ. 21 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε παρ. 44 (42 κατ' ορθή αρίθμηση).

³³⁹ Με την περ. 22 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε παρ. 47 (43 κατ' ορθή αρίθμηση).

³⁴⁰ Με την παρ. 4 του άρθρου 91 του ν. 4316/2014 οι λέξεις «ενός έτους» αντικατέστησαν τις λέξεις «τεσσάρων μηνών» της αρχικής διατύπωσης.

³⁴¹ Με την περ. 23 της υποπαρ. Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 προστέθηκε παρ. 48 (44 κατ' ορθή αρίθμηση).

διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για υποθέσεις για τις οποίες ο φορολογούμενος έχει ασκήσει εμπρόθεσμη ενδικοφανή ή δικαστική προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού και οι οποίες δεν έχουν εξεταστεί ή συζητηθεί, εφόσον η δήλωση αποδοχής της πράξης γίνει εντός αποκλειστικής εξήντα ημερών από την δημοσίευση του παρόντος. Ποσά τα οποία έχουν καταβληθεί, δεν επιστρέφονται λόγω της εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας παραγράφου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, αμφισβητήσει την νομιμότητα της αποδοχής, η πράξη και οι έννομες συνέπειες της αναβιώνουν και ήδη καταβληθέντα ποσά δεν επιστρέφονται.

Πρόστιμα ενδοομιλικών συναλλαγών

49. [45.]³⁴² Οι διατάξεις των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 εφαρμόζονται και για ενδοομιλικές συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν σε περιόδους που άρχισαν πριν από την 1.1.2012, εφόσον η υπόθεση είναι εκκρεμής κατά τη δημοσίευση του παρόντος ενώπιον της Φορολογικής Διοίκησης ή των τακτικών Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Σε κάθε περίπτωση, εφόσον οι διατάξεις του άρθρου 56 του ν. 4174/2013 είναι ευνοϊκότερες για τον υπόχρεο, εφαρμόζονται οι διατάξεις αυτές, ανεξάρτητα από το χρόνο πραγματοποίησης των ενδοομιλικών συναλλαγών.

Ευνοϊκότερη κύρωση

50. [46.]³⁴³ Φορολογούμενος σε βάρος του οποίου:

α) έχει εκδοθεί και δεν έχει κοινοποιηθεί μέχρι την έναρξη ισχύος της παρούσας παραγράφου οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ή

β) θα εκδοθεί οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κατόπιν προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού που έχει κοινοποιηθεί μέχρι την έναρξη ισχύος της παρούσας παραγράφου,

δύνата να αποδεχτεί την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, με ανέκκλητη και ανεπιφύλακτη δήλωσή του, η οποία υποβάλλεται εντός της προθεσμίας για άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, στον προϊστάμενο της υπηρεσίας που εξέδωσε την πράξη προσδιορισμού του φόρου. Εφόσον ο φορολογούμενος εξοφλήσει την προκύπτουσα οφειλή εντός της προθεσμίας της παραγράφου 3 του άρθρου 41, τα επιβληθέντα πρόστιμα, βάσει των άρθρων 58, 58Α παρ. 2 και 59 ή της παραγράφου 17 του παρόντος ή οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/ 1997 (Α' 179), κατά περίπτωση, μειώνονται στο εξήντα τοις εκατό (60%) αυτών.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για εκκρεμείς υποθέσεις κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας παραγράφου, εφαρμοζομένων αναλόγως των παραγράφων 3 και 5³⁴⁴ του άρθρου 49 του ν. 4509/2017. Ως

³⁴² Με το άρθρο 98 του ν. 4446/2016 προστέθηκε παρ. 49 (45 κατ' ορθή αρίθμηση).

³⁴³ Με την παρ. 2 του άρθρου 398 του ν. 4512/2018 προστέθηκε παρ. 50 (46 κατ' ορθή αρίθμηση).

³⁴⁴ Με την παρ. 2 του άρθρου 61 του ν. 4520/2018 (Α' 30) οι λέξεις «εφαρμοζόμενων αναλόγως των παραγράφων 3 και 5» αντικατέστησαν τις λέξεις «εφαρμοζόμενης αναλόγως της παρ. 3» της αρχικής διατύπωσης.

εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζονται ζητήματα προθεσμιών, καταβολής, αρμοδιοτήτων και κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.

Άρθρο 73³⁴⁵

Έναρξη ισχύος

Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ³⁴⁶

Φόρος μεταβίβασης ακινήτων (ν. 1587/1950), Δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) και Περιουσιολόγιο ακινήτων (άρθρα 23 και 23Α' του ν. 3427/2005), Ειδικός Φόρος επί των Ακινήτων (άρθρα 15 έως 18 του ν. 3091/2002), Τέλος Επιτηδεύματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων (άρθρο 31 του ν. 3986/2011), Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης Φυσικών Προσώπων (άρθρο 29 του Ν. 3986/2011 και του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013)³⁴⁷, Φόρος Πολυτελούς Διαβίωσης (άρθρο 44 του ν. 4111/2013), Φόρος Πλοίων με ελληνική και με ξένη σημαία (ν. 27/1975), Εισφορά Εισαγόμενου Συναλλάγματος (άρθρο 45 παρ. 1 του ν. 4141/2013), Φόρος επί των μερισμάτων εταιριών του άρθρου 25 του ν. 27/1975 (άρθρο 45 παρ. 5 του ν. 4141/2013), Έσοδα Εισιτηρίων Καζίνο (άρθρα 2 παρ. 10 του ν. 2206/1994, 31 παρ. 13 του ν. 2873/2000, 1 παρ. 1 του ν. 3139/2003, πρώτο περ. 9 υποπ. Ε7 του ν. 4093/2012), Ειδικός Φόρος Πολυτελείας Χωρών της Ε.Ε. και Εγχωρίως Παραγομένων Ειδών (άρθρο 17 του ν. 3833/2010), Συμμετοχή του Ελληνικού Δημοσίου στα Μικτά Κέρδη των Εταιρειών Παροχής Υπηρεσιών Στοιχημάτων και Τυχερών Παιγνίων μέσω Διαδικτύου (άρθρο 50 του ν. 4002/2011), Τέλος Συνδρομητών Κινητής Τηλεφωνίας και Τέλος Καρτοκινητής Τηλεφωνίας (άρθρο 33 του ν. 3775/2009), Τέλη Διενέργειας Παιγνίων με Παιγνιόχαρτα (άρθρα 8 του ν. 2515/1997, 8 παρ. 1 του ν. 2954/2001 και 10 παρ. 2 του ν. 3037/2002), Φόρος Ασφαλιστρών (άρθρο 29 του ν. 3492/2006), Ετήσιο Τέλος για τη

³⁴⁵ Με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 το άρθρο 67 αναριθμήθηκε σε 73.

³⁴⁶ Το Παράρτημα, το οποίο προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013, τίθεται, όπως ισχύει μετά και την τελευταία τροποποίησή του με τον ν. 4537/2018.

³⁴⁷ Με την παρ. 12 του άρθρου 112 του ν. 4387/2016 (Α' 85) προστέθηκαν στη διατύπωση του ν. 4223/2013 οι λέξεις «και του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013».

Λειτουργία Χώρου Καπνιζόντων (άρθρο 45 του ν. 3986/2011), Ειδικός Φόρος στις Διαφημίσεις που προβάλλονται από την τηλεόραση (άρθρο πρώτο παρ. 12 του ν. 3845/2010, άρθρο 3 παρ. 9 της από 31.12.2011 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου, η οποία κυρώθηκε με το άρθρο δεύτερο του ν. 4047/2012, άρθρο 22 της από 31.12.2012 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου, η οποία κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 4147/2013), Ειδικός Φόρος Ιδιωτικών Πλοίων Αναψυχής (άρθρο 2 του ν. 3790/2009), Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου (άρθρα 17-31 του ν.1676/1986), Εισφορά Δακοκτονίας (άρθρο 102 του ν. 1402/1983), Εφάπαξ φόροι επί των αποθεμάτων πετρελαίου (άρθρα 23 του ν. 3634/2008, 2 του ν. 3828/2010 και τέταρτο παρ. 6 του ν. 3845/2010), Τέλη Χαρτοσήμου (π.δ. 28ης Ιουλίου 1931), Ειδικός Φόρος για την Ανάπτυξη της Κινηματογραφικής Τέχνης (άρθρο 60 του ν. 1731/1987), Φόρος Ακίνητης Περιουσίας (άρθρα 27 έως και 50 του ν. 3842/2010), Φόρος Αυτομάτου Υπερτιμήματος (άρθρο 16 του ν. 1882/1990), Φόρος Αυτομάτου Υπερτιμήματος και Τέλος Συναλλαγής Ακινήτων (άρθρα 2 έως και 19 του ν. 3427/2005), Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (άρθρα 21 έως και 35 του ν. 2459/1997), Ενιαίο Τέλος Ακινήτων (άρθρα 5 έως και 19 του ν. 3634/2008), το Έκτακτο Ειδικό Τέλος Ηλεκτροδοτούμενων Δομημένων Επιφανειών (άρθρο 53 του ν. 4021/2011), Έκτακτο Ειδικό Τέλος Ακινήτων (άρθρο πρώτο υποπαράγραφος Α7 του ν. 4152/2013), Εισφορές Φυσικών Προσώπων (άρθρα 18 του ν. 3758/2009, 30 του ν. 3986/2011, 5 του ν. 3833/2010), Έκτακτη Εισφορά στα Ιδιωτικά Πλοία Αναψυχής (άρθρο 3 του ν. 3790/2009), Έκτακτες Εφάπαξ Εισφορές Κοινωνικής Ευθύνης των Νομικών Προσώπων (άρθρα 2 του ν. 3808/2009 και 5 του ν. 3845/2010), Αυτοτελής Φορολογία Αφορολόγητων Αποθεματικών (άρθρο 8 του ν. 2579/1998), Φορολογία Προβλέψεων Επισφαλών Απαιτήσεων (άρθρο 9, παρ. 4 του ν. 3296/2004), η Αυτοτελής Φορολογία Αφορολόγητων Αποθεματικών Τεχνικών Επιχειρήσεων (άρθρο 3 του ν. 2954/2001), Αυτοτελής Φορολογία των Αποθεματικών των Τραπεζών (άρθρο 10 του ν. 3513/2006), Ειδικός Φόρος Τραπεζικών Εργασιών (άρθρα 1 έως 16 του ν. 1676/1986), Φόρος επί Ζύθου (άρθρο 39 του Β.Δ. 24.9/20.10.1958, όπως ισχύει)³⁴⁸, ³⁴⁹, Φόρος Διαμονής³⁵⁰, Τέλος στη συνδρομητική τηλεόραση³⁵¹, Τέλος συνδρομητών σταθερής τηλεφωνίας³⁵², Περιβαλλοντικό τέλος πλαστικής σακούλας του άρθρου 6Α του ν. 2939/2001 (Α' 179)³⁵³. Το προβλεπόμενο στις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 3846/2010 (Α' 66) ποσοστό 5% των εισπραττόμενων από τις ιδιωτικές Μονάδες Χρόνιας Αιμοκάθαρσης νοσηλίων³⁵⁴.

³⁴⁸ Με την παρ. 11 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 προστέθηκαν οι λέξεις «Φόρος επί Ζύθου (άρθρο 39 του Β.Δ. 24.9/20.10.1958, όπως ισχύει)».

³⁴⁹ Με την παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4346/2015, το οποίο με το άρθρο 113 του ν. 4387/2016 καταργήθηκε από τότε που άρχισε να ισχύει, προστέθηκαν μετά τις λέξεις «όπως ισχύει» οι λέξεις «Ειδικό Τέλος Παιγνίων ανά στήλη.».

³⁵⁰ Με την παρ. 3 του άρθρου 53 του ν. 4389/2016 (Α' 94) προστέθηκαν οι λέξεις «Φόρος διαμονής».

³⁵¹ Με την παρ. 3 του άρθρου 54 του ν. 4389/2016 προστέθηκαν οι λέξεις «Τέλος στη συνδρομητική τηλεόραση».

³⁵² Με την παρ. 3 του άρθρου 55 του ν. 4389/2016 προστέθηκαν οι λέξεις «Τέλος συνδρομητών σταθερής τηλεφωνίας».

³⁵³ Με την παρ. 4 του άρθρου 119 του ν. 4537/2018 προστέθηκαν οι λέξεις «Περιβαλλοντικό τέλος πλαστικής σακούλας του άρθρου 6Α του ν. 2939/2001 (Α' 179).»

³⁵⁴ Με το άρθρο 56 του ν. 4583/2018 προστέθηκε το τελευταίο εδάφιο στο Παράρτημα.