

# ΤΕΙ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ

ΤΜΗΜΑ : ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

Κώδικας

Φορολογικής

Απεικόνισης

Συναλλαγών



ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ-ΠΕΤΡΟΣ ΚΑΤΣΟΥΛΟΠΟΥΛΟΣ

Α.Μ.: 2010065

ΜΑΪΟΣ 2016

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 .....	5
ΥΠΟΧΡΕΟΙ, ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΙ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ.....	5
1.1.Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών.....	5
1.2. Τρόπος απεικόνισης των συναλλαγών .....	8
1.3. Ηλεκτρονικό τιμολόγιο .....	9
1.4 Έλεγχος Ηλεκτρονικού Τιμολογίου .....	10
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 .....	11
ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ .....	11
2.1. Κριτήρια κατηγοριοποίησης των βιβλίων.....	11
2.2 Απλογραφικά Λογιστικά Βιβλία .....	12
2.3 Διπλογραφικά Λογιστικά Βιβλία .....	16
2.4 Τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων από αγρότες του ειδικού καθεστώ.....	22
2.5 Καταργηθέντα Βιβλία από 1/1/2014 .....	24
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 .....	25
ΕΚΔΟΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ .....	25
3.1 ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ.....	25
3.2 ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ – ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ.....	30
3.3 ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ .....	44
3.4 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ.....	44
3.5 ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ - ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ.....	46
3.6. ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ.....	50

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 .....	64
ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ – ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ .....	64
4.1. ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ.....	64
4.2. ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ.....	69
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5.....	71
ΕΞΟΥΣΙΕΣ ΑΡΜΟΔΙΩΝ ΟΡΓΑΝΩΝ ΙΣΧΥΣ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ .....	71
5.1 Εξουσίες Αρμοδίων Οργάνων.....	71
ΕΠΙΛΟΓΟΣ .....	74
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....	75

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η έννοια της "Λογιστικής Οργάνωσης" μιας επιχείρησης περιλαμβάνει θέματα που καλύπτει ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ) ή τώρα ο "ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ (Κ.Φ.Α.Σ.)", όπως ποια παραστατικά και με ποιο περιεχόμενο εκδίδονται, ποιο σχέδιο λογαριασμών τηρείται, ποιοι κανόνες αποτίμησης ακολουθούνται, ποια στοιχεία των επιχειρήσεων αρχειοθετούνται και πόσο χρόνο διατηρούνται κ.λπ.

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 4093/2013, "Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων εισήχθη για πρώτη φορά στη χώρα μας, με την ονομασία Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων, με το διάταγμα της 7ης Ιουλίου 1952 και στη συνέχεια αντικαταστάθηκε με τον α.ν. 4/1968, το π.δ. 99/1977 και το ισχύον Π.Δ. 186/1992". Όμως και νωρίτερα με το Νομοθετικό διάταγμα της 7/12/1947 «Περί τηρήσεως βιβλίων υπό επιτηδευματιών», όπως τροποποιήθηκαν με το υπ' αριθμ. 578 Ν. Διατ. της 5/4/48, είχαν εισαχθεί κανόνες λογιστικής οργάνωσης. Ισχύουν μέχρι 31/12/2014.

Με τις αλλαγές που έχουν γίνει από 01/01/2014 το σχέδιο αυτό αναφέρει πως με τις απαραίτητες νομοτεχνικές βελτιώσεις θα τεθεί πολύ σύντομα σε διαβούλευση και έχει δομηθεί με βάση τις διεθνείς πρακτικές, προκειμένου να αποτελεί τον νέο Κ.Φ.Α.Σ. και να εκσυγχρονίσει το λογιστικό μας δίκαιο. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το υπουργείο Οικονομικών, οι προτεινόμενες ρυθμίσεις στον Κ.Φ.Α.Σ. σηματοδοτούν τη μετάβαση από ένα λεπτομερέστατο τυπολατρικό νομοθετικό πλαίσιο σε ένα φιλικότερο φορολογικό περιβάλλον, το οποίο βασίζεται στην εμπιστοσύνη του κράτους προς τον πολίτη και δίνει έμφαση στην διευκόλυνση της επιχειρηματικότητας.

Ως βασική αρχή εισάγεται η απαίτηση ο φορολογούμενος να τεκμηριώνει τις συναλλαγές και τα γεγονότα που τον αφορούν, έτσι ώστε να διασφαλίζεται η διενέργεια ελέγχου. Στα παρακάτω κεφάλαια θα δούμε ότι καταργούνται οι σχετικές ειδικές διατάξεις τήρησης ειδικών βιβλίων και έκδοσης στοιχείων. Θα δούμε πως ο έλεγχος της διακίνησης αλλάζει μορφή και μπορεί να γίνει διαμέσου μιας απλής καταγραφής των περιστατικών σε συνδυασμό με τη διασταύρωση των στοιχείων. Επιπλέον καταργείται η σήμανση στα βιβλία και στα στοιχεία διακίνησης ή πώλησης με εξαίρεση τις αποδείξεις λιανικής. Αυτά και άλλα πολλά θα δούμε στην ανάλυση στην οποία έχω κάνει παρακάτω.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

### ΥΠΟΧΡΕΟΙ, ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΙ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

#### 1.1.Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών

Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών είναι κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό πρόσωπο, ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες εταιρίες ή κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν κάποιο επάγγελμα ή έχουν κάποια επιχείρηση αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες κοινοπραξίες, κοινωνία νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και έχει ως στόχο την απόκτηση εισοδήματος έχοντας ως υποχρέωση την τήρηση του νόμου 4093/2012 για την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση. Τις υποχρεώσεις του πιο πάνω νόμου έχει και κάθε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που δεν έχει εγκατάσταση στην ελληνική επικράτεια αλλά έχει ακίνητο στη κυριότητα που βρίσκεται εντός της ελληνικής επικρατείας.

Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών τηρούν βιβλία στα οποία αναγράφονται τα στοιχεία και από τα οποία προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων έτσι ώστε να είναι αναλυτική η πληροφόρηση και η επαλήθευση αυτών από το φορολογικό έλεγχο.

Τηρούνται τα βιβλία υποστηρίζοντας τα στοιχεία που έχουν να είναι αναλυτικά. Οι εγγραφές που θα γίνονται στα βιβλία αυτά πρέπει να γίνονται στα ελληνικά και σε € καθώς θα γίνονται και εξαιρέσεις σε κάποιες περιπτώσεις όπως:

- Συναλλαγή με το εξωτερικό
- Συναλλαγή στο εσωτερικό
- Αποδεικτικά στοιχεία σε κάθε εγγραφή

Όταν τα στοιχεία που χρησιμεύουν για τον καθορισμό της βάσης επιβολής του φόρου κατά την εισαγωγή εκφράζονται σε νόμισμα άλλο από εκείνο του κράτους μέλους όπου γίνεται ο υπολογισμός, η ισοτιμία καθορίζεται σύμφωνα με τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις για τον υπολογισμό της δασμολογητέας αξίας.

Όταν τα στοιχεία που χρησιμεύουν για τον καθορισμό της βάσης επιβολής του φόρου για μια πράξη, η οποία δεν αποτελεί εισαγωγή αγαθών, εκφράζονται σε νόμισμα άλλο από εκείνο του κράτους μέλους όπου γίνεται ο υπολογισμός, η εφαρμοζόμενη ισοτιμία είναι η τελευταία τιμή πώλησης που έχει καταγραφεί, κατά το χρόνο στον οποίο καθίσταται απαιτητός ο φόρος, ή στις αντιπροσωπευτικές αγορές συναλλάγματος του ενδιαφερόμενου κράτους μέλους, ή μια τιμή που καθορίζεται με σημείο αναφοράς σ' αυτές τις αγορές, σύμφωνα με τις λεπτομέρειες που καθορίζει το εν λόγω κράτος μέλος.

Μηχανογραφικές καταστάσεις οι οποίες εκδίδονται από τράπεζες ή άλλους οργανισμούς φανερώνουν την πραγματοποίηση κινήσεων από τις οποίες εισπράχθηκαν ή πληρώθηκαν έσοδα /έξοδα για λογαριασμό δημοσίου και ασφαλιστικών οργανισμών και λαμβάνουν τη θέση παραστατικών εγγράφων για τις κινήσεις που αναφέραμε.

Το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό πρόσωπο και άλλοι οργανισμοί που δεν έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτούν κυριότητα σε ακίνητα στην ημεδαπή είναι υποχρεωμένοι μόνο στην λήψη και στην έκδοση στοιχείων οριζόμενα από το νόμο. Οι οργανισμοί αυτοί εκτός Δημοσίου όταν πραγματοποιούν πράξεις που υπάγονται στο ΦΠΑ ή στο φόρο εισοδήματος είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών μόνο για τις πράξεις αυτές και ως προς την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στις παραγράφους 1 του άρθρου 3.

Τα φυσικά πρόσωπα τα οποία ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες για τα οποία εκδίδουν στοιχεία δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών. Ευκαιριακή απασχόληση είναι αυτή που ασκείται όχι κατά σύστημα και αποδεικνύεται από πραγματικά γεγονότα τα οποία εγκρίνονται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Τα γεγονότα αυτά είναι η συνέχεια ή μη της άσκησης της δραστηριότητας, η ύπαρξη ιδιαίτερης επαγγελματικής εγκατάστασης κ.τ.λ. Ο αντισυμβαλλόμενος στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες ή τα αγαθά θα πρέπει να είναι πρόσωπο που εκδίδει στοιχεία σύμφωνα με τον ΚΦΑΣ.

Ως μη υπόχρεοι εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΑΣ είναι οι παρακάτω:

1. Ο αγρότης ειδικού καθεστώτος των άρθρων 41 και 42 του ΦΠΑ και το εισόδημα του προσδιορίζεται με αντικειμενικό τρόπο δηλαδή ο αγρότης κανονικού καθεστώτος και αυτός που πωλεί τα αγαθά στη λαϊκή αγορά.
2. Από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής απαλλάσσονται οι υπόχρεοι που κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο τα ακαθάριστα έσοδα τους είναι μέχρι 10.000,00 € από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών. Οι διατάξεις αυτές δεν εφαρμόζονται στους ελεύθερους επαγγελματίες που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα πωλήσεων κατά το 60 % σε άλλο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών.

Από αυτή την απαλλαγή εξαιρούνται:

- ο ασκών ελεύθερο επάγγελμα
- αυτός που πραγματοποιεί ακαθάριστα έσοδα άνω του 60% από πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 και σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος
- αυτός που εξάγει τα αγαθά του ανεξαρτήτως ποσοστού
- οι εκμεταλλευτές χώρων διαμονής, εκπαιδευτήριων, κλινικής, κέντρα αισθητικής, γυμναστήρια, χώροι στάθμευσης και γιατροί όλων των ειδικοτήτων

Επίσης απαλλάσσονται:

- ✓ ο υπόχρεος που βάση του άρθρου 10 παράγραφος 5 του ΚΒΣ τηρούσε πρόσθετο βιβλίο και με τον ΚΦΑΣ δεν έχει την υποχρέωση να το τηρεί, τέτοια πρόσωπα είναι ο εκπαιδευτής οδηγός Ι.Χ., επισκευαστής ηλεκτρικών ή ηλεκτρονικών συσκευών, ο εκμεταλλευτής αποθηκευτικού χώρου κ.λπ.
- ✓ ο υπόχρεος που παρέχει υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση και
- ✓ ο υπόχρεος που παρέχει υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή μη.

4)τις διατάξεις του παρόντος νόμου έχουν όλες οι μετασχηματισμένες επιχειρήσεις αλλά και οι νέες.

5) έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αγορές και λοιπές συναλλαγές που πραγματοποιούνται από τον ιδρυτή, πριν τη σύσταση νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας ατομικής επιχείρησης και οποιασδήποτε επιχείρησης γενικά καταχωρούνται στα βιβλία των προσώπων αυτών μετά τη σύσταση τους ή την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών κατά περίπτωση.

## **1.2. Τρόπος απεικόνισης των συναλλαγών**

Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση τους από τον φορολογικό έλεγχο για τις ανάγκες όλων των φορολογικών υποχρεώσεων του υπόχρεου σε απεικόνιση συναλλαγών σε όλα τα φορολογικά αντικείμενα. Αυτός είναι ο σκοπός που εξυπηρετεί η απεικόνιση συναλλαγών στα βιβλία και η έκδοση των στοιχείων. Στην ουσία η παράγραφος 1 αποτελεί μεταφορά και διεύρυνση στα βιβλία που τηρούνται με την απλογραφική μέθοδο της υποχρέωσης που προέκυψε από την παράγραφο 3 του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ. που αφορούσε τους επιτηδευματίες που τηρούσαν βιβλία 3<sup>ης</sup> κατηγορίας, όπου προέβλεπε ότι τους λογαριασμούς του γενικού και αναλυτικών καθολικών θα πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων ώστε να είναι ευχερής η πληροφόρηση ή η επαλήθευση από τον φορολογικό έλεγχο.

Τα βιβλία και στοιχεία τηρούνται στην ελληνική γλώσσα και στο ευρώ, εκτός αν έχει νομίμως επιτραπεί η τήρηση αυτών κατά διάφορο τρόπο. Ειδικότερα, τα στοιχεία που εκδίδονται για τις συναλλαγές με το εξωτερικό δύναται να διατυπώνονται σε ξένη γλώσσα και νόμισμα, ενώ για τις συναλλαγές εντός της ελληνικής επικράτειας επιτρέπεται η διατύπωση τους σε ξένη γλώσσα και νόμισμα μόνο για τα τιμολόγια και τα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου, συνενωμένα ή μη με στοιχεία διακίνησης. Σε κάθε περίπτωση απαραίτητη προϋπόθεση είναι το ποσό του οφειλόμενου φόρου να εκφράζεται στο εθνικό νόμισμα του κράτους-μέλους στο οποίο πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών με τη χρήση του μηχανισμού μετατροπής που προβλέπεται στο άρθρο 91 της Οδηγίας 2006/112/EK. Παρέχεται όμως η δυνατότητα στη φορολογική αρχή όταν αυτή κρίνει απαραίτητο για λόγους ελέγχου, να ζητά από τους υπόχρεους απεικόνισης



συναλλαγόντην μετάφραση σε ελληνικά των στοιχείων που έχουν εκδοθεί σε ξένη γλώσσα και νόμισμα και να παραθοδούν σε αυτή εντός προθεσμίας που ορίζει η ίδια.

### **1.3. Ηλεκτρονικό τιμολόγιο**

"Ηλεκτρονικό τιμολόγιο" είναι το τιμολόγιο που περιέχει τις απαιτούμενες πληροφορίες και να λαμβάνεται σε ηλεκτρονική μορφή. Ο μορφότυπος του να είναι σαν δομημένο μήνυμα όπως XML ή άλλο είδος ηλεκτρονικού τύπου σαν συνημμένο αρχείο PDF ή θα πρέπει να έχει αυθεντικότητα προέλευσης η οποία διασφαλίζεται με την ηλεκτρονική υπογραφή και να αποστέλλεται μια φορά μόνο.

Η αυθεντικότητα του διασφαλίζεται τη χρονική στιγμή της έκδοσής του με την ταυτότητα του προμηθευτή του ή του εκδότη του τιμολογίου. Η ακεραιότητα του περιεχομένου σημαίνει ότι το περιεχόμενο που αποστέλλεται δεν έχει αλλοιωθεί.

Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών πρέπει να είναι σε θέση να εξασφαλίζουν ότι το τιμολόγιο που εκδόθηκε είναι πραγματικά από τον ίδιο ενώ ο λήπτης θα πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίσει ότι έρχεται από τον προμηθευτή του. Η αυθεντικότητα της προέλευσης κατοχυρώνεται με τους εξής τρόπους:

1. Ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων όπως ορίζεται στο άρθρο 2 της σύστασης 1994/820/ε.κ. της επιτροπής της 19<sup>ης</sup> Οκτωβρίου 1994
2. Προηγμένη ηλεκτρονική υπογραφή σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ.190/2001(Α'105)
3. Σήμανση με την χρήση ειδικών διατάξεων του 1804/1988.

Με τον όρο "ακεραιότητα του περιεχομένου" νοείται ότι το περιεχόμενο που απαιτείται σύμφωνα με την παρούσα οδηγία δεν έχει αλλοιωθεί.

Σε περίπτωση βλάβης μηχανήματος ή μη λειτουργίας του λογισμικού η προθεσμία ενημέρωσης των βιβλίων παρατείνεται αλλά η παράταση αυτή δεν μπορεί να ξεπερνάει την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που χρησιμοποιεί Η/Υ για την τήρηση βιβλίων ή την έκδοση των στοιχείων υποχρεούται να έχει στη διάθεση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. το κατάλληλο πρόσωπο για τη χρήση του λογισμικού.

Τις ίδιες υποχρεώσεις έχει και όποιος αναλαμβάνει την μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων. Επίσης ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών πρέπει να τηρεί τα βιβλία του στα ελληνικά και στο € ευρώ.

#### **1.4 Έλεγχοι Ηλεκτρονικού Τιμολογίου**

Οι παρακάτω έλεγχοι για την έκδοση ή λήψη ηλεκτρονικού τιμολογίου αφορούν επιλεκτικά διάστημα 15 ημερών οποιουδήποτε μήνα της ελεγχόμενης χρήσης.

- Να ελεγχθεί αν η επιχείρηση τηρεί τις προϋποθέσεις για να εκδίδει και να λαμβάνει ηλεκτρονικά τιμολόγια
- Να ελεγχθεί αν τα ηλεκτρονικά τιμολόγια που εκδίδονται από την επιχείρηση περιέχουν όλα τα απαιτούμενα στοιχεία και αντιστοιχούν σε έγκυρη ψηφιακή σύνοψη.
- Να ελεγχθεί αν εξασφαλίζεται η ακεραιότητα και αυθεντικότητα των εκδιδόμενων ηλεκτρονικών τιμολογίων κατά την έκδοση, αποστολή καταχώρηση και αποθήκευση τους.
- Να ελεγχθεί ότι τα ηλεκτρονικά τιμολόγια που εκδίδονται είναι μοναδικά και δεν υπάρχουν περιπτώσεις διπλής έκδοσης ή καταχώρησης του ίδιου ηλεκτρονικού τιμολογίου.
- Να ελεγχθεί ότι τα ηλεκτρονικά τιμολόγια που εκδίδονται αποστέλλονται από τον εκδότη και καταχωρούνται από τον παραλήπτη στα προβλεπόμενα από τον νόμο χρονικά περιθώρια.
- Να ελεγχθεί αν υπάρχουν αλλοιώσεις ή διαφοροποιήσεις του ηλεκτρονικού τιμολογίου κατά την αποστολή του που οφείλονται στον εκδότη τον παραλήπτη ή τον πάροχο υπηρεσιών.

- Να ελεγχθεί αν τα ηλεκτρονικά τιμολόγια που εκδίδονται από την επιχείρηση αποθηκεύονται σε αναγνώσιμη μορφή και κατά τη διάρκεια της αποθήκευσης τους διασφαλίζεται η ακεραιότητα τους και η διαθεσιμότητα τους για έλεγχο στο προβλεπόμενο από το νόμο χρονικό διάστημα.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ

#### 2.1. Κριτήρια κατηγοριοποίησης των βιβλίων

Σύμφωνα με το νόμο 4093/2012 και με τις διατάξεις 1,2,3,4,5 και 6 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. αυτοί που είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών χωρίζονται σε 2 κατηγορίες με κριτήριο το εξής :

Βιβλία	Όρια ακαθάριστων εσόδων
Απλογραφικά (πρώην Β' Κατηγορίας)	μέχρι και 1.500.000 ευρώ
Διπλογραφικά (πρώην Γ' Κατηγορίας)	άνω των 1.500.000 ευρώ

Αν η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη του 12μήνου τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα για την ένταξη σε κατηγορία βιβλίων βρίσκονται με αναγωγή.

Από 1/1/2014 τα βιβλία Β' και Γ' κατηγορίας μετονομάστηκαν σε απλογραφικά και διπλογραφικά αντιστοίχως. Κριτήριο για την ένταξη τους αποτελούν η μορφή της επιχείρησης, το αντικείμενο των εργασιών και το ύψος των ακαθάριστων εσόδων.

## 2.2 Απλογραφικά Λογιστικά Βιβλία

Στα απλογραφικά βιβλία εντάσσονται με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού:

α) Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών καθώς και ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων.

β) Ο εκμεταλλευτής πλοίων δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του ν. 27/1975.

γ) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίων, ο πωλητής πετρελαίου εσωτερικής καύσης (DIESEL) θέρμανσης όποιος από τις περιπτώσεις α, β, γ τηρεί γι' αυτούς τους κλάδους βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στα ετησία ακαθάριστα του.

δ) Ο νέος υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών κατά την έναρξη εργασιών του.

ε) Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 και του άρθρου 3 σε περίπτωση τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

Αν η προηγούμενη διαχειριστική περίοδο είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη του (12) δωδεκαμήνου τα ακαθάριστα έσοδα βρίσκονται με αναγωγή. Όταν πωλούνται αγαθά για λογαριασμό τρίτου ως ακαθάριστο έσοδο για την τήρηση βιβλίων θεωρείται η αξία των αγαθών που πουλήθηκαν. Καθώς και ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, από την έναρξη της διαχειριστικής του περιόδου μπορεί να τηρήσει βιβλία ανώτερης κατηγορίας απεικόνισης στην οποία εντάσσεται με την προϋπόθεση της τήρησης όλων των βιβλίων και των στοιχείων που ορίζονται για την κατηγορία αυτή.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών όπου εντάσσεται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων πρέπει να τηρεί:

α) Βιβλίο εσόδων –εξόδων.

β) Βιβλίο απόγραφων ή καταστάσεις απογραφής, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγαθών υπερέβαιναν το όριο των 150.0000. Τα έσοδα της πρώτης διαχειριστικής περιόδου δεν αναγόνται σε ετήσια βάση.

Συμφωνά με την απόφαση ΠΟΛ.1019/16.1.2015 οι ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα που τηρούν απλογραφικά βιβλία, δύνανται να μην διενεργούν απογραφή των αποθεμάτων τους και να αντιμετωπίζουν τις αγορές της περιόδου ως έξοδο. Αν η περίοδος (φορολογικό έτος) είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου (π.χ. έναρξη κατά τη διάρκεια της περιόδου), ο κύκλος εργασιών για την υποχρέωση διενέργειας απογραφής αποθεμάτων υπολογίζεται με αναγωγή σε ετήσια βάση. Δεν υφίσταται πλέον τεκμαρτή απογραφή.

Εφόσον οι επιχειρήσεις επιλέξουν να διενεργήσουν προαιρετικά απογραφή για τον προσδιορισμό αποτελεσμάτων μιας περιόδου, ενώ δεν διενεργούσαν, υποχρεούνται σε διενέργεια απογραφής για τρεις τουλάχιστον επόμενες ετήσιες περιόδους.

Αφού επιλέξουν να διενεργήσουν απογραφή στο τέλος της περιόδου ενώ δεν διενεργούσαν, για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων της ίδιας περιόδου το απόθεμα έναρξης θεωρείται μηδέν. Ενώ αν επιλέξουν σε μια περίοδο να παύσουν να διεξάγουν απογραφή ενώ διενεργούσαν, το απόθεμα τέλους της τελευταίας περιόδου δεν λαμβάνεται υπόψη στον υπολογισμό των αποτελεσμάτων της πρώτης περιόδου στην οποία δεν διενεργούν απογραφή.

Στα βιβλία εσόδων –εξόδων καταχωρούνται :

Α) Τα έσοδα του δικαιολογητικού, ο αύξων αριθμός, η χρονολογία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.

Β) Τα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων προϊόντων πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικά συσκευασίας από την παροχή υπηρεσίας και από λοιπές πράξεις.

Γ) Δαπάνες για την αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προσδιορισμό τους, για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων οι δαπάνες λήψης υπηρεσιών τα γενικά έξοδα.

Δ) Αξία αγοράς και πώλησης των παγίων στοιχείων.

Ε) Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

ΣΤ) Οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών

Ζ) Έσοδα και έξοδα για λογαριασμό τρίτων που αφορούν πράξεις για τις οποίες εκδίδονται εκκαθαρίσεις των παραγράφων 7,8 άρθρου 6 του παρόντος.

Η) Οι επιστροφές και οι εκπτώσεις που γίνονται, με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες. Το ποσό κάθε πράξης των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' αναλύεται στον χρόνο ενημέρωσης σε ιδιαίτερες στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις ανάλογα με τις ανάγκες του Φ.Π.Α.

Η καταχώρηση –ενημέρωση των βιβλίων εσόδων –εξόδων σύμφωνα με τις πιο πάνω πράξεις γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πιο μετά από το πέρασμα του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης του Φ.Π.Α. Σε περίπτωση που κατά την διάρκεια της χρήσης αποκτώνται κάποια στοιχεία αγοράς αγαθών πριν από τη παραλαβή τους γίνεται η ενημέρωση των βιβλίων κατά την παραλαβή αγαθών. Εφόσον στο τέλος της χρήσης λαμβάνονται κάποια στοιχεία αγοράς αγαθών που δεν έχουν ακόμα παραληφθεί γίνεται η καταχώρηση σε σχετικές εγγραφές σε ιδιαίτερες στήλες των βιβλίων Εσόδων –Εξόδων και τακτοποιούνται με τη παραλαβή τους. Επιπρόσθετα, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους γίνεται καταχώρηση ανακεφαλαιωτικά συγκεντρωτικά και όχι ανά παραστατικό. Αναλύονται τα δεδομένα της παραγράφου αυτής ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος και την συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων ή καταστάσεων που ορίζονται με τις διατάξεις του παρόντος νομού.

Σε ιδιαίτερο χώρο των βιβλίων εσόδων –εξόδων γίνονται καταχωρήσεις για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο, η ημερομηνία και η αξία κτήσης του, οικείο δικαιολογητικό συντελεστής απόσβεσης του, οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία γίνονται μέχρι της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης της φορολογίας.

Στα βιβλία απογραφών ή στις καταστάσεις απογραφής καταχωρούνται προϊόντα τα ημιέτοιμα, οι Α' και Β' ύλες, τα υλικά συσκευασίας, τα οποία είναι στην κατοχή του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών κατά τη λήξη της διαχειριστικής τους περιόδου και βρίσκονται σε δικές του εγκαταστάσεις ή σε εγκαταστάσεις τρίτων. Η καταχώρηση αυτή γίνεται με τρόπο όπου ορίζεται με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 10.2 τα του 10 άρθρου 4. Τα πιο πάνω αγαθά

βρίσκονται σε υποκατάστημα ή σε αποθηκευτικό χώρο καταχωρούνται διακεκριμένα στα βιβλία απογραφών της έδρας και τα δεδομένα των αγαθών αυτών δίνονται άμεσα στον έλεγχο που γίνεται στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο. Στο βιβλίο αυτό γίνεται η ενημέρωση του σύμφωνα με την ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων μέχρι την 20 η Φεβρουαρίου του τρέχον έτους.

Τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο Φ. Π.Α. μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν, με ένα ποσό, για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια μέρα με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού. Σε περίπτωση που γίνεται χρήση "φορολογικής ταμειακής μηχανής" αναγράφεται πάνω ο αριθμός του ημερήσιου δελτίου "Ζ" με μηνιαία αναφορά όπου εκτυπώνεται, από τη Φ.Τ.Μ. στο οποίο υπάρχει η αναγραφή των εσόδων – εξόδων της περιόδου που αφορά καθώς και του πρώτου και του τελευταίου αριθμού του ημερησίου δελτίου " Ζ " του αντιστοίχου μήνα. Τα Ημερήσια Δελτία θα συνεχίσουν να βγαίνουν και να διαφυλάσσονται σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις των τεχνικών προδιαγραφών των Φ.Τ.Μ.

Ο εκμεταλλευτής χώρου διαμονής, εκπαιδευτηρίου, κλινικής, κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων, χώρου στάθμευσης καθώς και οι γιατροί ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων που τηρούν πρέπει να παρέχουν σωστές πληροφορίες για τις συναλλαγές τους μέχρι την έκδοση στοιχείων τους στα οποία θα αναγράφονται στα στοιχεία τους και τα στοιχεία του πελάτη. Η διασφάλιση των στοιχείων γίνεται με το να θεωρούνται στην αρμόδια ΔΟΥ τα έντυπα αυτά όταν τηρούνται χειρόγραφα ενώ για μηχανογραφικά να έχουν την σήμανση του νόμου 1809/1988(Α' 222). Από 01/01/2014 όμως η τήρηση πρόσθετων βιβλίων καταργείται.

Η παράγραφος αυτή αναφέρεται στον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών οποίος τηρεί οποιοδήποτε βιβλίο καθώς και οι γιατροί, οδοντίατροι οι οποίοι παρέχουν ασφαλείς πληροφορίες για τις συναλλαγές τους μέχρι την έκδοση στοιχείου του, για τον οποίο έχουν υποχρέωση να αναγράφουν τα στοιχεία του πελάτη. Η καταχώρηση των στοιχείων αυτών γίνεται είτε γραπτά σε θεωρημένα έντυπα ή επί μηχανογραφημένη τήρηση σύμφωνα με τη σήμανση του νόμου 1809/1988(Α' 22). Από 01/01/ 2014 παύει να υφίσταται αυτή η παράγραφος.

### 2.3 Διπλογραφικά Λογιστικά Βιβλία

Στην τήρηση διπλογραφικών βιβλίων εντάσσονται οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνες εταιρίες και οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες. Σε εξαίρεση είναι όσες επιχειρήσεις έχουν ιδιοκτήτη αλλοδαπό ή ημεδαπό και έχουν έδρα την Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν 89/1967(Α'82), καθώς και τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών είναι στις αεροπορικές επιχειρήσεις της Ελλάδας απαλλάσσονται από την φορολογία του εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας σύμφωνα με τις παραπάνω παραγράφους 2 του άρθρου 1. Σύμφωνα με την παράγραφο αυτή περιορίζονται πολλοί οι κατηγορίες για την τήρηση διπλογραφικών βιβλίων. Συγκεκριμένα τα βιβλία Γ' κατηγορίας θα τηρούνται αμέσως με την έναρξη εργασίας και δεν εξαρτώνται από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους μόνο οι επιχειρήσεις που ανήκουν σε ημεδαπούς και αλλοδαπούς καθώς και οι κεφαλαιουχικές εταιρίες. Έτσι σταματάει η τήρηση Γ' κατηγορίας για τις υπόλοιπες επιχειρήσεις και κατάγονται σε ειδική κατηγορία με βάση τα έσοδα τους, οι επιχειρήσεις αυτές είναι:

α) οι άνθρωποι που ασχολούνται με τις οικοδομικές εργασίες και την ανέγερση δημοσίων ή ιδιωτικών έργων σύμφωνα με το άρθρο 101 του 2238/1994 ή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.

β) Ομόρρυθμες και Ετερόρρυθμες εταιρίες, κοινωνίες αστικού δίκαιου και αστικές εταιρίες που ασχολούνται με την ανέγερση και την πώληση οικοδόμων σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 101 Κ.Φ.Ε.

γ) κοινοπραξίες στις οποίες προτείνονται κατασκευή τμήματος ή ολοκλήρου δημοσίου ή ιδιωτικού έργου.

Τα πρόσωπα τα οποία τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας και η διαχειριστική τους περίοδο λήγει μέχρι 01/01/2013 συνεχίζουν να τηρούν τα βιβλία τους μέχρι 01/07/2013 και θα ενταχθούν σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης περιόδου. Από τη στιγμή που θα τηρήσουν απλογραφικά βιβλία η διαχειριστική χρήση θα λήξει στις 31/12/2013.

Εξαιρούνται από την υποχρέωση τήρησης διπλογραφικών βιβλίων και έχουν τη δυνατότητα να τηρούν απλογραφικά βιβλία οι εξής:



α) οι αλλοδαπές γενικές επιχειρήσεις των άνω 89/1967 (ΦΕΚ Α' 23) και 3378/1968 (ΦΕΚ Α' 82)

β) Τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται από την φορολογία εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας.

γ) Αλλοδαπές Α.Ε και Ε.Π.Ε που έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και ανεγείρουν ακίνητο κυριότητα του εντός της χώρας ή πραγματοποιούν σε αυτό το ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.

Αυτός που είναι υπόχρεος για την απεικόνιση συναλλαγών που πρέπει να διατηρεί διπλογραφικά βιβλία για την άσκηση του επαγγέλματος μπορεί να τηρεί με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα. Ανεξαρτήτως τον τρόπο τήρηση τους, χειρόγραφα ή μηχανογραφικά τα βιβλία αυτά είναι αθεώρητα. Όταν δε τα βιβλία αυτά τηρούνται μονογραφικά δεν υπάρχει πλέον υποχρέωση τήρησης θεωρημένου ισοζυγίου λογαριασμών Γενικό – Αναλυτικό Καθολικό, για τον Ιανουάριο 2013. Καθώς και για τις εγγραφές που γίνονται μέχρι 31 Δεκεμβρίου. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 12 του άρθρου αυτού ορίζεται το χρονικό όριο που θα ενημερώνουμε τα βιβλία. Έτσι προκύπτει ότι τα βιβλία θα ενημερώνονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα όχι μετά την υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α. καθώς και το καθολικό μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα ανεξαρτήτως της υποβολή δήλωση Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με της παραγράφους 13 και 14 του άρθρου 4 που εφαρμόζει την τήρηση των ημερολογίων και των καθολικών όπου εφαρμόζεται στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ. 1123/1980 Α'283) μόνο ως προς την δομή, την ονομασία και το τι περιέχει οι πρωτοβάθμιοι, δευτεροβάθμιοι και τριτοβάθμιοι της ομάδας 9 και μόνο ο λογαριασμός 94 αφού τα ακαθάριστα έσοδα υπερβαίνουν τα (5) πέντε εκατομμύρια ανά λογαριασμό. Η ανάπτυξη των δευτεροβάθμιων λογαριασμών που δεν συμφωνούν στις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου γίνονται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής. Από τα γενικά και αναλυτικά καθολικά πρέπει να προκύπτουν στοιχεία των καταχαρούμενων κινήσεων ώστε να είναι εύκολη η πληροφόρηση κατά τον φορολογικό έλεγχο.

Ο επιτηδευματίας όπου τηρεί διπλογραφικά βιβλία πρέπει να τηρεί επίσης: Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων, βιβλίο απογραφών στον οποίο γράφονται

όλα τα στοιχεία της περιουσίας που έχει κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, καθώς την ίδια υποχρέωση έχουν και τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 ν.2238/1994 καθώς για την αποτίμηση των στοιχείων πρέπει να εφαρμόζονται υποχρεωτικά κανόνες αποτίμησης του Π.Δ.1123/1980.

Τα βιβλία απογραφών είναι το βιβλίο εκείνο τα οποία γράφονται όλα τα στοιχεία της επαγγελματικής περιουσίας που υπάρχουν κατά τη λήξη της χρονιάς αυτής. Το ίδιο κάνουν και τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 ν. 2238/1994. Για τα βιβλία της απογραφής τηρούνται υποχρεωτικά οι κανόνες του ΠΔ1123/1980. Τα βιβλία αυτά τηρούνται σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και οι διαφορές που προκύπτουν εφόσον υπάρχουν μεταξύ των αξιών των μενόντων αποθεμάτων των ιδιοπραχθέντων ετοιμών προϊόντων και τις παραγωγής σε εξέλιξη γίνονται σε ποσοστά σε ετήσια συνολική βάση ανεξάρτητα αν αποτελούν στοιχεία κόστους πωληθέντων ή των μενόντων προϊόντων στον πίνακα συμφωνίας Λογιστικής Φορολογικής Βάσης.

Τα βιβλία απογραφών στο οποίο μετά από καταμέτρηση καταγράφονται και αποτιμώνται όλα τα στοιχεία της επαγγελματικής τους περιουσίας που κατέχει κατά τη λήξη της διαχειριστικής τους περιόδους. Την ίδια υποχρέωση έχουν στο τέλος κάθε έτους και τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του ν.2238/1994 που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση που διαρκεί πέραν του έτους. Για την αποτίμηση των στοιχείων της απογραφής εφαρμόζονται οι κανόνες αποτίμησης του π.δ.1123/1980.

Όταν τα λογιστικά βιβλία τηρούνται σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.), η αξία των μενόντων αποθεμάτων των ιδιοπραχθέντων ετοιμών προϊόντων και με βάση τα Δ.Λ.Π. δεν αναπροσαρμόζεται με τις διαφοροποιήσεις στοιχείων κόστους μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης. Οι διαφορές αυτές, εφόσον υπάρχουν, ποσοτικοποιούνται σε ετήσια συνολική βάση, ανεξάρτητα αν αποτελούν στοιχεία κόστους των πωληθέντων ή των μενόντων προϊόντων και καταχωρούνται στον Πίνακα των Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης και στον Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής Φορολογικής Βάσης (Π.Σ.Λ.Φ.Β.), που ορίζονται από τις διατάξεις της παραγράφου.

Στο βιβλίο απογραφών καταχωρούνται:

Α) Τα αποθέματα τα οποία στο βιβλίο ή σε καταστάσεις διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Τα αποθέματα που βρίσκονται σε τρίτους καταχωρούνται

ανά τρίτο χωρίς να απαιτείται καταχώρηση και κατά αποθηκευτικό χώρο τρίτου. Η καταχώρηση, η οποία περιλαμβάνει το είδος, τη μονάδα μέτρησης, την ποσότητα, την κατά μονάδα αξία, στην οποία αποτιμήθηκε κάθε είδος καθώς και στη συνολική του αξία, γίνεται με μία εγγραφή για ολόκληρη την ποσότητα κάθε είδους αγαθού, για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Τα πιο πάνω αναφερόμενα αγαθά που βρίσκονται σε υποκατάστημα ή σε αποθηκευτικό χώρο καταχωρούνται διακεκριμένα στο βιβλίο απογραφών της έδρας και τα δεδομένα των αγαθών αυτών δίνονται άμεσα στον έλεγχο που διενεργείται στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο.

Β) Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία αναγράφονται κατά ομοειδές κατηγορίες τουλάχιστον με την αξία κτήσης ή κόστος ιδιοκατασκευής, προσαυξημένο με τις δαπάνες επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων, τις αποσβέσεις τους και την αναπόσβεστη αξία τους. Σε περίπτωση ολοσχερούς απόσβεσης παγίου περιουσιακού στοιχείου διατηρείται στο μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων αναπόσβεστη αξία ενός λεπτού του ευρώ, όταν το περιουσιακό αυτό στοιχείο εξακολουθεί να παραμένει στην κυριότητα του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών.

Κατ' εξαίρεση, τα επίπλα και σκευή μπορεί να καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών, κατά συντελεστή αποσβέσεων, με το συνολικό ποσό της αξίας κτήσης τους, τις αποσβέσεις και την αναπόσβεστη αξία τους.

Γ) Τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού, τα οποία μπορεί να καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών με τα υπόλοιπα μόνο των πρωτοβαθμίων λογαριασμών, έφοσον ανάλυση καθενός λογαριασμού δίνεται στον έλεγχο. Ειδικά για τις μετοχές, τις ομολογίες και τα λοιπά χρεόγραφα καταχωρείται για κάθε είδος η ποσότητα, η αξία κτήσης και η τρέχουσα αξία.

Δ) Τα αποθέματα κυριότητας άλλου υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών που βρίσκονται κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου στις εγκαταστάσεις του κατ' είδος και ποσότητα, έφοσον τα δεδομένα αυτά δεν προκύπτουν από άλλα βιβλία.

Ε) Ο νόμιμα συνταχθείς ισολογισμός και λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης, ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων, η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, σύμφωνα με τα υποδείγματα των παραγράφων 4.1.202, 4.1.302 και 4.1.402 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980, καθώς και οι πίνακες που ορίζονται από τις περιπτώσεις Α' και Γ'.

Ειδικά τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του νόμου 2238/1994 που τελούν υπό εκκαθάριση που διαρκεί πέραν του έτους συντάσσουν και καταχωρούν στο βιβλίο απογραφών προσωρινό ισολογισμό λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης και κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

Όποιος τηρεί διπλογραφικά βιβλία υποχρεούνται να τηρεί ηλεκτρονικό φάκελο έλεγχου ανά διαχειριστική περίοδο ο φάκελος αυτός πρέπει να ενημερώνονται κάθε τέλος του επόμενου μήνα λήξης της προθεσμίας της υποβολής της φορολογικής δήλωσης με τα αναλυτικά δεδομένα του τελευταίου προσωρινού και οριστικού ισοζυγίου και του μητρώου παγίων εφόσον τηρούνται μηχανογραφικά.

Τα διπλογραφικά βιβλία ενημερώνονται:

α) μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού και επί ταμειακών πράξεων από διενέργειά τους. Η προθεσμία αυτή είναι μέχρι την υποβολή της δήλωσης του Φ.Π.Α.

Στην ίδια προθεσμία γίνεται ενημέρωση του γενικού καθολικού, αναλυτικού καθολικού με εξαίρεση τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις.

β) Τα Μητρώα Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων και του Ιδιαίτερου Φορολογικού Μητρώου Παγίων περιουσιακών Στοιχείων μέχρι την προθεσμία κλεισίματος του Ισολογισμού.

γ) Ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις μέχρι την (20) εικοστή μέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

δ) Τα βιβλία απογραφών με την αξία των αποθεμάτων και των λοιπών περιουσιακών στοιχείων καθώς και το κλείσιμο του ισολογισμού μέχρι την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης της φορολογίας του εισοδήματος.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί διπλογραφικά υποχρεούται να τηρεί ηλεκτρονικό φάκελο ελέγχου ανά διαχειριστική περίοδο, ο οποίος ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα λήξης της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με τα αναλυτικά δεδομένα του τελευταίου προσωρινού και του οριστικού ισοζυγίου των λογαριασμών όλων των βαθμίδων, των ημερολογίων του βιβλίου απογραφών και ισολογισμού των πληροφοριών και του μητρώου παγίων, εφόσον αυτά τηρούνται μηχανογραφικά.

Αυτός που είναι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών συντάσσει τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και τηρεί τα λογιστικά βιβλία σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες ισχύουσας φορολογικής απεικόνισης.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί τα βιβλία σύμφωνα με τους κανόνες των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων ο οποίος υποχρεώνεται να:

Α) Να συντάσσει Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής – Φορολογικής Βάσης στον οποίο πίνακα αυτό καταχωρούνται σε διαφορετικές στήλες για κάθε πρωτοβάθμια διαφοροποιημένο λογαριασμό με χρέωση ή πίστωση.

Η αξία αυτή προκύπτει από τα: α) τα τηρούμενα βιβλία β) με βάση τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας γ) και με τη διαφορά ανάμεσα της Λογιστικής και φορολογικής βάσης.

Β) Να τηρείται ιδιαίτερο Φορολογικό Μητρώο Παγίων Στοιχείων το οποίο μπορεί να είναι ενσωματωμένο στο κύριο Μητρώο Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων της εταιρίας και χρησιμοποιείται ως βάση του ποσοτικού προσδιορισμού των αναγκαίων καταχωρήσεων στο Π.Σ.Λ.Φ.Β. και στον πίνακα φορολογικών Αποτελεσμάτων στο βαθμό που κατά την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. προκύπτουν διαφορές στην αποτίμηση παγίων περιουσιακών στοιχείων είτε λόγω της διαφοροποίησης της προαποσβέσεων αξίας τους λόγω της διαφοροποίησης των συσσωρευμένων αποσβέσεων.

Γ) Να συντάσσει Πίνακες Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης και Πίνακας Φορολογικών Αποθεματικών και Ανακεφαλαίωση τα δεδομένα προκύπτουν από τους λογαριασμούς που τηρούνται με διπλογραφική μέθοδο.

Οι συναλλαγές του υποκαταστήματος με εξαρτημένη λογιστική καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας και οι αγορές, οι πωλήσεις και το ταμείο καταχωρούνται ξεχωριστά από αυτά της έδρας και δίνονται άμεσα στον έλεγχο. Στα υποκαταστήματα που εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα τηρούνται ίδια διπλογραφικά βιβλία και το τελικό αποτέλεσμα εμφανίζεται με λογιστική εγγραφή στα βιβλία της έδρας.

Τονίζεται ότι οι λοιπές δυνατότητες και υποχρεώσεις του τίθεντο με τις διατάξεις του άρθρου 18 του προΐσχυσαντος ΚΒ.Σ.(Π.Δ.186/1992) αναφορικά με τον τρόπο απεικόνισης των συναλλαγών και εφόσον βέβαια δεν ορίζεται με τις διατάξεις άλλου άρθρου του Κ.Φ.Α.Σ., παύουν να ισχύουν (όπως ενιαία αρίθμηση βιβλίων και στοιχείων, τήρηση θεωρημένου βιβλίου κωδικής αρίθμησης κ.λπ.) (π.χ. ενιαία αρίθμηση, χρήση σειρών, διόρθωση ή διαγραφή περιεχομένου στοιχείων, αντίτυπα στοιχείων, προσθήκη προαιρετικού περιεχομένου), προαιρετικά και εφόσον το επιθυμούν, χωρίς ωστόσο να ορίζεται η υποχρέωση αυτή από τις διατάξεις αυτή από τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα (ΠΟΛ.1004/4/1/2013).

#### **2.4.Τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων από αγρότες του ειδικού καθεστώτος**

Το άρθρο 3, παρ. 3 του ΚΦΑΣ ορίζει ότι απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., όπως ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με βάση τα ακαθάριστα **έσοδα** τους, ή το ποσό επιστροφής Φ.Π.Α., ή το πόσο της επιδότησης που αναλαμβάνουν ανά φορολογικό έτος. Η εν λόγω απόφαση είναι η ΠΟΛ.1281/2013(όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1055/2014) και έχει ως εξής:

1. Απαλλάσσονται, από 01/01/2014, από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., σύμφωνα με το άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), όπως ισχύει, οι οποίοι πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, ακαθάριστα έσοδα, κατώτερα των 15.000 ευρώ και έλαβαν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των 5.000.

Σε περίπτωση μη πλήρωσης ενός εκ των ανωτέρων κριτηρίων, εφαρμόζονται πλήρως οι διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ και οι εν λόγω αγρότες εντάσσονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς δεν ασκείται άλλη δραστηριότητα, για την όποια υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων. Όσοι αγρότες πληρούν ένα από τα κριτήρια αυτά δεν ασκήσουν την επόμενη διαχειριστική περίοδο την αγροτική τους εκμετάλλευση ούτε

δικαιούνται να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης, δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων.

Στην περίπτωση που μέχρι το τέλος της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου δεν προκύπτει το ύψος των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης, λαμβάνεται υπόψη το πόσο της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Επί μεταβίβασης δε, των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, η υποχρέωση για τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων καταλαμβάνει τους αγρότες με εναπομείναντα δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης πάνω από το προβλεπόμενο όριο (5.000 ευρώ και άνω).

2. Οι αγρότες που πληρούν τα ανωτέρω κριτήρια της απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων, έχοντας όλες τις υποχρεώσεις της κατηγορία τήρησης βιβλίων, έχοντας όλες τις υποχρεώσεις της κατηγορίας αυτής.

Στην περίπτωση αυτή, για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων, θα λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα των βιβλίων αυτών. Ειδικά, όσον αφορά στο ΦΠΑ, η επιλογή τήρησης βιβλίων σημαίνει υπαγωγή για μια πενταετία τουλάχιστον της αγροτικής εκμετάλλευσης στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ (πωλήσεις με ΦΠΑ, υποβολή δηλώσεων, δικαίωμα έκπτωσης κ.λπ.) και απώλεια του δικαιώματος επιστροφής ΦΠΑ με τον κατ' αποκοπή συντελεστή.

Τέλος, με την ΠΟΛ.1024/2014 διευκρινίστηκε ότι:

✓ Οι ανωτέρω διατάξεις εφαρμόζονται και επί φυσικών προσώπων (μισθωτοί, συνταξιούχοι, κ.λπ.) που δεν είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, αλλά ασκούν αγροτική, κατά τα ανωτέρω.

✓ Τα προαναφερόμενα κριτήρια λαμβάνονται σωρευτικά, δηλαδή θα πρέπει να συντρέχουν και τα δύο προκειμένου τα εν λόγω πρόσωπα να τύχουν της απαλλαγής αυτής. Σε περίπτωση μη πλήρωσης ενός εκ των ανωτέρων κριτηρίων, εφαρμόζονται τα προαναφερόμενα.

✓ Όσοι αγρότες, ενώ κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα και είχαν δικαίωμα να αναλάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης άνω των οριζόμενων ορίων, δεν θα ασκήσουν την αγροτική τους εκμετάλλευση από 01/01/2014 ούτε δικαιούνται να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης, δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων.

✓ Δεδομένου ότι η μεταβίβαση δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης μπορεί να πραγματοποιηθεί σε μεταγενέστερο χρόνο, εάν ο αγρότης έχει αποφασίσει τη μεταβίβαση τους, δεν υποχρεούνται να τηρήσει βιβλία από 01/01/2014, με την προϋπόθεση ότι η μεταβίβαση αυτή θα πραγματοποιηθεί εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας.

## **2.5 Καταργηθέντα Βιβλία από 1/1/2014**

- Καταργείται από την 1/1/2014 η τήρηση πρόσθετων βιβλίων ΚΒΣ για επενδύσεις που υπάγονται σε αναπτυξιακό νόμο εκτός αν η τήρηση τους προβλέπεται από τον αντίστοιχο αναπτυξιακό νόμο.
- Βιβλίο Επενδύσεων.
- Αναλυτικών λογαριασμών ανά αναπτυξιακό νόμο για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά.
- Καταχώρηση στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και χωριστά ανά αναπτυξιακό νόμο, των επενδύσεων, των εκπτώσεων και των αποθεματικών.
- Καταργούνται τα βιβλία Πρακτικών ΔΣ, ΓΣ, Μετόχων σαν υποχρέωση από τον ΚΦΑΣ, αλλά η υποχρεωτική τήρηση τους προβλέπεται από άλλους νόμους.
- Καταργούνται τα πρόσθετα βιβλία για ειδικές περιπτώσεις ή κλάδους εφόσον η τήρηση τους δεν κρίνεται υποχρεωτική από άλλο νόμο.
- Καταργούνται από 01/01/2014 τα πρόσθετα βιβλία που τηρούσαν μέχρι την έκδοση του φορολογικού στοιχείου για τον οποίο έχουν υποχρέωση :
  - Τα ξενοδοχεία.
  - Τα εκπαιδευτήρια.
  - Οι κλινικές ή θεραπευτήρια.
  - Τα κέντρα αισθητικής, γυμναστήρια.
  - Τα πάρκινγκ.
  - Οι γιατροί και οδοντίατροι.



## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3**

### **ΕΚΔΟΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

#### **3.1 ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ**

Το δελτίο αποστολής εκδίδεται από τους υπόχρεους συναλλαγών οι οποίοι είναι :

A) Αυτοί που κάνουν χονδρικές πωλήσεις και παράδοσης ή διακίνησης αγαθών για οποιονδήποτε σκοπό, αφού δεν έχει εκδοθεί συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας.

B) Σε κάθε περίπτωση παραλαβής αγαθών για διακίνηση από μη υπόχρεο σε έκδοση η από αρνούμενο στην έκδοση του.

Γ) Για την διακίνηση αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του.

Δ) Επί ποσοτικής παραλαβής σε επαγγελματική του εγκατάσταση, χωρίς στοιχείο διακίνησης, εμπορεύσιμων ή παγίων προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, χρήση καθώς και για επεξεργασία στην περίπτωση που ο αποστολέας είναι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος. Όταν κατά την παραλαβή των αγαθών εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο αγοράς δεν απαιτείται να εκδίδεται δελτίο αποστολής.

Το δελτίο αποστολής εκδίδεται από τα παραπάνω πρόσωπα των παραγράφων 1 του άρθρου 3 στις περιπτώσεις αποστολής αγαθών σε υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών λόγω πώλησης ή για να πωληθούν για λογαριασμό τους.

Δελτίο αποστολής εκδίδεται από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. εφόσον πωλούν οπωρολαχανικά, νωπά αλιεύματα, άνθη και φυτά είτε για να τα πωλήσουν οι ίδιοι είτε μέσω τρίτων για επεξεργασία ή συσκευασία ανεξάρτητα από

το μεταφορικό μέσο. Για τα υπόλοιπα αγροτικά προϊόντα που πωλούνται εκδίδονται δελτίο αποστολής μόνον όταν τα διακινούν με δημόσια χρήσης μεταφορικά μέσα και για τις αιτίες που προαναφέρονται.

Συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής εκδίδεται σε περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών όπου η ποσότητα τους καθορίζεται από τον παραλήπτη κατά την παραλαβή τους. Σε περίπτωση που χρησιμοποιούνται οχήματα ιδιωτικής χρήσης για την πώληση οποιοδήποτε αγαθών αντί για Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής υπάρχει η δυνατότητα να τηρείται θεωρημένο βιβλίο κινητής αποθήκης ξεχωριστά σε κάθε όχημα τα οποία καταχωρούνται σε (15) δεκαπέντε ημέρες, τα δελτία αποστολής εφοδιασμού του οχήματος με αγαθά και τα εκδιδόμενα παραστατικά για τη διάθεση αυτών, τα οποία φυλάσσονται επί του οχήματος μέχρι την ενημέρωση αυτού. Με την παράδοση των αγαθών αυτών εκδίδεται κατά παραλήπτη, δελτίο αποστολής ή συνενωμένο δελτίο με φορολογικό στοιχείο αξίας ή απόδειξης λιανικής πώλησης εφόσον στην τελευταία περίπτωση πρόκειται για υπόχρεο τήρησης βιβλίων.

Το δελτίο που εκδίδεται αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των αγαθών με εξαίρεση τις αποδείξεις που εκδίδονται από φορολογική ταμειακή μηχανή και εφόσον δεν τηρείται ο λογαριασμός 94 του Ε.Γ.Λ.Σ. καθώς και η ακριβής ώρα παράδοσή τους. Με την επιστροφή του προϊόντος στην επιχείρηση αναγράφεται το πρότυπο του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής, η ποσότητα των αγαθών που επιστρέφονται ή εκδίδεται δελτίο αποστολής στο οποίο αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αγαθών καθώς ο αύξων αριθμός του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής. Το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής αυτής της παραγράφου πρέπει να είναι γραμμογραφημένο σε στήλες. Εκδίδεται την πρώτη μέρα της διακίνησης των αγαθών, ανεξαρτήτως απόστασης, εφόσον κάθε μέρα και μέχρι (30) τριάντα ημέρες πριν από την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου αναγράφονται σε ιδιαίτερη στήλη τα υπόλοιπα των ποσοτήτων κάθε είδους αγαθών που διακινούνται την ημέρα αυτή.

Το δημόσιο, αλλοδαπό και ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή η ένωση προσώπων που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα μπορεί να εκδίδει δελτίο αποστολής όταν αποστέλλει διάφορα αγαθά ή τα πουλάει. Επίσης δελτίο μπορούν να εκδώσουν και οι αγρότες του ειδικού

καθεστώς Φ.Π.Α. εφόσον διακινούν οπωρολαχανικάνωπά, αλιεύματα, άνθη και φυτά για πώληση απευθείας ή μέσω τρίτων, για επεξεργασία ή συσκευασία ανεξάρτητα από το μεταφορικό μέσο. Καθώς και για τα λοιπά αγροτικά προϊόντα εκδίδεται δελτία αποστολής όταν διακινούνται σε δημόσια χρήση.

**Πίνακας 1.**  
**Δελτίο Αποστολής**

The form is titled "ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ" (Shipping Certificate). It contains the following sections:

- Top Right:** Fields for "ΗΜΕΡΑ / ΜΗΝΑΣ / ΣΕΙΡΑ" (Date / Month / Serial) and "N°", and "ΟΡΑ ΕΝΑΡΞΗΣ & ΠΑΡΑΛΗΣΗΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ" (Start and End Time of Shipment) and "ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΕΤΑΦΟΡΗΤΟΥ ΜΕΣΟΥ" (Vehicle Number).
- Sender Information:** Fields for "ΕΠΩΝΥΜΙΑ:" (Name), "ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ:" (Profession), "ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ:" (Address), "ΤΟΠΟΣ ΦΟΡΤΟΣΗΣ:" (Loading Place), and "ΤΟΠΟΣ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΥ:" (Destination).
- Recipient Information:** Fields for "Α.Φ.Μ.:" (Tax ID) and "ΠΟΛΗ:" (City).
- Table:** A table with columns: "ΠΟΣΟΤΗΤΑ" (Quantity), "Μ.Μ." (Units), "ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ" (Description), "ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΑΣ" (Unit Price), and "ΑΞΙΑ" (Value). There are 10 rows for data entry.
- Summary Boxes:**
  - Left: "ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΩΣ" (Quantity in figures) and "ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΟΝΟΜΑΤΙΚΩΣ" (Quantity in words).
  - Right: "ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΡΑΧΗΛΟΤΟΥ & ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ΠΕΡΙΣΣΟΤΑ" (Number of receipt and certificate of transport in excess).
  - Bottom: Three boxes for "ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ" (For issuance), "ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ" (For delivery), and "ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΛΗΣΗ" (For receipt).

Στο δελτίο αποστολής αναφέρονται :

A) Τα στοιχεία του αποστολέα και παραλήπτη, όπως ορίζονται από τις διατάξεις της παραγράφου 10 άρθρου 6, επίσης όταν το δελτίο αναφέρονται σε ιδιώτη γράφεται πάνω μόνο το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση ενώ στο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής σαν παραλήπτης αναγράφεται η λέξη "Διάφορα".

B) Στο δελτίο αποστολής πρέπει να αναγράφεται πάνω η ώρα παράδοσης ή έναρξης της αποστολής όταν σημειώνεται τουλάχιστον στο πρώτο αντίτυπο.

Γ) Ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου του οποίου μεταφέρει τα προϊόντα αυτά στα οποία κόβεται το δελτίο αποστολής το οποίο μέσο μπορεί να είναι φορτηγό αυτοκίνητο δημόσιο ή ιδιωτικής χρήσης ή κατά και το όνομα του πλωτού μέσου επί θαλασσίων μεταφορών,

Δ) Θα πρέπει να αναφέρεται επίσης ο τόπος από πού στέλνονται καθώς και ο τόπος προορισμού τους όταν συμπίπτει με την διεύθυνση του καταστήματος ή του υποκαταστήματος.

Ε) Η ημερομηνία έκδοσης του δελτίου αποστολής όπου σε περίπτωση που το δελτίο εκδίδεται για τη διακίνηση αγαθών μέσου του ενδιαμέσου σταθμού αναφέρεται και η ημερομηνία διακίνησης του από το σταθμό αυτό μέχρι το τελικό σημείο προορισμού τους καθώς και ο σκοπός διακίνησης των δελτίων αυτών.

Ζ) Στο δελτίο πρέπει επίσης να αναφέρεται πάνω η μονάδα μέτρησης, η ποσότητα κάθε είδους, το άθροισμα των ποσοτήτων των ειδών αριθμητικώς ή ολογράφως ανεξάρτητα από τον προορισμό και την ποσότητα του είδους.

Η) Σε περίπτωση όπου τα αγαθά στέλνονται έκτος χώρας με σκοπό την αποθήκευση και εν συνεχεία την πώληση αναγράφεται η αξία των αγαθών που αποστέλλονται.

Θ) Ο αριθμός του τιμολόγιου (ή η πώληση ηρτημένων καρπών).

Τα δελτία αποστολής τα οποία συνοδεύουν τα διάφορα προϊόντα τα οποία είναι μαζί με τα προϊόντα που ταξιδεύουν τότε περνάνε από φορολογικό έλεγχο. Η χρονολογική στιγμή που θα έρθει το δελτίο στο παραλήπτη εξαρτάται από την απόσταση, τον τρόπο της μεταφοράς, τις ειδικότερες συνθήκες της μεταφοράς και τα γεγονότα ή τις καταστάσεις που δικαιολογούν τη χρονική διάρκεια που έκανε να φθάσει. Η αναφορά των καταστάσεων αυτών μπορεί να αποδειχθεί με διαφορά αποδεικτικά στοιχεία όπως π.χ. αποδείξεις με διαφορά αποδεικτικά καιρού κ.λπ. τα οποία τίθενται στην κρίση του φορολογικού ελέγχου για την απόδειξη της επήρειας της διάρκειας του δελτίου αποστολής.

Ενδεικτικά αναφέρονται οι παρακάτω περιπτώσεις, για τις οποίες δεν εκδίδεται υποχρεωτικά το υπ' όψιν έγγραφο:

- Διακίνηση αποθεμάτων για δοκιμή ή δειγματισμό.
- Διακίνηση αγαθών μεταξύ εγκαταστάσεων (έδρα, υποκατάστημα, αποθήκη).
- Διακίνηση δειγμάτων για δωρεάν διάθεση.

-Αποστολή αποθεμάτων σε τρίτο με σκοπό την επεξεργασία, συναρμολόγηση, επισκευή.

-Διακίνηση – αποστολή αποθεμάτων με σκοπό την φύλαξη, αποθήκευση.

-Διακίνηση αποθεμάτων για συμμετοχή και μόνο.

-Διακίνηση αγαθών με σκοπό την απόρριψη, καταστροφή αυτών.

-Διακίνηση παγίων, γενικώς.

-Αυτοπαραδόσεις αγαθών.

-Διακίνηση, αποστολή αγαθών από επιχειρήσεις εκμετάλλευσης ψυγείων και αποθηκών.

Σύμφωνα με το νόμο 4223/2013 τα παραπάνω παύουν να ισχύουν από 01/01/2014. Έτσι δεν υφίσταται η υποχρέωση έκδοση δελτίου αποστολής και προκειμένου να μην επιβαρυνθούν υπέρμετρα οι επιχειρήσεις από την καθιερωμένη πρακτική της μεταγενέστερης, από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών, τιμολόγησης παραμένει δυνατότητα της εκ των υστέρων τιμολόγησης από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών.

Για την αποστολή ή την παράδοση ή την διακίνηση αποθεμάτων, με σκοπό την πώληση, απευθείας ή μέσω τρίτου εφόσον δεν εκδίδονται άμεσα με την αποστολή, την παράδοση ή την διακίνηση των αποθεμάτων φορολογικά στοιχεία αξίας, που συνοδεύουν τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους, συντάσσεται από την έκδοτη του στοιχείου αξίας "δικαιολογητικό έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων" με περιεχόμενο τα δεδομένα του δελτίου αποστολής πλην της τιμής μονάδας, της αξίας και του Φ.Π.Α. των αποθεμάτων.

Το έγγραφο αυτό μπορεί τίτλο οποιαδήποτε ένδειξη επιθυμούν οι υπόχρεοι όπως «Δελτίο Αποστολής», "Συνοδευτικό Έγγραφο", "Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων", "Δελτίο Αποστολής Αποθεμάτων", "Έγγραφο Αποστολής Αποθεμάτων " κ.λπ.

Για την αποστολή, την παράδοση ή την διακίνηση αποθεμάτων, με σκοπό την πώληση, απευθείας ή μέσω τρίτου, εφόσον δεν εκδίδονται άμεσα με την αποστολή, την παράδοση ή την διακίνηση των αποθεμάτων φορολογικά στοιχεία αξίας, που

συνοδεύουν τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους, συντάσσεται από τον εκδότη του στοιχείου αξίας δικαιολογητικό έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων με περιεχόμενο τα δεδομένα των παραγράφων 9,10 και 11 του άρθρου 6 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.- Ν.4093/2012, υποπαράγραφος Ε1) πλην της τιμής μονάδας, της αξίας και του Φ.Π.Α. των αποθεμάτων.

Το ανώτερο δικαιολογητικό συντάσσεται κατά το χρόνο της αποστολής ή της παράδοσης ή της παραλαβής ή της διακίνησης, συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους και δια φυλάσσεται στις εγκαταστάσεις του προμηθευτή και του αγοραστή, πλην των ιδιωτών, των αποθεμάτων. Εφόσον, με κατάλληλες δικλείδες, διασφαλίζεται ότι ο χρόνος σύνταξης αυτού είναι πριν από την έναρξη της διακίνησης, καθώς και το περιεχόμενο αυτού, το ανωτέρω δικαιολογητικό μπορεί να βρίσκεται σε άλλη μορφή (ΠΟΛ.1286/31.12.2013).

Υπόχρεοι σε έκδοση του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, είναι:

- 1) Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών
- 2) Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ. (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.).
- 3) Αγρότες που εντάσσονται, από 1.1.2014 στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. (ΠΟΛ.1023/20.1.2014).

### **3.2 ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ – ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ**

Τιμολόγιο είναι το φορολογικό στοιχείο αξίας που εκδίδεται για την πώληση ιδίων ή τρίτων (άμεση ή έμμεση πώληση), για την παράδοση αγαθών και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας με την προϋπόθεση ότι τόσο ο εκδότης όσο και ο αντισυμβαλλόμενος είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών και η συναλλαγή αφορά αποκλειστικά στην άσκηση του επαγγέλματος τους ή στην εκτέλεση του σκοπού τους κατά την περίπτωση.

Διπλότυπο τιμολόγιο εκδίδεται στις εξής περιπτώσεις για πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή λογαριασμό τρίτου σε αγρότες του ειδικού καθεστώς Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός χώρας, για την άσκηση επαγγέλματος τους. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών πρέπει να κόβει ο ίδιος το τιμολόγιο σύμφωνα με τις διατάξεις του

παρόντος άρθρου καθώς επίσης εξ' ονόματος του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον για την παράδοση αγαθών ή την παροχή άλλων υπηρεσιών που γίνεται είτε άλλη χώρα είτε σε κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης που απαιτείται έκδοση τιμολόγιων δεν αναφέρεται πλέον σαν "πώληση δικαιώματος εισαγωγής" όπως αναφερόταν στα παλιά νομοθετήματα (Κ.Β.Σ. Κ.Φ.Σ κ.λπ.). Αυτό δεν σημαίνει ότι υπάρχει κάποια ουσιαστική αλλαγή καθόσον η περίπτωση αναφερόταν κυρίως σε συναλλαγές με την διαδικασία "clearing" που πλέον δεν συναντώνται στη πράξη και πάντως σε κάθε περίπτωση για την πώληση εκχώρηση δικαιώματος εκδίδεται τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών. Αντίθετα δεν επηρεάζει τις περιπτώσεις πώλησης εισαγόμενων αγαθών με μεταβίβαση αυτών στο τελωνειακό χώρο με τελωνειακή αναγνώριση και εκχώρηση φορτωτικών έγγραφών όπου απαιτείται η έκδοση τιμολογίου.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 14 του άρθρου 6 ορίζεται ο χρόνος του τιμολογίου (πώλησης αγαθών, παροχής υπηρεσιών, επί επιστροφής αγαθών, εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων κ.λπ.) από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών προς άλλο υπόχρεο, ενώ με τις διατάξεις της παραγράφου 15 του ίδιου άρθρου ορίζεται ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου για τις περιπτώσεις που προαναφέρονται, από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών προς το Δημόσιο και τα λοιπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ.

Σημείωση: Με την παράγραφο 4 του άρθρου 51 του ν.4223/2013 αντικαταστάθηκε το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 14 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. και συνεπώς, από 01/01/2014, το τιμολόγιο εξακολουθεί να μπορεί να εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

Ως γνωστόν από τις υφιστάμενες διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. (πρώτο εδάφιο της παραγράφου 14 του άρθρου 6) το τιμολόγιο (για την πώληση αγαθών) εκδίδεται, κατ' αρχήν, με την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών. Περαιτέρω, παρέχεται η δυνατότητα μέχρι την 31/12/2013, κατ' εξαίρεση, η μεταγενέστερη τιμολόγηση των αγαθών (σε ένα μήνα από την παράδοση ή την αποστολή τους) με την προϋπόθεση ότι κατά την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών εκδόθηκε δελτίο αποστολής.

Δεδομένου ότι από 01/01/2014, δεν υφίσταται η υποχρέωση έκδοσης δελτίου αποστολής και προκειμένου να μην επιβαρυνθούν υπέρμετρα οι επιχειρήσεις από την καθιερωμένη πρακτική της μεταγενέστερης, από την παράδοση ή την αποστολή αγαθών τιμολόγησης παρέμεινε η δυνατότητα της εκ των υστέρων τιμολόγησης από την παράδοση ή από την αποστολή των αγαθών. Προϋπόθεση για την έκδοση του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή της αποστολής αποθεμάτων και μόνο αποτελεί η διασφάλιση της παρακολούθησης αυτών.

Σχετικά με το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ισχύουν τα εξής:

α) Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση.

Παράδειγμα: Την 02/02/2014 η εταιρεία ΑΛΦΑ στέλνει εμπορεύματα από την Αθήνα στη Θεσσαλονίκη. Για την αποστολή αυτή θα εκδοθεί τιμολόγιο με ημερομηνία 02/02/2014.

β) Το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων, εφόσον κατά την παράδοση η αποστολή έχει εκδοθεί έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.

γ) Όλα τα φορολογικά στοιχεία του άρθρου 6 (τιμολόγιο, πιστωτικό, τίτλο κτήσης κ.λπ.) τα οποία εκδίδονται στο τέλος κάθε μήνα, επιτρέπεται να εκδίδονται μέχρι την δέκατη πέμπτη (15<sup>η</sup>) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα. Κατ' εξαίρεση τα τιμολόγια που εκδίδονται στο χρόνο που προβλέπεται στην παραπάνω περίπτωση β', επιτρέπεται να εκδίδονται εντός του επόμενου δεκαπενθήμερου από τον προβλεπόμενο αυτόν χρόνο και με ημερομηνία έκδοσης αυτή της συμπλήρωσης ενός μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών στον αγοραστή.

Παράδειγμα: Πιστωτικό τιμολόγιο, το οποίο αφορά τις πωλήσεις του 2014, μπορεί να εκδοθεί την 20/01/2015 με ημερομηνία έκδοσης 31/12/2014. Το εν λόγω πιστωτικό πρέπει να έχει παραδοθεί στον ενδιαφερόμενο έως τις 20/01/2015.

ε) Στις ενδοκοινοτικές ή αποστολές αγαθών της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Ν.2859/2000, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15<sup>η</sup> του επόμενου



μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

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

ζ) Επί επιστροφής αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από το χρόνο της παραλαβής τους και πάντα μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά.

Παράδειγμα: 1) Στις 15/11/2014 η εταιρεία ΑΛΦΑ παρέλαβε επιστραφέντα εμπορεύματα και θα εκδοθεί πιστωτικό τιμολόγιο έως στις 15/12/2014.

2) Στις 25/12/2014 η εταιρεία ΑΛΦΑ παρέλαβε επιστραφέντα εμπορεύματα. Θα εκδοθεί πιστωτικό τιμολόγιο έως τις 20/01/2015 με ημερομηνία έκδοσης 31/12/2014 και το εν λόγω πιστωτικό πρέπει να παραδοθεί στον ενδιαφερόμενο έως στις 20/01/2015.

3) Στις 05/01/2015 η εταιρεία ΑΛΦΑ παρέλαβε επιστραφέντα εμπορεύματα τα οποία είχε πωλήσει στη χρήση 2014. Θα εκδώσει πιστωτικό έως τις 05/02/2015.

η) Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαραίτητο μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου και μετά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, τιμολογείται στην περίοδο αυτή το μέρος της υπηρεσίας που αναλογεί.

Σε περίπτωση που λαμβάνουν χώρα επαναλαμβανόμενες πωλήσεις υπηρεσιών, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 6. Ο πωλητής μπορεί αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε μεμονωμένη παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή –πελάτη, στην οποία καταχωρείται για κάθε παροχή υπηρεσιών η ημερομηνία παροχής των υπηρεσιών, το είδος των υπηρεσιών και το ποσό της αμοιβής που συμφωνήθηκε. Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται το τιμολόγιο την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου που αφορά στο οποίο δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, εφόσον η πιο πάνω κατάσταση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα, ένα των οποίων επισυνάπτεται στο

τιμολόγιο. Η κατάσταση αυτή δεν απαιτείται όταν το τιμολόγιο που εκδίδεται περιέχει αναλυτικά όλα τα δεδομένα που απαιτούνται από τις συγκεκριμένες διατάξεις.

Ειδικά σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και πάντα μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

θ) Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση.

ι) Εάν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3 (Δημόσιο, ΝΠΜΚΧ κ.λπ.), το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημοσίων έργων ή η οριστικοποίηση από τις αρμόδιες αρχές της πώλησης συγγραμμάτων.

A/A	ΒΙΒΛΙΟ ή ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΘΕΩΡΗΣΗ	Σήμανση με Ε.Α.Γ.Δ.Σ.Σ.	Παρατηρήσεις
1	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (ΔΑ) Συνενωμένα με ΔΑ στοιχεία αξίας	Χειρόγραφα θεωρημένο	Μηχανογραφικά Σήμανση	Παύει να ισχύει από 1.1.2014, τόσο η θεώρηση (άρθρο 9 παρ.1), όσο και ως στοιχείο (άρθρο 14)
2	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	Χειρόγραφα Αθεώρητο	Μηχανογραφικά Σήμανση	Όταν εκδίδεται μηχανογραφικά χωρίς σήμανση με Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ
3	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	Χειρόγραφα Αθεώρητο	Μηχανογραφικά Σήμανση	Όταν εκδίδεται μηχανογραφικά

				χωρίς σήμανση με Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
4	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ	Χειρόγραφα Αθεώρητο	Φτμ ή σε Μηχανογραφική έκδοση με σήμανση	Για αγαθά. Παύει να ισχύει από 1.1.2014, τόσο η θεώρηση (άρθρο 9 παρ.1)όσο και ως στοιχείο (άρθρο 14).Εκδίδεται με χρήση φτμ ή μηχανογραφικά με σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. (ν.1809/1988 άρθρο 1)ενώ σε περίπτωση βλάβης Η/Υ ή ΦΤΜ εκδίδεται ΑΘΕΩΡΗΤΟ.
5	ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ (Απλή ή Συγκεντρωτική)	Χειρόγραφα Αθεώρητο	Μηχανογραφικά Σήμανση	Παύει να ισχύει από 1.1.2014, τόσο η θεώρηση (άρθρο 9 παρ.1),όσο και ως στοιχείο (άρθρο 14).Όταν εκδίδεται μηχανογραφικά χωρίς σήμανση με Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

Β) Στις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που γίνεται κάθε ημέρα ή σε αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα προς τον ίδιο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών και οι αγρότες του ειδικού καθεστώσ Φ.Π.Α., ο πωλητής μπορεί αντί για την έκδοση τιμολογίου για την πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών να τηρεί κατάσταση των αγοραστή – πελάτη στην οποία γίνεται

καταχώρηση για την πώληση αγαθών ή για κάθε υπηρεσία παροχής και θα αναγράφεται το είδος, η ποσότητα, η αξία των αγαθών, το είδος των υπηρεσιών και το ποσό που συμφωνήθηκε.

Σύμφωνα με τα παραπάνω εκδίδεται το τιμολόγιο την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου που αφορά για το οποίο δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή αφού είναι σε δύο αντίτυπα τα οποία ένα από αυτά βγαίνει το τιμολόγιο. Επίσης η κατάσταση αυτή δεν απαιτείται όταν το τιμολόγιο περιέχει όλα τα δεδομένα αναλυτικά που απαιτούνται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Επίσης ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει τιμολόγιο όταν εισπράττει επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις αποζημιώσεις, επιστροφές τόκων, άλλες εισφορές και άλλα ενόργανα έσοδα. Η έκδοση του τιμολογίου αυτού θεωρείται ως είσπραξη και γίνεται πίστωση του λογαριασμού του δικαιούχου εφόσον ο δικαιούχος το ξέρει.

Τιμολόγιο επίσης εκδίδεται από τα πρόσωπα της παραγράφου 1 άρθρου 3 για πωλήσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 και σε αγρότες του ειδικού καθεστώσ Φ.Π.Α.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών θα πρέπει να αποδεικνύει τις συναλλαγές τους με τη σύνταξη του εντός της προθεσμίας. Στη σύνταξη αυτή θα πρέπει να φαίνεται ο τίτλος κτήσης στον οποίο περιλαμβάνονται τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής αυτής για τα αγαθά που αγοράζονται από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών.

Σε περίπτωση όπου αρνείται ο υπόχρεος να κοπεί το τιμολόγιο ή γίνεται έκδοση αλλά έχει ανακριβή στοιχεία τότε γίνεται γνωστοποίηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλομένου στις κεντρικές υπηρεσίες.

Γίνεται γνωστό ως "τίτλος κτήσης" μπορεί να θεωρηθεί ενδεικτικά κάθε έγγραφη συμφωνία, υπεύθυνη δήλωση ακόμα και τιμολόγιο αρκεί να περιλαμβάνουν όλα τα κάτω ανώτερα προαπαιτούμενα δεδομένα. Ο τίτλος κτήσης αναφέρεται επίσης στις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 6 του ΚΦΑΣ όπου γίνεται γνωστό άμεσα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Σε αυτό το σημείο γίνονται γνωστά τα εξής :

A) Η γνωστοποίηση μπορεί να υποβάλλεται εγγράφως,εφόσον στο έγγραφο αυτό απεικονίζονται όλα τα αναγκαία στοιχεία και δεδομένα καθώς και η γνωστοποίηση γίνεται.

B) Δεν απαγορεύεται αντί των αναφερόμενων ανωτέρων να συνεχίσει να εκδίδεται τιμολόγιο το οποίο θα αποστέλλεται στην Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.

Γ) Για το χρόνο γνωστοποίησης που ορίζεται πρέπει να γίνονται τα ακόλουθα:

Γ<sub>1</sub>) Αγορά αγαθών τα οποία παραλαμβάνονται από τον αγοραστή χωρίς να συνοδεύονται με το Δελτίο Αποστολής του υπόχρεου προμηθευτή οι διαδικασίες γίνονται άμεσα.

Γ<sub>2</sub>) Επί λήψης υπηρεσιών, με την προέλευση χρόνου έκδοσης τιμολογίου από τον υπόχρεο.

Γ<sub>3</sub>) Επί λήψης ανακριβούς τιμολογίου, με τη λήψη του τιμολογίου. Για τη διευκόλυνση των υποχρεώσεων η σχετική γνωστοποίηση να υποβάλλεται το αργότερο εντός της μεθεπόμενης εργάσιμης ημέρας που συνέτρεξε το γεγονός.

Πιο αναλυτικά για τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, όπως τέθηκαν και ισχύουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 άρθρου 4 της πράξης Νομοθετικών Περιεχομένου(ΦΕΚ Α'229/19/11/2012) γίνονται οι εξής μεταβολές στις παρόμοιες περιπτώσεις:

- 1) Δεν προβλέπεται πλέον η έκδοση τιμολογίου για αγορά αγαθών από μη υπόχρεους σε έκδοση αυτού καθώς και για τις περιπτώσεις υπόχρεων που αρνούνται την έκδοση του ή έκδοση τιμολογίου με ανακριβές περιεχόμενο.
- 2) Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών στις περιπτώσεις με συναλλαγές με ιδιώτες δείχνουν τις συναλλαγές τους με σύνταξη τίτλου κτήσης όπου περιλαμβάνει τα στοιχεία των συμβαλλόμενων καθώς και τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής.

Στις εξής περιπτώσεις δεν απαιτείται η έκδοση τιμολόγιου:

A) Διακίνηση ειδών τα οποία δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για να χαρακτηριστούν ως αγαθά, πρόκειται για ενσώματα είδη ή δεν έχουν εμπορευματική αξία.

B) Διακινήσεις ανταλλακτικών παγίων από τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών μεταξύ των εγκαταστάσεων τους εφόσον δεν είναι γι' αυτούς αντικείμενο εμπορίου και προορίζονται αποκλειστικά για την αποκατάσταση βλαβών και διακίνησης, αυτές γίνονται με μεταφορικά μέσα ιδιωτικής χρήσης ή μισθωμένα δημόσιας χρήσης.

Γ) Έκδοση τιμολογίου δεν απαιτείται επίσης όταν γίνονται μεταφορές είτε με ιδιωτική είτε με δημόσια χρήση και οι μεταφορές αυτές περιέχουν: γα) αυτούσια λατομικά προϊόντα τα οποία οι μεταφορές γίνονται από κατασκευαστική σε κατασκευαστική και γίνονται έργα από αυτήν γβ) μεταλλεύματα από εργοτάξιο σε εργοτάξιο και τα έργα γίνονται σε χώρους αποθήκευσης γγ) πέτρες, χαλίκια, άργιλο πετρώματος από επιχειρήσεις παραγωγής αδρανών υλικών, ασβέστες και τσιμέντο.

Δ) Διακίνηση αγαθών που αναφέρεται στις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 16 άρθρου 6 τα οποία διατίθενται μέσω δικτύου με συνεχή ροή.

Τα αγαθά, τα οποία παραλαμβάνονται από τρίτο προς πώληση ή προς επεξεργασία για λογαριασμό του καταχωρούνται κατ' είδος και ποσότητα σε διπλότυπη κατάσταση κατά εντολέα. Στην ίδια κατάσταση καταχωρούνται κατ' είδος ποσότητα και αξία τα αγαθά που πωλούνται ή παραδίδονται μετά την επεξεργασία, οι δαπάνες που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου, το Φ.Π.Α. και κάθε άλλο στοιχείο απαραίτητο για την εκκαθάριση την τελευταία ημέρα κάθε μήνα, εκδίδεται η εκκαθάριση κατά εντολέα στην οποία αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εντολέα η συνολική αξία των πωλήσεων ή της αμοιβής κατά συντελεστή Φ.Π.Α., η προμήθεια καθώς και οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του εντολέα.

Σε περιπτώσεις χορήγησης αμοιβών που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. σε υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών να γίνεται εκκαθάριση έως το τέλος του δεύτερου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλόμενων με την προϋπόθεση ότι αφορά το σύνολο των περιπτώσεων στην ίδια διαχειριστική περίοδο. Με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 2 άρθρου 4 Πράξης Νομοθετικού

Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 229 /19.11.12) επέρχονται οι εξής μεταβολές σε σχέση με το προϊσχύσαν καθεστώς του Κ.Β.Σ. (ΠΔ 186/1992):

1) Για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από μη υπόχρεο σε έκδοση τιμολογίου εφαρμόζονται αναλόγως τις διατάξεις της παραγράφου 5 και 6 όπου ορίζουν την σύνταξη "τίτλου κτήσης" κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα στις εν λόγω διατάξεις όπως αυτές ερμηνεύονται με την παρούσα αξία όσον αφορά το είδος του παραστατικού το περιεχόμενο καθώς και το χρόνο έκδοσης.

2)Επιπλέον ορίζονται οι επί παροχής υπηρεσιών οι οποίες απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., ο λήπτης των υπηρεσιών αυτών δύναται να εκδίδει εκκαθάριση έως το τέλος του 2<sup>ου</sup> μήνα από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλόμενων, υπό την προϋπόθεση ότι αφορά το σύνολο των περιπτώσεων στην ίδια διαχειριστική περίοδο.

Στο τιμολόγιο θα πρέπει να αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού,πλήρη στοιχεία του συμβαλλόμενου, ημερομηνία της συναλλαγής εφόσον δεν συμπίπτει με την ημερομηνία που έχει εκδοθεί το τιμολόγιο. Υποχρεωτικά αναγράφονται τα ακόλουθα στοιχεία:

Α) Όταν η πράξη απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. θα πρέπει να γράφεται η ακόλουθη ένδειξη από τη διάταξη της οδηγίας 2006/112 ΕΚ.

Β) Επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου τα στοιχεία που απαριθμούνται στην παράγραφο 4 άρθρου 11 Κώδικα Φ.Π.Α. (ν2859/2000 Α'428).

Γ)Όταν εφαρμόζει το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους των πρακτορείων ταξιδιών η αναφορά"Καθεστώς Περιθωρίου Ταξιδιωτικά Πρακτορεία".

Δ)Όταν ο υπόχρεος στο Φ.Π.Α. είναι φορολογικός αντιπρόσωπος.

Ε) Όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του φόρου η αναφορά "Αντίστροφη Επιβάρυνση".

Δ) Όταν εφαρμόζεται ένα από τα ειδικά καθεστώτα που ισχύουν στο τομέα των μεταχειρισμένων αγαθών και αντικείμενων καλλιτεχνικής συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας.

Τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλόμενων που πρέπει να γράφεται στο τιμολόγιο είναι το ονοματεπώνυμο, η επωνυμία, η διεύθυνση και το Α.Φ.Μ., καθώς για το Δημόσιο και για τους Διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία η διεύθυνση καθώς και το Α.Φ.Μ.

Σε μία συναλλαγή τα πλήρη στοιχεία που αναγράφονται είναι το είδος των αγαθών, η ποσότητα, μονάδα μέτρησης, η αμοιβή η οποία όπου συντρέχει περίπτωση να αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α.Η απαλλαγή από το Φ.Π.Α., καθώς και οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται στις διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνεται οι κατά χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και έπειτα προστίθεται το Φ.Π.Α. που αναλογεί.

Ταυτίζονται με τα τιμολόγια :

A) Τα σύμβολα μεταβίβασης στις πωλήσεις ακινήτων, βιομηχανοστάσιων, πλοίων, αυτοκίνητων, αεροσκαφών και λοιπών μηχανημάτων καθώς και λοιπά συντασσόμενα έγγραφα στις πωλήσεις μετοχών, παραγωγών, ομολόγων καθώς και έντοκα γραμμάτια.

B) Άλλα στοιχεία που εκδίδονται στις πωλήσεις φυσικού αερίου μέσω δικτύου, ηλεκτρικού ρεύματος, θερμικής ενέργειας ή παροχής τηλεπικοινωνιών καθώς και είσπραξη ανταποδοτικών τελών και λοιπών συναφών δικαιωμάτων από το Δημόσιο.

Γ) Απόδειξη είσπραξης στην οποία περιγράφεται το είδος του αγαθού ή η γενική περιγραφή του είδους που προκύπτει από το αντικείμενο εργασιών που εμφανίζεται στα στοιχεία του εκδότη για τις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών καθώς και τις πωλήσεις μη εμπορεύσιμων αγαθών για τον αγοραστή που είναι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και αλλοδαπός ή ημεδαπός ή αγρότες του ειδικού καθεστώσ Φ.Π.Α.

Τα πρόσωπα που εκδίδουν τιμολόγιο εξ' ονόματος κάποιου άλλου και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών μπορεί να είναι εγκατεστημένα στην Ελλάδα ή σε άλλα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ακόμα και σε τρίτη χώρα με τους ακόλουθους όρους και προϋποθέσεις:

A) Τα πρόσωπα αυτά είναι υποκείμενα στο φόρο στη χώρα εγκατάστασης τους. Ειδικά όταν τα πρόσωπα αυτά είναι εγκατεστημένα σε χώρα στην οποία δεν υφίσταται νομική πράξη για την αμοιβαία συνδρομή



ανάλογης εμβέλειας θα πρέπει να αποδεικνύεται η άσκηση δραστηριότητας από τα πρόσωπα αυτά στη χώρα εγκατάστασης τους από επίσημο έγγραφο της οικείας φορολογικής αρχής.

Β) Να υπάρχει προηγούμενη συμφωνία πριν γίνει η έκδοση του πρώτου τιμολογίου μεταξύ τους που θα αποδεικνύει με οποιοδήποτε τρόπο και από την οποία θα εκδίδονται τα τιμολόγια η ρητή απόδοση της συγκεκριμένης διαδικασίας που ορίζεται από το άρθρο, αυτοί οι όροι της τιμολόγησης καθώς και οι διαδικασίες αποδοχής του κάθε τιμολογίου από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών.

Γ) Τα εκδιδόμενα τιμολόγια από τον πελάτη του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών ή του τρίτου πρέπει να φέρουν τα πλήρη στοιχεία του πελάτη ή τρίτου, καθώς και του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών για λογαριασμό του οποίου εκδίδονται σύμφωνα με τις ορισμένες διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο πελάτης ανεξάρτητα από το τόπο εγκατάστασης του εκδίδει τιμολόγιο στο όνομα και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης με την ένδειξη "αυτοτιμολόγησης".

Δ) Τα τιμολόγια τα οποία εκδίδονται με τις διατάξεις αυτού του νόμου ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού. Σύμφωνα με το άρθρο 6 και κάποιες διατάξεις ορίζονται κάποιες μεταβολές οι οποίες είναι: α) Δεν απαιτείται πλέον ως προϋπόθεση για την εφαρμογή του εν λόγω διατάξεων η κατάρτιση εγγραφής συμφωνίας και η κατάθεση αυτής, πριν την έκδοση του πρώτου τιμολογίου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του επιτηδευματία για λογαριασμό του οποίου ο πελάτης ή ο τρίτος εκδίδει τιμολόγια αρκεί η ύπαρξη προηγούμενης συμφωνίας β) Σε περίπτωση έκδοσης τιμολογίου στο εσωτερικό της χώρας, από τον πελάτη του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, για λογαριασμό του οποίου εκδίδονται τα τιμολόγια δεν απαιτείται πλέον η έκδοση αυτών από ιδιαίτερης σειράς κατά προμηθευτή. γ) Στα τιμολόγια που εκδίδει ο τρίτος ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης του στο όνομα και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, δεν απαιτείται πλέον η αναγραφή της ένδειξης "ανάθεση τιμολόγησης".

Ως στοιχεία που πρέπει να λάβουμε υπόψη μας για να φτιάξουμε το τιμολόγιο γίνονται δεκτά όλα τα έγγραφα ή μηνύματα σε χαρτί ή με

ηλεκτρονική μορφή τα οποία πληρούν του όρους που καθαρίζονται από τις διατάξεις του παρόντος.

**Πίνακας 2. Τιμολόγιο Αγοράς Αγαθών**

The form is titled "ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΓΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ)". It includes a header section with a box for the invoice number (No) and a date field. Below this, there are fields for "ΤΟΠΟΣ" (Location) and "ΗΜΕΡΑ" (Date). The main body of the form contains fields for "ΕΠΩΝΥΜΙΑ:" (Name), "ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ:" (Profession), "ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ:" (Address), "ΠΟΛΗ:" (City), "Δ.Ο.Υ.:" (Tax Authority), and "Α.Φ.Μ.:" (VAT Number). Below these is a section for "ΣΧΕΤΙΚΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ:" (Related Documents). The central part of the form is a table with the following columns: "ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΓΑΘΩΝ" (Description of Goods), "Μ.Μ." (Unit), "ΠΟΣΟΤΗΣ" (Quantity), "ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΑΣ" (Unit Price), and "Α Ξ Ι Α" (Net Total). The bottom section includes "ΟΜΟΡΡΑΦΟΣ" (Company Name), "ΕΚΔΟΣΗ" (Issue), "ΑΞΙΑ" (Value), "Φ.Π.Α. %" (VAT %), and "ΟΛΙΚΟ €" (Total €).



### 3.3 ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ

Στα τιμολόγια όπου εκδίδονται στο εξωτερικό θα πρέπει να αναφέρεται το Α.Φ.Μ. του αποστολέα, το πρόθεμα της χώρας από πού προέρχεται καθώς και το πλήρες ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση. Επίσης εκδίδεται τιμολόγιο με το ίδιο περιεχόμενο στις περιπτώσεις που ο προμηθευτής παίρνει προμήθεια και από τον παραγγελιοδόχο ή μόνο από αυτόν. Σε σχέση με τις αντίστοιχες διατάξεις του προϊσχύοντος Κ.Β.Σ. (Δ 186/1992) δεν απαιτείται πλέον στο τιμολόγιο που εκδίδει ο αντιπρόσωπος οίκου του εξωτερικού να αναγράφονται και τα στοιχεία της τράπεζας που μεσολαβεί για την καταβολή της προμήθειας.

**Πίνακας 4. Τιμολόγιο  
Εξωτερικού**

### 3.4 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ

Εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο:

- Α) Λόγω αλλαγής στοιχείων του αντισυμβαλλόμενου.
- Β) Στην καταστροφή επιστρεπτέων εμπορευμάτων λόγω ακαταλληλότητας.
- Γ) Για χορήγηση εκπτώσεων.
- Δ) Λόγω ελλειμμάτων κατά την παραλαβή εμπορευμάτων.

Στο πιστωτικό τιμολόγιο γράφονται εκτός των στοιχείων των συμβαλλόμενων, το είδος η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή και η αξία κατά συντελεστή Φ.Π.Α. των αγαθών που επιστράφηκαν, το ποσό των εκπτώσεων και τυχών διαφορών, ο αύξων αριθμός και οι αριθμοί των στοιχείων σύναψης που αφορά την επιστροφή καθώς και το Φ.Π.Α.

Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή κατά την έναρξη της αποστολής των αγαθών. Κατ' εξαίρεση όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής το τιμολόγιο εκδίδεται αργότερα σε (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην διαχειριστική περίοδο των συμβαλλόμενων. Στις πιο πάνω περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής αγαθών όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές ή παραδόσεις αγαθών γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 άρθρο 28 του Ν285912000 το οποίο τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι την 15<sup>η</sup> του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλόμενων. Επίσης το τιμολόγιο των ηρτημένων καρπών εκδίδεται κατά το χρόνο της σύμβασης. Όταν γίνεται επιστροφή αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο γίνεται έκδοση αυτού σε ένα (1) μήνα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά, ακόμα και στη περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο γίνεται έκδοση με την ολοκλήρωση της παροχής.

#### Πίνακας 5.Πιστωτικό Τιμολόγιο

The image shows a blank credit invoice form. At the top, there are fields for 'ΑΡΙΘΜΟΣ' (Number) and 'Φ.Π.Α.' (VAT). Below this is a header box containing 'ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ'. The form is divided into several sections: 'ΠΡΟΪΟΝΤΑ' (Products) with fields for 'ΠΟΣΟΣΤΟΝ', 'ΑΡΙΘΜΟΣ', and 'ΑΞΙΑ', and 'ΑΠΟΣΤΟΛΗ' (Delivery) with a field for 'Α.Μ.Α.Ε.'. A large table follows with columns for 'ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟΥ', 'ΑΞΙΑ', 'ΠΟΣΟΣΤΟΝ', 'ΜΟΝΑΔΑ ΜΕΤΡΗΣΗΣ', 'Φ.Π.Α.', '%', 'Φ.Π.Α.', and '%'. At the bottom, there are fields for 'ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ' (Supplier), 'ΑΞΙΑ', 'Φ.Π.Α.', 'ΤΙΜΟΝΑ', and 'ΘΑΜΟ'.

### 3.5 ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ - ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ

Όταν η παροχή υπηρεσιών διαρκεί, εκδίδεται το τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαραίτητο μέρος της αμοιβής και για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. Όταν γίνονται τεχνικά έργα εγκαταστάσεων τότε το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και μέσα στη ίδια φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση, ειδικά σε περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών για συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαραίτητη και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλόμενων.

**Πίνακας 6.**  
**Τιμολόγιο Παροχής**  
**Υπηρεσιών**

The form is titled "ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)". It contains the following sections:

- Top header: ΤΟΠΟΣ, ΗΜΕΡΑ, and No.
- Fields for ΕΠΩΝΥΜΙΑ, ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ, Δ.Ο.Υ., ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ, and Α.Φ.Μ.
- A table with columns: ΠΟΣΟΤΗΣ, ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ - ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ, ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΑΣ, and ΑΣΙΑ.
- Bottom section: ΟΛΟΓΡΑΦΟΣ, ΕΚΔΟΣΗ, ΑΣΙΑ, Φ.Π.Α. %, and ΟΑΚΟ €.

Εάν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι αλλοδαπό ή ημεδαπό πρόσωπο τότε το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή αποστολή αγαθών ή η παροχή

υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή η οριστικοποίηση από τις αρμόδιες αρχές της πώλησης συγγραμμάτων.

Επίσης όλα τα φορολογικά στοιχεία του άρθρου, αυτού τα οποία εκδίδονται μέχρι την εικοστή ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον παραδίδονται σε αυτόν που αφορούν. Καθώς και όλα τα φορολογικά στοιχεία αυτού του άρθρου που γίνεται η έκδοση τους μέχρι το τέλος του μήνα επιτρέπεται να εκδίδονται μέχρι την δέκατη πέμπτη (15) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα με εξαίρεση τα τιμολόγια.

Ο μεταφορέας των αγαθών όταν τα παραλαμβάνει για να τα μεταφέρει εκδίδει φορτωτική σε 4 αντίτυπα. Το 1<sup>ο</sup> που συνοδεύει τα αγαθά αποτελεί αποδεικτικό παράδοσης αυτών και παραμένει στο μεταφορέα, το 2<sup>ο</sup> παραδίδεται στο φορτωτή, το 3<sup>ο</sup> έχει την ένδειξη "Αποδεικτικό Δαπάνης" και παραδίδεται σ' αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το 4<sup>ο</sup> παραμένει ως στέλεχος.

Όταν η φόρτωση των αγαθών γίνεται από τις εγκαταστάσεις του μεταφορικού γραφείου η φορτωτική εκδίδεται με την παραλαβή των αγαθών ή πριν την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου και το 1<sup>ο</sup> αντίτυπο συνοδεύει τα αγαθά και επιστρέφει στο μεταφορικό γραφείο ενώ όταν η μεταφορά γίνεται κατά εντολή του μεταφορικού γραφείου απευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη η φορτωτική εκδίδεται μέχρι το τέλος της επόμενης μέρας από την ολοκλήρωση της μεταφοράς και με ημερομηνία την προηγούμενη ημέρα και το 1<sup>ο</sup> αντίτυπο παραμένει στο γραφείο.

Η φορτωτική πρέπει να περιλαμβάνει τα εξής:

- a. ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα, και διεύθυνση του αποστολέα και του παραλήπτη καθώς και το ΑΦΜ του καταβάλλοντος τα κόμιστρα.
- b. Όταν η μεταφορά γίνεται απευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη κατά εντολή του μεταφορικού γραφείου αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εντολέα.
- c. Την ημερομηνία και τον τόπο έκδοσης της φορτωτικής καθώς και την ημερομηνία έναρξης της μεταφοράς.
- d. Τον τόπο προορισμού.
- e. Το είδος και τον αριθμό του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα.

- f. Τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος και την ποσότητα των μεταφερόμενων αγαθών.
- g. Το κόμιστρο και τις λοιπές επιβαρύνσεις της μεταφοράς.
- h. Τον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου.

The form is titled 'ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ (άρθρο 16 ΚΒΣ)' and is used for recording freight transactions. It is divided into several sections:

- Top Section:** Includes 'ΕΚΚΙΝΗΣΗ' (Origin), 'ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ (άρθρο 16 ΚΒΣ)', 'ΔΟΥΛΕΙΑ' (Work), 'ΠΡΟΣΩΠΟΣ' (Person), and a 'No' field.
- Sender Information (ΑΠΟΣΤΟΛΕΑΣ):** Fields for Name, Profession, Address (Δ.Ο.Υ., Α.Φ.Μ.), and Signature.
- Receiver Information (ΠΑΡΑΛΗΠΤΗΣ):** Fields for Name, Profession, Address (Δ.Ο.Υ., Α.Φ.Μ.), and Signature.
- Vehicle Information (ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟ):** Fields for License Plate, Driver's Name, Address (Δ.Ο.Υ., Α.Φ.Μ.), and Signature.
- Goods and Weight (ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ / ΒΑΡΟΣ):** A table with columns for 'Καθαρό Αριθμό', 'Αγία Πακίαν', 'Σημεία Αριθμοί', 'Ποσότης Δεμάτων', 'Είδος Εμπορεύματος (κατά τον αποστολέα)', 'Καθαρό (kg)', and 'Μετα (kg)'. It also includes a section for 'ΚΟΜΙΣΤΡΑ ΤΕΛΗ' (Freight Duties) with sub-sections for 'ΠΛΗΡΩΜΕΝΑ' (Paid) and 'ΘΕΒΛΟΜΕΝΑ' (To be paid), and 'ΦΑΙΚΟ' (Taxes) including 'Φ.Π.Α.' and 'ΣΥΝΟΜΟ'.
- Bottom Section:** Includes 'ΛΟΓΟΓΡΑΦΟ' (Invoice Number), 'ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΗ' (Counterpart), 'ΔΗΛΩΣΗ ΠΑΡΑΛΗΠΤΗ' (Receiver Declaration), 'ΔΙΑ ΔΙΔΡΑΦΗΣ' (Stamp), 'ΔΙΑΔΩΣΗ ΠΑΡΑΛΗΠΤΗ' (Receiver Signature), 'Ημέρνια Παραλαβής' (Days of Receipt), 'Ο ΕΚΔΟΤΗΣ' (Issuer), and 'Ημέρνια Έκδοσης' (Days of Issuance).

Πίνακας 7. Φορτωτική

Φορτωτική εκδίδεται και όταν ο μεταφορέας μεταφέρει δικά του αγαθά.

Στο σημείωμα αυτό αναγράφονται τα στοιχεία του μεταφορέα, του φορτωτή, του παραλήπτη, αριθμός φορτωτικής, το ποσό της διαφοράς και οι διαφορές που προέκυψαν. Το πρώτο στέλεχος πηγαίνει στο φορτωτή, το δεύτερο στον παραλήπτη και το τρίτο παραμένει ως στέλεχος.

Όταν διενεργούνται διεθνείς μεταφορές με οποιοδήποτε μεταφορικό μέσο (αεροπλάνο, πλοίο, Ι.Χ.) ο μεταφορέας εκδίδει άλλα στοιχεία ίσα με τα παραπάνω εφόσον αυτά υπάρχουν μέσα στις συμβάσεις που έχει κάνει η χώρα μας με την εκάστοτε χώρα που θα γίνει η συναλλαγή.



Όταν διενεργούνται θαλάσσιες ή εναέριες μεταφορές η έκδοση των εγγράφων μεταφοράς μπορεί να ανατεθεί σε κάποιον αντιπρόσωπο το οποίο όμως αυτό θα έχει γίνει γνωστό πριν στην αρμόδια ΔΟΥ του αντιπροσώπου.

Όταν τα μεταφερόμενα αγαθά πρόκειται να παραδοθούν σε περισσότερους από ένα παραλήπτες τότε μπορεί ο φορτωτής να εκδίδει μια συγκεντρωτική φορτωτική κατά αποστολέα και το συνολικό κόμιστρο θα καταβάλλεται από το μεταφορέα στο φορτωτή. Στην συγκεντρωτική φορτωτική θα αναγράφονται τα στοιχεία του φορτωτή (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, επάγγελμα και διεύθυνση) τόπος φόρτωσης, συνολικό κόμιστρο με αριθμούς και ολογράφως, χρονολογία εκκίνησης του μεταφορικού μέσου και για κάθε παραλήπτη αριθμός και είδος του συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου, το είδος, ποσότητα αγαθών και τόπος προορισμού.

Σύμφωνα με το νόμο μεταφορέας είναι εκείνος που πραγματοποιεί τη μεταφορά αγαθών με κόμιστρο και με μεταφορικά μέσα που του ανήκουν ή εκμεταλλεύεται.

Ο μεταφορέας μπορεί να εκδίδει τιμολόγιο ή απόδειξη αντί φορτωτικής σύμφωνα με το άρθρο 6 και 7 εφόσον τηρεί το ημερολόγιο μεταφοράς που προβλέπεται από το Α.Υ.Ο. 1077844/641/0015/ΠΟΛ,1144/6.8.19929 (Β'517). Αυτό ισχύει και για τα μεταφορικά γραφεία χωρίς να χρειάζεται να τηρείται ημερολόγιο μεταφοράς. Στο τιμολόγιο θα υπάρχουν τα πλήρη στοιχεία του καταβάλλοντος τα κόμιστρα, τα μεταφερόμενα αγαθά, το κόμιστρο, τις λοιπές επιβαρύνσεις και του αναλογούντα ΦΠΑ.

Από 1/1/2014 σύμφωνα με το νόμο 4223/2013 ο μεταφορέας, το μεταφορικό γραφείο ή ο διαμεταφορέας για τις μεταφορές αγαθών που διενεργεί, δεν απαιτείται να εκδίδει τα στοιχεία που προβλέπονταν στο καταργούμενο άρθρο 8 του Κ.Φ.Α.Σ., δηλαδή φορτωτικές και κατάσταση αποστολής αγαθών, κατά περίπτωση. Επιπλέον, από 01/01/2014, δεν απαιτείται να τηρείται το ημερολόγιο μεταφοράς, που προβλέπονταν από τις Υπουργικές αποφάσεις ΠΟΛ. 1273/1.12.1989 και ΠΟΛ. 1144/6.8.1992 δεδομένου ότι η υποχρέωση αυτή ήταν σε συνάρτηση με το χρόνο έκδοσης των φορτωτικών. Οι ανώτεροι υπόχρεοι (μεταφορέας, μεταφορικό γραφείο, διαμεταφορέας), από 01/01/2014, εκδίδουν τα φορολογικά τους στοιχεία με τις γενικές διατάξεις των άρθρων 6,7 του Κ.Φ.Α.Σ., δηλαδή εκδίδουν τιμολόγια, προς άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, το δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ. και

αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, προς ιδιώτες, με την ολοκλήρωση της παροχής ή με το απαιτητό της αμοιβής ή το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, εφαρμοζομένων, αναλόγως, των διατάξεων των παραγράφων 14, 15 του άρθρου 6 και τις παραγράφου 4 του άρθρου 7 του Κ.Φ.Α.Σ., κατά περίπτωση.

Σημειώνεται ότι, από τις ισχύουσες διατάξεις δεν απαγορεύεται η αναγραφή επιπλέον του υποχρεωτικού περιεχομένου στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία καθώς και η έκδοση αυτών σε περισσότερα των δύο, αντίτυπα. Για τις επαναλαμβανόμενες μεταφορές με εντολές άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, μπορεί να ακολουθείται αναλόγως η διαδικασία της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ΚΦΑΣ για τις επαναλαμβανόμενες παροχές υπηρεσιών. Σημειώνεται ότι, η διπλότυπη κατάσταση που προβλέπεται από την υπόψη διάταξη μπορεί να αναπληρωθεί από φωτοτυπία του ημερολογίου μεταφοράς που τυχόν εξακολουθεί να τηρείται και μετά την 01/01/2014, η οποία επισυνάπτεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο των επαναλαμβανόμενων παροχών. Τυχόν αποθέματα φορτωτικών (τετραπλότυπων), μπορούν να χρησιμοποιηθούν μέχρι εξαντλήσεως αυτών, με περιεχόμενο αυτό που προβλέπεται για τα τιμολόγια π.χ. δεν απαιτείται να αναγράφεται ο τόπος προορισμού, ο αριθμός κυκλοφορίας του αυτοκινήτου κ.λπ. και εφόσον εξακολουθεί να εκδίδεται φορτωτική και μετά την 01/01/2014, τα αντίτυπα των φορτωτικών που πρέπει να διαφυλάσσονται είναι το τρίτο αντίτυπο "αποδεικτικό δαπάνης", που παραδίδεται στον που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο αντίτυπο "στέλεχος".

### **3.6. ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ**

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής τουλάχιστον διπλότυπη για κάθε πώληση αγαθού, για λογαριασμό του ίδιου ή για τρίτου υπηρεσιών προς φυσικό πρόσωπο. Επίσης ως λιανική συναλλαγή θεωρείται η αλλαγή λιανικώς πωληθέντων αγαθών, αλλά και η πώληση σε μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση τις διατακτικές που εκδίδει ο συνεταιρισμός και για το λόγο αυτό στις περιπτώσεις αυτές εκδίδεται απόδειξη λιανικής.

Στις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών πρέπει να περιλαμβάνονται:

A) τα πλήρη στοιχεία του εκδότη.

B) τόπος και η ημερομηνία έκδοσης.

Γ) η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής ή επιστροφής ή έκπτωσης, κατά συντελεστή Φ.Π.Α.

Δ) το είδος και η ποσότητα των αγαθών που πωλήθηκαν ή επιστράφηκαν.

Περιεχόμενο απόδειξης λιανικής συναλλαγής και απόδειξης επιστροφής λιανικής συναλλαγής.

A) Τα πλήρη στοιχεία του εκδότη.

B) Ο τόπος και η ημερομηνία έκδοσης.

Γ) Η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής ή επιστροφής ή έκπτωσης, κατά συντελεστή Φ.Π.Α.

Δ) Το είδος και η ποσότητα των αγαθών που πωλήθηκαν ή επιστράφηκαν.

E) Το ονοματεπώνυμο του πελάτη και η διεύθυνση του, όταν πωλούνται αγαθά με πίστωση όταν τηρούνται σε διπλογραφικά βιβλία. Στην συγκεκριμένη περίπτωση για λόγους λογιστικής εξυπηρέτησης (δημιουργία λογαριασμού πελάτη), αναγράφεται και η ένδειξη "ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ".

ΣΤ) Σε περίπτωση αλλαγής λιανικώς πωληθέντος αγαθού αναγράφεται χωριστά τουλάχιστον:

- Η αξία του αγαθού που παραδίδεται στον πελάτη
- Η αξία του αγαθού που επιστρέφεται
- Η τυχόν διαφορά

Επίσης, το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη απαιτούνται στις εκδιδόμενες Α.Λ.Π. για αλλαγή, όταν προκύπτει υποχρέωση επιστροφής χρηματικού ποσού στον πελάτη άνω των τριάντα (30) ευρώ.

Παράδειγμα: Πελάτης προσκομίζει για αλλαγή ένα παντελόνι αξίας (80) ογδόντα ευρώ και παραλαμβάνει ένα πουκάμισο αξίας είκοσι (20) ευρώ. Στην περίπτωση αυτή προκύπτει υποχρέωση επιστροφής στον πελάτη ποσού εξήντα (60) ευρώ, οπότε στην εκδιδόμενη Α.Λ.Π., για την αλλαγή θα αναγράφουν τα στοιχεία του πελάτη.

Ζ) Στην απόδειξη επιστροφής που εκδίδεται για έκπτωση, μετά την έκδοση της απόδειξης λιανικής, που αφορά διαρκή καταναλωτικά αγαθά, των οποίων η αρχική τιμή που είχε επιβαρυνθεί λόγω διακανονισμού, ή αγαθά που διαπιστώνεται εκ των υστέρων ελάττωμα, αναγράφεται:

- Το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη,
- Το είδος
- Η ποσότητα
- Ο αύξων αριθμός της σχετικής απόδειξης

Η) Οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, αναγράφουν και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη. Οι ανωτέρω επαγγελματίες που παρέχουν υπηρεσίες δωρεάν, εκδίδουν απόδειξη αυτοπαράδοσης στις περιπτώσεις που οι υπηρεσίες που παρέχονται δωρεάν χαρακτηρίζονται "ως αυτοπαραδόσεις υπηρεσιών" βάσει των διατάξεων του ν.2859/2000 "Κώδικας Φ.Π.Α.". Σε περίπτωση που οι υπηρεσίες που παρέχουν δεν χαρακτηρίζονται "ως αυτοπαραδόσεις υπηρεσιών" αναγράφουν την ένδειξη δωρεάν.

Θ) Οι εκμεταλλευτές γεωργικών μηχανημάτων η ελαιουργείου ή αλευρόμυλου ή εργοστασίου αποφλοιώσης ρυζιού αναγράφουν και:

- Το ονοματεπώνυμο του πελάτη.
- Τη διεύθυνση του πελάτη.
- Το είδος, την ποσότητα και την αξία του στην τρέχουσα τιμή.
- Η αμοιβή καταβάλλεται σε είδος.

Σχετικά με τον τρόπο έκδοσης των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών στις περιπτώσεις κατά τις οποίες οι υπόχρεοι απεικόνισης πωλούν αγαθά λιανικώς ή κυρίως λιανικώς ή παρέχουν υπηρεσίες στο κοινό και τηρούν απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ., αυτές εκδίδονται υποχρεωτικά με τη χρήση

φορολογικών ταμειακών μηχανών ή μηχανογραφικά με τη χρήση Η/Υ με την απαιτούμενη σήμανση από φορολογικό μηχανισμό. Ο ίδιος τρόπος έκδοσης προβλέπεται και για τους χονδρέμπορους όταν διενεργούν λιανικές πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών κατά σύστημα και όχι περιστασιακά, ανεξάρτητα από το ποσοστό των πωλήσεων αυτών επί του συνόλου των ετήσιων πωλήσεων τους. Στις περιπτώσεις που προκύπτει εξαίρεση από την χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή Η/Υ για την έκδοση αποδείξεων συναλλαγών, τότε οι αποδείξεις εκδίδονται χειρόγραφες και οι οποίες είναι αθεώρητες εφόσον αφορούν πώληση αγαθών και θεωρημένες εφόσον αφορούν παροχή υπηρεσιών. Επίσης παρέχεται η δυνατότητα σε ορισμένους κλάδους υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών της μη χρησιμοποίησης ΦΤΜ για την έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών.

Εκδίδεται απόδειξη επιστροφής στις εξής περιπτώσεις:

A) Όταν απόδειξη επιστροφής του αγαθού στην οποία πρέπει να γράφεται το ονοματεπώνυμο η διεύθυνση του πελάτη εφόσον το αγαθό που θα επιστραφεί είναι άνω των (30) τριάντα ευρώ.

B) Η απόδειξη έκπτωσης όπου αφορά διαρκή κατά τα αναλυτικά αγαθά τα οποία η αρχική τιμή έχει επιβαρυνθεί λόγω διακανονισμού ή αγαθά που βρέθηκε κάποιο ελάττωμα στην οποία γράφεται πάνω τα ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, το είδος και η ποσότητα και ο αύξων αριθμός της απόδειξης.

Στις αποδείξεις λιανικής ή επιστροφής αναγράφεται η αξία της πώλησης ή το ποσό αμοιβής ή έκπτωση κατά συντελεστή Φ.Π.Α. Το ποσό της αμοιβής γράφεται ολογράφως όταν η απόδειξη εκδίδεται χειρόγραφη. Όταν γίνεται παροχή υπηρεσιών από ασκούντες ελεύθερου επαγγέλματος στην απόδειξη αυτή γράφεται η ένδειξη "δωρεάν" εφόσον δεν έχει επέλθει αμοιβή. Όσοι ασκούν ελεύθερο επάγγελμα στην απόδειξη πρέπει να αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη. Ενώ οι εκμεταλλευτές γεωγραφικών μηχανημάτων ή ελαιουργείου πρέπει να αναγράφουν το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση καθώς και το είδος και την ποσότητα και την αξία του εμπορεύματος στην τρέχουσα τιμή, όταν η αμοιβή καταβάλλεται σε είδος.

The form is titled "ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ (για λιανικές πωλήσεις)". It includes fields for "ΤΟΠΟΣ", "ΗΜΕΡΑ", "No", and "Επάγγελμα". Below these is a table with columns: "ΠΟΣΟΤΗΤΑ", "ΚΩΔΙΚΟΣ", "Δ.Φ.Μ.", "ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΩΝ", "Δ.Ο.Υ.", "ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΑΣ", and "ΑΞΙΑ". At the bottom right, there is a "ΣΥΝΟΛΟ" field with an arrow pointing right.

**Πίνακας 8. Απόδειξη Λιανικής**

Ο χρόνος που κάνει να εκδοθεί μία απόδειξη ορίζεται ως εξής :

A) Από την πώληση των αγαθών κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Όταν γίνεται διακίνηση των αγαθών και εκδίδεται τιμολόγιο τότε η απόδειξη μπορεί να εκδοθεί το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και όχι μετά από το πέρας της διαχειριστικής περιόδου. Επίσης όταν η αποστολή γίνεται σε τρίτο με την εντολή του αγοραστή τότε σε χρόνο μεταγενέστερο γράφεται ο αριθμός και της απόδειξης αυτής.

B) Οι ασκούντες ελεύθερου επαγγέλματος προς το Δημόσιο και τα Νομικά πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου όπου η απόδειξη θα βγει όταν εισπράξουν την αμοιβή τους, καθώς και στις περιπτώσεις παροχής θεάματος ή μεταφοράς προσώπων όπου η έκδοση της απόδειξης θα γίνει κατά το χρόνο έναρξης ή της μεταφοράς.

Όμως οι διατάξεις αυτές δεν έχουν ακόμη εφαρμογή στις περιπτώσεις όπου γίνονται πώληση αυτοκινήτων, αεροσκαφών και άλλα στις πωλήσεις φυσικού αερίου, θερμική ενέργεια, γιατί σ' αυτές τις πωλήσεις των ειδών ή παροχής των υπηρεσιών εκδίδονται άλλα έγγραφα τα οποία έχουν τα στοιχεία της απόδειξης λιανικής και αντίτυπο εγγράφων δίνεται στον πελάτη καθώς και η είσπραξη αμοιβής από το συμβολαιογράφο εφόσον η αμοιβή αυτή γράφεται πάνω στο συμβόλαιο για το οποίο εισπράττεται.

Εξαιρούνται όμως οι αποδείξεις από το πόσιμο νερό Δ.Ε.Η. και παροχής τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών εκδίδεται παραστατικό το οποίο έχει το ονοματεπώνυμο του πελάτη - καταναλωτή, η διεύθυνση της κατοικίας του και ο αριθμός φορολογικού μητρώου. Καθώς τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και οι ασφαλιστικές εταιρίες.

Η έκδοση εισιτηρίων, κινηματογράφων, συναυλιών και άλλων καλλιτεχνικών εκδηλώσεων αναθέτονται η έκδοση εισιτηρίου σε τρίτο πρόσωπο, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών όπου ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις.

Εκδίδεται διπλότυπη απόδειξη για μεταφορά αποσκευών που συνοδεύονται από τον ταξιδιώτη η οποία εκδίδεται πριν από την έναρξη του μεταφορικού μέσου και το ένα αντίτυπο παραδίδεται σε αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και αναγράφεται:

- I. Τα κόμιστρα για μεταφορά αποσκευών.
- II. Τα στοιχεία του φορτωτή και του παραλήπτη, τα είδη, η ποσότητα και τα κόμιστρα των μικροδεμάτων.
- III. Για αστικές μεταφορές ότι και στην περίπτωση II συν τον αριθμό του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα και η ώρα εκκίνησης του μεταφορικού μέσου.
- IV. Για τα οχήματα με πλωτά μέσα τα στοιχεία αυτού που καταβάλλει το ναύλο και το ποσό αυτού.

Διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς εκδίδεται σε 3 αντίτυπα στις εξής περιπτώσεις:

- ✓ Επιστροφή ποσό κομίστρων.
- ✓ Όταν κατά την παράδοση διαπιστωθούν ποσοτικές διαφορές.
- ✓ Όταν η μεταφορά γίνει σε διαφορετικό τόπο, τρόπο και χρόνο από αυτό που υπάρχει στη φορτωτική.

Όταν υπάρχει αυτοπαράδοση τότε θα εκδίδεται απόδειξη αυτοπαράδοσης ή κάποιο άλλο στοιχείο αξίας εφόσον θα αναγράφει "απόδειξη αυτοπαράδοσης"

- A. Διπλότυπη απόδειξη δαπάνης εκδίδεται από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών για κάθε δαπάνη που αφορά την επιχείρηση και δεν είναι υπόχρεος να εκδώσει άλλο στοιχείο και από τον εκμεταλλευτή επιβατικού αυτοκινήτου δημοσίας χρήσης για να καταβάλει στους οδηγούς τις αμοιβές τους.
- B. Η απόδειξη δαπάνης υπογράφεται και από τον δικαιούχο και στα δύο αντίτυπα και περιέχει:
- Πλήρη στοιχεία συμβαλλομένων.
  - Η αιτιολογία και το ποσό δαπάνης αριθμητικώς και ολογράφως (εάν είναι η έκδοση της από Η/Υ δεν χρειάζεται το ποσό ολογράφως).
  - Οι τυχόν φόροι και οι λοιπές φορολογικές επιβαρύνσεις αντί για διπλότυπη απόδειξη για τα δώρα.
- C. Αντί για διπλότυπη απόδειξη για τα δώρα που κάνει ο υπόχρεος σε διάφορα πρόσωπα για επαγγελματική προβολή αξίας μέχρι 150,00€ μπορεί να συντάξει σχετική κατάσταση με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση των προσώπων αυτών.
- D. Όταν καταβάλλονται μισθοί αντί για απόδειξη δαπάνης μπορεί να συντάσσεται κατάσταση στην οποία υπογράφουν οι δικαιούχοι για τα ποσά που λαμβάνουν, όταν εμπλέκεται η τράπεζα δεν απαιτείται υπογραφή της κατάστασης γιατί δίδεται εντολή προς την τράπεζα για πίστωση συγκεκριμένου λογαριασμού.

Έκδοση στοιχείων από αγρότες.

Αναφορικά με την έκδοση των φορολογικών στοιχείων διευκρινίζονται τα

εξής:

A) Αγρότες του ειδικού καθεστώσ Φ.Π.Α.

Οι αγρότες που, από 01/01/2014, παραμένουν στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.:

- Δεν υποχρεούνται στην έκδοση συνοδευτικού εγγράφου, για την παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των μη τιμολογηθέντων προϊόντων τους.



- Δεν υποχρεούνται στην έκδοση τιμολογίου για τις πωλήσεις των προϊόντων τους σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών ή νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, δημοσίου. Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές οι αγρότες δύναται να επιλέξουν να εκδίδουν οι ίδιοι τα τιμολόγια για την πώληση του συνόλου της παραγωγής τους.
- Δεν εκδίδουν λιανικών συναλλαγών γιατί πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων τους σε ιδιώτες.

Επισημαίνεται ότι οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους από λαϊκές αγορές εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τις πωλήσεις αυτές και εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην απόφαση ΠΟΛ.1065/18.5.2014, εκδίδουν δηλαδή τις αποδείξεις δηλαδή τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών γιατί πωλήσεις των προϊόντων τους με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής) και για τις διακινήσεις των προϊόντων τους προς και από τις λαϊκές αγορές, εκδίδουν το δικαιολογητικό έγγραφο που προβλέπεται στην απόφαση ΠΟΛ 1286/31.12.13.

Σημειώνεται ότι εάν οι πωλήσεις από λαϊκές αγορές δεν υπερβαίνουν τις 5.000 ευρώ ετησίως, δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων. Σημειώνεται ότι, οι υπόχρεοι συναλλαγών και τα δημόσια και νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που χρησιμοποιούν αγορές αγροτικών προϊόντων από τους υπόψη αγρότες, υποχρεούνται να συντάσσουν δικαιολογητικό έγγραφο για την διακίνηση ή τη παραλαβή των αγορασθέντων και μη τιμολογηθέντων αγροτικών προϊόντων. Το ανωτέρω δικαιολογητικό έγγραφο δεν εκδίδεται στην περίπτωση άμεσα με την παραλαβή των αγροτικών προϊόντων τιμολόγιο αγοράς της παραγράφου 5 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ.

Επισημαίνεται ότι εν λόγω υποχρεούνται να διαφυλάσσουν όλα τα φορολογικά στοιχεία που αφορούν την αγροτική τους εκμετάλλευση (έσοδα, αγορές και δαπάνες) (εγκύκλιος ΠΟΛ. 1222/6.8.1997).

#### B) Αγρότες του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α.

Οι αγρότες που, από 01/01/2014, εντάσσονται σε τήρηση βιβλίων και υπάγονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. :

- Υποχρεούνται να εκδίδουν δικαιολογητικό έγγραφο για την αποστολή, παράδοση ή διακίνηση των προϊόντων τους, με σκοπό την πώληση, έφοσον δεν εκδίδονται άμεσα με την αποστολή, την παράδοση ή τη διακίνηση των προϊόντων φορολογικά στοιχεία αξίας (απόφαση ΠΟΛ.1286/31.12.2013).
- Εκδίδουν τιμολόγιο για τις πωλήσεις των προϊόντων τους σε άλλους υπόχρεους απεικόνιση συναλλαγών ή πρόσωπα του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ.(Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.).
- Εκδίδουν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής) για τις πωλήσεις των προϊόντων τους σε ιδιώτες από επαγγελματική τους εγκατάσταση.

Για τις πωλήσεις σε ιδιώτες που πραγματοποιούνται εκτός της επαγγελματικής τους εγκατάστασης δεν απαιτείται η χρησιμοποίηση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής) για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών και μπορεί να εκδίδονται χειρόγραφες αθεώρητες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (αποφάσεις ΠΟΛ.1288/31.12.2013 και ΠΟΛ1001/31.12.2013). Επισημαίνεται ότι, οι αγρότες που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους από λαϊκές αγορές εφαρμόζουν τα οριζόμενα στην απόφαση ΠΟΛ.1065/18.5.2010, εκδίδουν δηλαδή τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για τις πωλήσεις των προϊόντων τους με χρήση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής).

Σημειώνεται ότι στις περιπτώσεις που έχουν εκδοθεί μετά την 01/01/2014 τιμολόγια αγοράς (αγροτικών προϊόντων) από αντισυμβαλλόμενους προς αγρότες, οι οποίοι από 01/01/2014 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και δεδομένου ότι αυτοί πρέπει να εκδίδουν τιμολόγια (πώλησης) με Φ.Π.Α., πρέπει το αργότερο μέχρι 15/04/2014, με ημερομηνία έκδοσης 31/03/2014, να εκδοθούν πιστωτικά τιμολόγια από τους αντισυμβαλλόμενους και τιμολόγια (πώλησης) από τους αγρότες ή να εκδοθούν συμπληρωματικά τιμολόγια για την χρέωση ΦΠΑ.

Στις περιπτώσεις που έχουν εκδοθεί τιμολόγια για την πώληση προϊόντων από τους αγρότες, κατ' εφαρμογής της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Α.Σ., προς αντισυμβαλλόμενους, οι οποίοι (αγρότες) από 01/01/2014 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και δεδομένου ότι αυτοί πρέπει να εκδίδουν τιμολόγια (πώλησης) με Φ.Π.Α., θα πρέπει το αργότερο εντός των προθεσμιών που

προσδιορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο να εκδώσουν συμπληρωματικά τιμολόγια προς τους αντισυμβαλλόμενους για την χρέωση του Φ.Π.Α. (ΠΟΛ.1024/17.1.2014).

Γ) Πωλήσεις αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό αγροτών – Έκδοση εκκαθαρίσεων

Μετά την ψήφιση του Ν.4254/07.04.2014 οι αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις υποχρεούνται να επιβάλουν ΦΠΑ στις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων που πραγματοποιούν για λογαριασμό αγροτών που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ. Οι συνεταιριστικές οργανώσεις θα επιβάλλουν, από 07/04/2014, ΦΠΑ στο σύνολο των πωλήσεων που πραγματοποιούν για λογαριασμό αγροτών, ανεξάρτητα από το εάν εντάσσονται στο κανονικό ή το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ. Επισημαίνεται ότι η εν λόγω ρύθμιση είναι προς όφελος των αγροτών του ειδικού καθεστώτος, οι οποίοι θα λαμβάνουν επιστροφή με τον κατ' αποκοπή συντελεστή με βάση το ύψος των πωλήσεων τους, όπως αυτές θα προκύπτουν από τις εκκαθαρίσεις των συνεταιριστικών οργανώσεων, και χωρίς να επιβαρύνονται με το ΦΠΑ που αναλογεί στην προμήθεια των συνεταιρισμών και στα έξοδα με τα οποία ενδεχομένως οι συνεταιρισμοί τους χρεώνουν.

3) Στην περίπτωση παραγγελιοδοχικών πωλήσεων αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό αγροτών φυσικών προσώπων που υπάγονται στον κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, οι παραγγελιοδόχοι (συνεταιρισμοί ή έμποροι) καθίστανται υπόχρεοι για την απόδοση του ΦΠΑ που αναλογεί στις πωλήσεις των εν λόγω αγροτών. Κατά συνέπεια, οι παραγγελιοδόχοι υποχρεούνται στην απόδοση στο δημόσιο του συνόλου του ΦΠΑ που αναλογεί στις πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων, ενώ οι αγρότες του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ οι οποίοι πωλούν τα προϊόντα τους μέσω τρίτων (εμπόρων ή αγροτικών συνεταιρισμών) απαλλάσσονται από την υποχρέωση απόδοσης του ΦΠΑ που αναλογεί στις εν λόγω πωλήσεις.

Με τις εκκαθαρίσεις που εκδίδουν οι παραγγελιοδόχοι αποδίδουν στους αγρότες την καθαρή αξία των πωλήσεων τους που δικαιούνται, βάσει των συμφώνων που συνάπτουν. Οι εν λόγω αξίες συνιστούν εκροές

απαλλασσόμενες από το φόρο με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών για τους αγρότες του κανονικού καθεστώτος.

- 4) Επισημαίνεται ότι για εκκαθαρίσεις που έχουν ήδη εκδοθεί για πωλήσεις που έχουν πραγματοποιηθεί από 01/01/2014 μέχρι 07/04/2014 (ημερομηνία έκδοσης του νόμου), για λογαριασμό αγροτών φυσικών προσώπων του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ, με βάση την Απόφαση ΠΟΛ.1281/30.12.2013, υποχρέωση των παραγγελιοδόχων για απόδοση του ΦΠΑ στους εν λόγω αγρότες, οι οποίοι υποχρεούνται στην απόδοση του φόρου αυτού στο δημόσιο. Στην περίπτωση που με τις ανωτέρω εκκαθαρίσεις, δεν έχει αποδοθεί ο ΦΠΑ στους υπόχρεους αγρότες, λόγω εξαγγελίας του νέου αυτού μέτρου, οι εκκαθαρίσεις αυτές γίνονται δεκτές για λόγους χρηστής διοίκησης υπό την προϋπόθεση της απόδοσης του συνολικού ΦΠΑ της πώλησης από τους παραγγελιοδόχους.
- 5) Στην περίπτωση παραγγελιοδόχων πωλήσεων που πραγματοποιήθηκαν από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσας από αγροτικούς συνεταιρισμούς, στις οποίες περιλαμβάνονται και πωλήσεις για λογαριασμό αγροτών που υπάγονται από 01/01/2014 στο κανονικό καθεστώς και στις οποίες δεν επεβλήθη ΦΠΑ, λόγω, ενδεχομένως αδυναμίας διαπίστωσης του καθεστώτος στο οποίο υπάγονται οι αγρότες (κανονικό ή ειδικό καθεστώς), δεδομένης της παράτασης που χορηγήθηκε για την υποβολή της δήλωσης μεταβολής, μέχρι 20/05/2014, οι συνεταιρισμοί πρέπει να εκδώσουν συμπληρωματικά τιμολόγια προς τους πελάτες τους για την χρέωση μόνο του ΦΠΑ που αναλογεί στις πωλήσεις αυτές και να αποδώσουν τον εν λόγω ΦΠΑ, χωρίς κυρώσεις, με την περιοδική δήλωση του μηνός Μαΐου ή του δεύτερου τριμήνου.
- 6) Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση παραγγελιοδόχων πωλήσεων για λογαριασμό αγροτών του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, οι παραγγελιοδόχοι είναι υπόχρεοι για την απόδοση του φόρου στο δημόσιο, καθώς οι πωλήσεις των εν λόγω αγροτών δεν υπάγονται στο φόρο, σύμφωνα με το άρθρο 41 ότι εν λόγω κώδικα ΦΠΑ.

7) Για της πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από αντιπρόσωπο – παραγγελιοδόχο (έμπορο ή αγροτικό συνεταιρισμό) για λογαριασμό παραγωγού φυσικού προσώπου – παραγγέλοντος, που πραγματοποιούνται από το μήνα Απρίλιο του έτους 2014 και εξής, εκδίδεται εκκαθάριση κατά εντολέα, το αργότερο μέχρι το τέλος του φορολογικού. Δεδομένου ότι η ως άνω προθεσμία συμπίπτει με το τέλος του φορολογικού έτους των συμβαλλομένων, η εκκαθάριση επιτρέπεται να εκδοθεί μέχρι την εικοστή (20<sup>η</sup>) ημέρα του επομένου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του φορολογικού έτους, εφόσον παραδίδεται μέχρι την ημέρα αυτή στον αντισυμβαλλόμενο.

Ειδικά για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από αντιπρόσωπο – παραγγελιοδόχο (αγροτικό συνεταιρισμό) για λογαριασμό παραγωγού φυσικού προσώπου – παραγγέλοντος που πραγματοποιήθηκαν από την αρχή του έτους 2014 και εξής, η εκκαθάριση εκδίδεται, κατά τα ανώτερα. Μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους των συμβαλλομένων.

Σε περίπτωση που για τις πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν από το αγροτικό συνεταιρισμό έως την 31/03/2014, έχουν εκδοθεί εκκαθαρίσεις ανά μήνα, στην εκκαθάριση που θα εκδοθεί το αργότερο μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους των συμβαλλομένων, θα περιληφθούν οι πωλήσεις που πραγματοποιεί το τέλος του φορολογικού έτους των συμβαλλομένων.

Σε περίπτωση που για τις πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν από το αγροτικό συνεταιρισμό έως την 31.3.2014, έχουν εκδοθεί εκκαθαρίσεις ανά μήνα, στην εκκαθάριση που θα εκδοθεί το αργότερο μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους των συμβαλλομένων, θα περιληφθούν οι πωλήσεις που πραγματοποιεί ο συνεταιρισμός μετά την 31/3/2014.

Για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων, από αντιπρόσωπο – παραγγελιοδόχο (έμπορο) για λογαριασμό παραγωγού φυσικού προσώπου-παραγγέλοντος, που πραγματοποιήθηκαν μέχρι 31/3/2014, εφαρμόζονται οι σχετικές με το χρόνο έκδοσης διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 7 και του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. (Υποπ.Ε1 της παραγράφου Ε΄ του άρθρου πρώτου του ν.4093/2012), εκδίδεται δηλαδή εκκαθάριση κατά εντολέα την τελευταία ημέρα κάθε μήνα και το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15<sup>η</sup>) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα.

Σημειώνεται ότι, για την εύχρηστη ενημέρωση των παραγωγών φυσικών προσώπων(παραγγελιών), οι αντιπρόσωποι (παραγγελιοδόχοι)δύνатаι να αναγράφουν επί της εκδιδόμενης εκκαθάρισης τη διάταξη της περίπτωσης της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Κώδικα Φ.Π.Α., με τη σημείωση ότι υπόχρεος για την απόδοση του Φ.Π.Α. που αναλογεί στη παράδοση είναι ο παραγγελιοδόχος.(ΠΟΛ 116/24.4.2014).

#### Δ) Ειδικό στοιχείο αγροτών

Στην παράγραφο 2 του άρθρου 41 του Ν.2859/2000, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 της υποπαραγράφου Β,1 του τρίτου άρθρου του ν.4254/2014, που προβλέπεται ότι για την παράδοση που διενεργούν οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του ΦΠΑ αγροτικών προϊόντων δικής τους παραγωγής, από την αγροτική τους εκμετάλλευση για να πωληθούν από δικό τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές ή για να εξαχθούν ή για να παραδοθούν σε άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε., εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει το είδος, την ποσότητα, την ποιότητα και την κανονική αξία των παραδιδόμενων αγαθών όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19.

The form is titled "ΕΙΔΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ" (Special Receipt for Agricultural Products). It includes a header with "No" and a section for "ΕΙΔΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ" with the reference number "αριθμ. 47 άρθρο 2 - Ν. 2859/2000". Below this is a table with three columns: "Α/Α", "ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΙΔΩΝ", "ΠΟΣΟΤΗΤΗ", and "ΚΑΝΟΝΙΚΗ ΑΞΙΑ". The table has 10 rows for recording data. At the bottom, there are fields for "ΟΙΚΤΗΣ", "ΠΟΣΟΤΗΤΑ", "ΕΚΔΕΧ", and a "ΣΥΝΟΛΟ" (Total) field with a Euro symbol.

Πίνακας 9 : Ειδικό Στοιχείο παράδοσης αγροτικών προϊόντων

Για την εφαρμογή των παραπάνω, ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχόμενων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα παραστατικά, με τη προϋπόθεση ότι η παραγωγή προϊόντων και η παροχή υπηρεσιών προέρχεται από εκμετάλλευση περιουσιακών στοιχείων που είτε ανήκουν στον αγρότη κατά κυριότητα, είτε έχει το δικαίωμα εκμετάλλευσης με οποιαδήποτε έννομη σχέση.

Σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων από τρίτους υποκείμενους στο φόρο, για λογαριασμό των παραγωγών αγροτών, η παραπάνω αξία λαμβάνεται χωρίς φόρο και προμήθεια.

Περαιτέρω, στην παράγραφο 2 του άρθρου 41 ορίζεται ότι, εκτός από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, οι αγρότες που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ εκδίδουν το ειδικό στοιχείο που προβλέπεται για την παράδοση των αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση τους στο δικό τους κατάστημα ή στις λαϊκές αγορές ή σε εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς η αξία των προϊόντων που αναγράφεται στο ειδικό στοιχείο λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων της αγροτικής δραστηριότητας για την ένταξη σε καθεστώς ΦΠΑ από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Διευκρινίζεται ότι και στην περίπτωση έκδοσης του ειδικού στοιχείου από αγρότες του κανονικού καθεστώτος δεν επιβάλλεται ΦΠΑ επί της αναγραφόμενης αξίας, καθώς δεν πρόκειται για πραγματική παράδοση. Σημειώνεται ότι εν λόγω αγρότες του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ δεν δικαιούνται της επιστροφής με τον κατ' αποκοπή συντελεστή 3%, η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αποκλειστικά για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, αλλά εφαρμόζουν τις γενικές διατάξεις αναφορικά με το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών για το σύνολο των φορολογητέων δραστηριοτήτων τους. Στο πλαίσιο αυτό, εμπίπτουν στη διαδικασία της ΑΥΟ Π. 2689/2389 ΠΟΛ.137/4.5.1987, για την αγορά επενδυτικών αγαθών της αγροτικής δραστηριότητας τους. (ΠΟΛ.116/24.4.2014).

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

### ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ – ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ

#### 4.1. ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Η διασφάλιση αυθεντικότητας των στοιχείων διακίνησης γίνεται με τη θεώρηση εντύπων από αρμόδια Δ.Ο.Υ. όταν εκδίδονται χειρόγραφα ενώ στην μηχανογραφική έκδοση υπάρχει ειδική ασφαλή διάταξη σήμανσης του ν. 1809/1988 (Α'222). Τα πιο πάνω οριζόμενα δεν βρίσκουν εφαρμογή στα εισιτήρια λεωφορείου σιδηροδρόμων αεροπλάνα και πλοίων γιατί φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.

Μέσα στην διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα βιβλία τηρούνται ενώ τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά έγγραφα φυλάσσονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν και επιδεικνύονται άμεσα στο φορολογικό έλεγχο. Με γνωστοποίηση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών μπορεί τα βιβλία να τηρούνται, τα δε στοιχεία καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, να φυλάσσονται σε άλλο τόπο με την προϋπόθεση ότι επιδεικνύονται στην προθεσμία που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή. Επίσης με τις προϋποθέσεις της παραπάνω παραγράφου μπορεί τα βιβλία να ενημερώνονται σε άλλο τόπο με τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά έγγραφα, τα οποία μετά την ενημέρωση επιστρέφουν στον επαγγελματία.

Μετά το πέρας της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα βιβλία, στοιχεία, λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών καθώς και ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης αυτών κάθε διαχειριστικής περιόδου μπορεί να κρατούνται σε οποιοδήποτε τόπο εντός της Ελληνικής Επικράτειας αρκεί να επιδεικνύονται εντός της προθεσμίας. Όταν ο τόπος είναι εκτός Ελλάδος θα πρέπει



να έχουμε ενημερώσει την αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την αποθήκευση καθώς και για κάθε αλλαγή του τόπου αυτού.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και κάθε ημεδαπό αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή η επιτροπή προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα μπορούν να υποβάλουν καταστάσεις για μη μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών με τις διάφορες συναλλαγές που κάνουν για επαγγελματική τους εξυπηρέτηση, από χονδρικές πωλήσεις, παροχής υπηρεσιών, καταβολή ή η είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων. Επίσης οι αγρότες του ειδικού καθεστώ Φ.Π.Α. υποβάλουν καταστάσεις, μόνο για τα τιμολόγια πώλησης των προϊόντων τους που μπορούν να εκδίδουν οι ίδιοι από το σύνολο παραγωγής τους.

Τα αναγκαία για διασταύρωση στοιχεία όπου αφορούν εισαγωγές και εξαγωγές αγαθών για τα οποία πρόσωπα αυτά αναφερθήκαμε πιο πάνω λαμβάνονται από το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Τελωνείων (Ο.Π.Σ.Τ.-I(IS)).

Οι μηχανογραφημένες καταστάσεις επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών πρέπει να περιέχουν το ονοματεπώνυμο και το πατρώνυμο ή την επωνυμία καθώς και το Α.Φ.Μ. του υπόχρεου και το έτος που αφορούν επίσης μπορούν να έχουν και το Α.Φ.Μ. των συναλλασσόμενων με του υπόχρεο και το συνολικό αριθμό των τιμολογίων ή άλλων φορολογικών στοιχείων καθώς και τη συνολική αξία προς Φ.Π.Α. Κατ' εξαίρεση στις καταστάσεις αυτές δεν συμπεριλαμβάνονται η συνολική αξία του Φ.Π.Α. ενός αγαθού του οποίου το τιμολόγιο του είναι πάνω από (300) τριακόσια ευρώ.

Οι μηχανογραφημένες καταστάσεις πρέπει να υποβάλλονται μέχρι την (25) εικοστή πέμπτη Ιουνίου κάθε χρόνου με τις συναλλαγές του προηγούμενου ημερολογιακού έτους. Υποβάλλονται με ηλεκτρονικό τρόπο επικοινωνίας στο διαδικτυο τρόπο της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων. Οι καταστάσεις αυτές δεν μπορούν να υποβληθούν όταν διαβιβάζονται τα στοιχεία ηλεκτρονικά Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων.

Δεν υποχρεούνται στην υποβολή καταστάσεων:

α) Οι τράπεζες για τους τόκους, καταθέσεων που χορηγούν, καθώς και για τους τόκους και τις προμήθειες που χορηγούν σε άλλες τράπεζες ή αλλοδαπά, ημεδαπά καθώς και ένωση προσώπων με μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, πρόσωπα του ειδικού καθεστώσ Φ.Π.Α. ή λαμβάνουν από τα παραπάνω πρόσωπα και πρόσωπα που πωλούν αγαθά ή παρέχουν υπηρεσίες σε κατόχους-χρήστες πιστωτικών καρτών.

β) Τα ημεδαπά και τα αλλοδαπά πρόσωπα και οι ενώσεις προσώπων με μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα καθώς και για τους τόκους και τις προμήθειες που χορηγούν σε άλλες τράπεζες ή λαμβάνουν από αυτές καθώς και για τους μισθούς, τα ημερομίσθια τις συντάξεις που χορηγούν και με την εξαίρεση των προμηθειών που καταβάλουν στις τράπεζες λόγω πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών σε κατόχους.

γ) Όλα τα πρόσωπα που έχω αναφέρει στις πιο πάνω περιπτώσεις καθώς και πρόσωπα του ειδικού καθεστώσ του Φ.Π.Α. για τις πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών εκτός της χώρας καθώς και για τις αγορές ή υπηρεσίες που δεν ασκούν δραστηριότητα εντός της χώρας.

δ) Όλα τα παραπάνω πρόσωπα τα οποία δικαιούνται επιστροφές από τα ασφάλιστρα και τις εκπτώσεις επί των ασφαλιστρων που αναγράφοντα στα σχετικά ασφαλιστήρια συμβόλαια στις πρόσθετες πράξεις.

Για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγαθά ή λήψη υπηρεσιών αξία τριών χιλιάδων ευρώ (3.000) και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή. Σε περίπτωση όπου η επιταγή έρχεται από τρίτο τότε θα πρέπει να εκδίδεται άμεσα η λογιστική απόδειξη, εκχώρηση αξιόγραφων στην οποία γράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών. Με επιταγή του αγοραστή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό αποκλειστικά και πάνω εξοφλούνται λίγα - λίγα ή ολικά και τα φορολογικά στοιχεία αξίας (3.000) τριών χιλιάδων ευρώ και άνω αφού αφορούν αγορές αγροτικών προϊόντων από το πρόσωπο που παράγει τα αγαθά αυτά επίσης γίνεται και από τον αντιπρόσωπο στον εντολέα. Εξαιρούνται τα αλλοδαπά, ημεδαπά πρόσωπα καθώς επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων απαιτήσεων μεταξύ των αντισυμβαλλόμενων.

Στα εκδιδόμενα από τις τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, παραστατικά στοιχεία πάσης φύσεως εισπράξεων ή πληρωμών μετρητής για συναλλαγές φυσικών ή νομικών προσώπων ή κοινοπραξία ποσού άνω των δέκα χιλιάδων (12.000) ευρώ, τότε αναγράφεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του συναλλασσόμενου, αλλά σε περίπτωση αλλοδαπού φυσικού προσώπου τότε γράφεται μόνο ο αριθμός διαβατηρίου ταυτότητας. Στις επιταγές όπου έχουν εκδοθεί και καλύπτονται για την εξόφληση των συναλλαγών ανεξάρτητα το ποσό θα πρέπει να γράφεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του εκδότη. Επίσης θα αναγράφεται υποχρεωτικά το Α.Φ.Μ. του εκδότη της επιταγής που δίνεται για εξόφληση προς το Δημόσιο ανεξαρτήτως ποσού.

Η αξία της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης όσο και ο λήπτης, οι οποίοι πρέπει να επιβεβαιώνουν τα στοιχεία του αντιλαμβανομένου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από κάποιο άλλο αποδεικτικό στοιχείο επιφυλάσσοντας το φορολογικό απόρρητο τα οποία ο συμβαλλόμενος πρέπει να παρέχει τα ακριβή στοιχεία του. Η επιβεβαίωση των στοιχείων μπορεί να γίνει και από βάση δεδομένων ή από αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών όπου γίνονται διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών καταβάλλοντας αυτή τη φορά το φορολογικό απόρρητο.

Από 01/01/2014 οποιαδήποτε αγορά υλικών για δραστηριότητα της επιχείρησης ή για λειτουργικές δαπάνες από 500€ έως 3.000€ (με εξατομικευμένα τιμολόγια) θα πρέπει να εξοφλούνται με τους παρακάτω αποκλειστικά όρους:

α) με κατάθεση στο τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή με το αντίστοιχο αντίτιμο

β) με εταιρική επιταγή (αν ο υπόχρεος είναι νομικό πρόσωπο ΑΕ-ΕΠΕ-ΟΕ κ.λπ.) ή με προσωπική επιταγή (αν είναι ελεύθερος επαγγελματίας), και όχι με εκχώρηση επιταγής από το πελάτη.

**ΠΡΟΣΟΧΗ:** Διαφορετικοί από τους παραπάνω τρόπους εξόφλησης, επέχει ότι η αγορά ή δαπάνη δεν θα αναγνωρίζεται ως εκπιπτόμενη από τα έσοδα και θα γίνεται φορολογική αναμόρφωση.

Σαν πλαστό 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 καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για την θεώρηση του φορολογικού στοιχείου.

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

Με το άρθρο 51 του ν.4223/2013 επήλθε η πλήρης κατάργηση της θεώρησης των βιβλίων και στοιχείων που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. Συγκεκριμένα, στην Π.Ο.Λ.1023/2014 ορίζεται ρητά ότι, από 01/01/2014, οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. δεν θεωρούν οποιοδήποτε φορολογικό βιβλίο και στοιχείο που προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. και των αποφάσεων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού ή του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), καθώς και του ν.1809/1988, περί φορολογικών μηχανισμών.

Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω και δεδομένων των αλληπάληλων τροποποιήσεων που επέφερε ο ν.4223/2013 στο ν.4174/2013, θεωρούμε ότι θα έπρεπε να έχει υπάρξει σχετική τροποποίηση και στον ορισμό του πλαστού τιμολογίου, δεδομένου ότι πλέον δεν θεωρείται κανένα φορολογικό στοιχείο. Υπενθυμίζουμε ότι πλαστό θεωρείται και το φορολογικό στοιχείο οποίου οι αξίες που αναγράφονται στο πρωτότυπο και στο αντίτυπο αυτού είναι διαφορετικές.

Από 01/01/2014 η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν θεωρούν οποιοδήποτε φορολογικό βιβλίο και στοιχείο που προβλέπεται από τις διατάξεις του ΚΦΑΣ και των αποφάσεων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού ή του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), καθώς και του ν.1809/1988, περί φορολογικών μηχανισμών.

## 4.2. ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ

Για τη φύλαξη των τιμολογίων εφαρμόζονται τα εξής :

Α) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών πρέπει να φροντίζει για την αποθήκευση των αντιγραφών τιμολογίων που εκδίδονται από τον ίδιο ή εξ ονόματος του και για λογαριασμό από τον πελάτη του ή από τρίτους. Τα αντίτυπα των τιμολογίων όπου γίνεται η έκδοση για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών θα πρέπει να γίνονται εντός της προθεσμίας που ορίζουν οι διατάξεις περί Απεικόνισης Συναλλαγών για την ενημέρωση των βιβλίων.

Β) Ο υπόχρεος απεικόνισης πρέπει να ορίζει το τόπο αποθήκευσης με το όρο να θέσει στη διάθεση των αρμόδιων αρχών, έπειτα από οποιαδήποτε αίτηση τους τα τιμολόγια ή η πληροφορίες που έχουν αποθηκευτεί, μέσα στις προθεσμίες που τίθεται με την αίτηση των αρχών, χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση. Όταν ο τόπος βρίσκεται εκτός Ελλάδος θα πρέπει να δηλώνεται στην Δ.Ο.Υ. καθώς και για αλλαγή του τόπου όπου φυλάσσονται τα τιμολόγια θα πρέπει να ενημερώνονται.

Γ) Όταν η αποθήκευση δεν γίνεται με ηλεκτρονικά μέσα που να μπορούν να εξασφαλίσουν την πρόσβαση στα δεδομένα τους, τότε ο υπόχρεος θα πρέπει να τα αποθηκεύει στο εσωτερικό της χώρας τα τιμολόγια που εκδίδει ή λαμβάνει.

Δ) Όταν η αποθήκευση γίνεται σε χώρα με την οποία δεν υφίσταται νομική πράξη για την αμοιβαία συνδρομή με την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ν. 1462/1983 του ν. 1940/1990 και το κανονισμό (Ε.Κ.) αριθμού 1798/2003 του Συμβουλίου της 7<sup>ης</sup> Οκτωβρίου και σχετικά με το δικαίωμα πρόσβασης με ηλεκτρονικά μέσα.

Ε) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών θα πρέπει να διαφυλάσσει τα τιμολόγια με την αρχική τους μορφή με την οποία διαβιβάστηκαν ή τέθηκαν στην διάθεση του σε χαρτί ή με ηλεκτρονικά μέσα. Επίσης όταν το τιμολόγιο είναι σε ηλεκτρονική μορφή θα πρέπει να εξασφαλίζεται η γνησιότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα.

Στ) Όταν γίνεται απεικόνιση συναλλαγών και αποθηκεύεται με ηλεκτρονική μορφή το οποίο εξασφαλίζεται η πρόσβαση στα τιμολόγια αυτά. Καθώς και όταν

εκδίδει ή λαμβάνει τιμολόγια σε άλλες χώρες κράτη μέλη στο οποίο είναι εγκατεστημένος. Επίσης και όταν το Φ.Π.Α. οφείλεται σε ένα κράτος μέλος τότε οι αρχές του άλλου κράτους μέλους έχουν το δικαίωμα στην πρόσβαση και χρήση των τιμολογίων.

Z) Με το όρο "διαφύλαξη τιμολογίου με ηλεκτρονικά μέσα" εννοεί τη διαφύλαξη δεδομένων που πραγματοποιείται με ηλεκτρονικό εξοπλισμό επεξεργασίας και διαφύλαξης καθώς και με ασύρματα οπτικά ή άλλα ηλεκτρομαγνητικά μέσα.

Τα βιβλία και διάφορα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υποχρεώνονται να τα εκτυπώσουν, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου και οποιοδήποτε χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον του Διοικητικού Δικαστηρίου ή του Συμβουλίου της Επικράτειας.

Είναι επιτρεπτό στους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών εφόσον δεν μπορούν να διαφυλάσσουν τα τιμολόγια τους ηλεκτρονικά ή αλλιώς μπορούν να τα φυλάσσουν σε μικροφίλμ, με φωτογραφική ή ψηφιοποίηση εφόσον όμως υπάρχει τρόπος να εκτυπωθούν μέσα στο χρονικό σημείο το οποίο ορίζουν οι διατάξεις. Επίσης η αδυναμία αναπαραγωγής αντιγραφείς λογίζεται ως μη διαφύλαξη σήμανσης των ηλεκτρονικών μέσων αρχειοθέτησης.

Τα αθεώρητα βιβλία που η ενημέρωσή τους γίνεται μηχανογραφικά μπορεί να εκτυπώνονται εφόσον τα δεδομένα αυτά μπορούν να εκτυπώνονται, άμεσα όταν ζητηθούν από φορολογικό έλεγχο. Η μη διαφύλαξη των ηλεκτρομαγνητικών μέσων ή η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου αυτών εξομοιώνονται με μη τήρηση των βιβλίων ή των καταστάσεων που εμπεριέχονται σε αυτά. Τα αναφερόμενα στην προηγούμενη παράγραφο ισχύουν για τα αποθηκευμένα δεδομένα που έχουν θέση στελέχους των εκδιδόμενων στοιχείων.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

### ΕΞΟΥΣΙΕΣ ΑΡΜΟΔΙΩΝ ΟΡΓΑΝΩΝ ΙΣΧΥΣ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

#### 5.1 Εξουσίες Αρμοδίων Οργάνων

Ο υπουργός των οικονομικών εκδίδει τις αναγκαίες αποφάσεις σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 1-11 και της οδηγίας 2006/112/ΕΕ, καθώς και αποφάσεις για την περαιτέρω απλοποίηση της διαδικασίας. Οι διατάξεις του παρόντος κώδικα ίσχυαν από 1/1/2013

Ο αρμόδιος στα οικονομικά επιθεωρητής μπορεί από εισήγηση του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. στην έδρα του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών να:

α) Να επιτρέπει την μη έκδοση δελτίου αποστολής ή την έκδοση του κατά διαφορετικό τρόπο διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, αφού δεν είναι πολύ δύσκολη η παρακολούθηση των διακινούμενων αγαθών.

β) Έχει το δικαίωμα να απαλλάσσει τους υπόχρεους απεικονίσεις συναλλαγών από την τήρηση διπλογραφικών βιβλίων και την έκδοση αποδείξεων λιανικής δεν υπερβαίνει το όριο των ακαθάριστων εσόδων των μετασχηματισμένων εταιριών και των νέων.

Επίσης ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. έχει το δικαίωμα να μην θεωρεί φορολογικά στοιχεία σε υπόχρεο όταν:

α) Δεν έχει πληρώσει ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις του από πάσης φύσης φόρους το Δημόσιο από την δουλεία του από χορήγηση Δανείου με εγγύηση από το Δημόσιο, πρόστιμα και παραβάσεις των διατάξεων του νόμου αυτού, τέλη ή εισφορές που βεβαιώνονται από τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες όταν το σύνολο των υποχρεώσεων αυτών χωρίς τις νομικές προσαυξήσεις ξεπερνά τις (6.000)

έξι χιλιάδες ευρώ, εκτός αν έχει υπαχθεί σε ρύθμιση τμηματικής καταβολής των ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεων χρεών του, όπου κατά το νόμο τα αρμόδια όργανα είναι απόλυτα συνεπής στην πληρωμή των δόσεων. Όταν είναι ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες εταιρίες πρέπει να ερευνάται κατά την πρώτη θεώρηση μετά τη σύσταση τους εάν έχουν εκπληρωθεί υποχρεώσεις των μελλόντων εταιριών.

β) Δεν έχει υποβάλει στη Δ.Ο.Υ. δήλωση απόδοσης οποιουδήποτε παρακρατημένου φόρου, τέλος εισφορά και δηλώσεις φόρου εισοδήματος. Ο αρμόδιος στη Δ.Ο.Υ. μπορεί με απόφαση του να εγκρίνει τη θεώρηση περιορισμένου αριθμού φορολογικών στοιχείων, αφού πληρώσει ο υπόχρεος μέρος της οφειλής του που καθορίζεται με την ίδια απόφαση.

- Υπό εξαίρεση της περίπτωσης α΄ ισχύει σε κάθε περίπτωση μη θεώρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση τις μη φορολογικές διατάξεις, εξαιρούνται τα χρέη προς τα επιμελητήρια και με απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. μπορεί σε υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών όπου οφείλουν ληξιπρόθεσμα και ασφαλιστικά χρέη μη φορολογικά και υπάρχει πρόβλημα θεώρησης από άλλες φορολογικές διατάξεις. Κάθε σχετική περίπτωση θα ανακοινώνεται εγγράφως στα αρμόδια κατά περίπτωση για τα χρέη αυτά.
- Η παρούσα παράγραφος παύει να ισχύει από την 1 Ιανουαρίου 2014.

Οποιαδήποτε διάταξη αντίθετη με τις διατάξεις των άρθρων 1-13 δεν θα ισχύει σε θέματα που ρυθμίζονται από αυτά και παύουν να ισχύουν διοικητικά έγγραφα και εγκύκλιοι διαταγές, που αφορούν τις διατάξεις αυτές.

Όπου από τις κείμενες διατάξεις γίνεται παραπομπή στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (π.δ.99/1977 Α΄34) και του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.180/1992 Α΄84) μετά την ισχύ του παρόντος νόμου εννοούνται οι συναφείς διατάξεις των άρθρων 1-12. Όπου στις παρακάτω διατάξεις γίνεται αναγωγή σε βιβλία δεύτερης κατηγορίας νοούνται απλογραφικά βιβλία των παραγράφων 15 έως 22 του άρθρου 4 και όπου γίνεται διαβίβαση σε βιβλία τρίτης κατηγορίας νοούνται τα διπλογραφικά βιβλία των παραγράφων 2 έως 14 του άρθρου 4.

Αποφάσεις της Κεντρικής Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων της Επιτροπής Λογιστικών Αμφισβητήσεων και της Επιτροπής Λογιστικών βιβλίων εξακολουθούν



να ισχύουν το χρόνο που ορίζεται και τα θέματα που ρυθμίζονται αντίστοιχα από αυτές εφόσον με τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα υφίστανται οι σχετικές χρεώσεις.

Οι διατάξεις των άρθρων 5,7 και 8 παύουν να ισχύουν την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2014. Με απόφαση του Υπουργού οικονομικών συστήνεται ομάδα εργασίας προκειμένου να επεξεργασθεί και να υποβάλει μέχρι 30/06/2013 τις προτάσεις της για περαιτέρω απλοποίηση και βελτίωση των προβλεπόμενων και αντίστοιχες τροποποιήσεις που απαιτούνται στην εμπορική και λογιστική νομοθεσία.

Από 01/01/2014 καταργούνται τα δικαιώματα του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ για χορήγηση εγκρίσεων απόκλισης από τις υποχρεώσεις που προβλέπουν οι σχετικές διατάξεις εκτός της μη θεώρησης στοιχείων σε περίπτωση ύπαρξης ληξιπρόθεσμων οφειλών ή μη υποβολής δηλώσεων.

## ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Κλείνοντας την ανάλυση αυτή θα ήθελα να τονίσω ότι τα ζητήματα που επηρεάζουν την σωστή χρήση του ΚΦΑΣ με σκοπό την δυνατότητα απρόσκοπτου ελέγχου από τα ελεγκτικά όργανα και αφετέρου την άρση περιορισμών στην οργάνωση, λειτουργία και κοστολογική επιβάρυνση των επιχειρήσεων είναι τα εξής:

Α) Η διαδικασία έκδοσης επεξηγηματικών διατάξεων (ερμηνευτικές εγκύκλιοι και ατομικές διοικητικές λύσεις)

Β) Ο τρόπος διασύνδεσης του Κ.Φ.Α.Σ., με την φορολογία εισοδήματος και τις λοιπές φορολογίες,

Γ) Η ανανέωση του Ε.Γ.Λ.Σ. και η ενσωμάτωση των νέων διατάξεων (κυρίως αποτίμησης), που έχουν προκαλέσει οι εξελίξεις σε θέματα λογιστικής.

Οι αλλαγές που έγιναν από 01/01/2014, άλλαξαν τον τρόπο της πλειοψηφίας των επιχειρήσεων και τροποποίησαν πρακτικές και νοοτροπίες δεκαετιών.

Τέλος εκφράζοντας την ταπεινή μου γνώμη, απ'όσα μπόρεσα να αποκομίσω από την άσκηση της πρακτικής μου, είναι ότι οι αλλαγές που έγιναν από 01/01/2014 στον Κ.Φ.Α.Σ. καλώς έγιναν γιατί οι εξελίξεις τρέχουν και επιτάσσουν αλλαγές στην απεικόνιση των συναλλαγών αλλά θα έπρεπε να επανεξεταστεί σε βάθος και σε μεγαλύτερο βαθμό η μεγαλύτερη αλλαγή που έγινε στον Κ.Φ.Α.Σ. δηλαδή η κατάργηση της θεώρησης των στοιχείων. Γιατί αυτή η αλλαγή δίνει έδαφος στη φοροδιαφυγή με τον τρόπο των πλαστών και εικονικών στοιχείων που κυκλοφορούν από τις οντότητες επειδή δεν υπάρχει σωστός έλεγχος κυκλοφορίας στοιχείων από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και τα αρμόδια όργανα.

Ωστόσο ας είμαστε αισιόδοξοι ότι εάν προκύψουν άλλες αλλαγές θα είναι σωστότερες και με καλύτερες διευκρινίσεις.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Σαρδέλης, *Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών*.
  2. Σταματόπουλος Π. Δημήτρης, Σταματόπουλος Γιάννης, Σταματόπουλος Πάρης (2013) *Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών Ανάλυση – Ερμηνεία*. Έκδοση: ELFORIN.
  3. Ηλίας Κ. Αργυρός, Απόστολος Αλωνιάτης, *Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, απαντήσεις σε θέματα που μας απασχολούν*. Έκδοση PROSVASIS.
  4. Κορομηλάς Γεώργιος *Αλλαγές φορολογικού συστήματος*. Έκδοση PROSVASIS.
  5. Κορομηλάς Γεώργιος (2015) *Οι αλλαγές στον Κ.Φ.Ε Θέματα φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2015*. Έκδοση PROSVASIS.
- Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, (Καθηγητής λογιστικής – κοστολόγησης), Ιωάννης Δ. Καραγιάννης (Κοστολόγος – φοροτέχνης λογιστή), Αικατερίνη Δ. Καραγιάννη (οικονομολόγος – φοροτεχνικός) (2008). *Φ.Π.Α. Δηλώσεις στην πράξη*. Θεσσαλονίκη: εκδόσεις Σταμούλη Α.Ε.
6. Επιστημονική ομάδα ASTbooks (2014) *Ανάλυση-Ερμηνεία ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ*. Έκδοση ASTbooks.

## ΑΡΘΡΑ

1. Άρθρο: Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών(Κ.Φ.Α.Σ.) - Ν.4093/2012 Αναστασία Πηλιούνη - Μέλος Επιστημονικής Ομάδας Power-Tax

## ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

1. [www.epixeirisi.gr](http://www.epixeirisi.gr)
2. [www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)
3. [www.gsis.gr](http://www.gsis.gr)
4. [http://www.express.gr/afieroma/eforia/685881oz\\_20130226685881.php3](http://www.express.gr/afieroma/eforia/685881oz_20130226685881.php3)
5. <http://www.forologikanea.gr/pages/view/cid/10117%E2%80%8E>
6. <http://www.lsr.gr/html/%CE%B8%CE%B5%CF%89%CF%81%CE%B7%CE%BC%CE%AD%CE%BD%CE%B1-%CE%BA%CE%B1%CE%B9-%CE%BC%CE%B7-%CE%B2%CE%B9%CE%B2%CE%BB%CE%AF%CE%B1-%CE%BC%CE%B5-%CF%84%CE%BF%CE%BD-%CE%BD%CE%AD%CE%BF-%CE%BA%CF%86%CE%B1%CF%83/>
7. <http://aeginatax.wordpress.com/2013/01/29/%CE%BF%CE%B9-%CE%BA%CF%85%CF%81%CE%B9%CF%8C%CF%84%CE%B5%CF%81%CE%B5%CF%82-%CE%B1%CE%BB%CE%BB%CE%B1%CE%B3%CE%AD%CF%82-%CF%83%CF%84%CE%BF%CE%BD-%CE%BA%CF%8E%CE%B4%CE%B9%CE%BA%CE%B1-%CF%86%CE%BF%CF%81-2/>
8. [http://www.lsr.gr/html/wp-content/uploads/2013/01/201301\\_kfas-invoices-books.pdf](http://www.lsr.gr/html/wp-content/uploads/2013/01/201301_kfas-invoices-books.pdf)
9. [www.dikaiologitika.gr](http://www.dikaiologitika.gr)