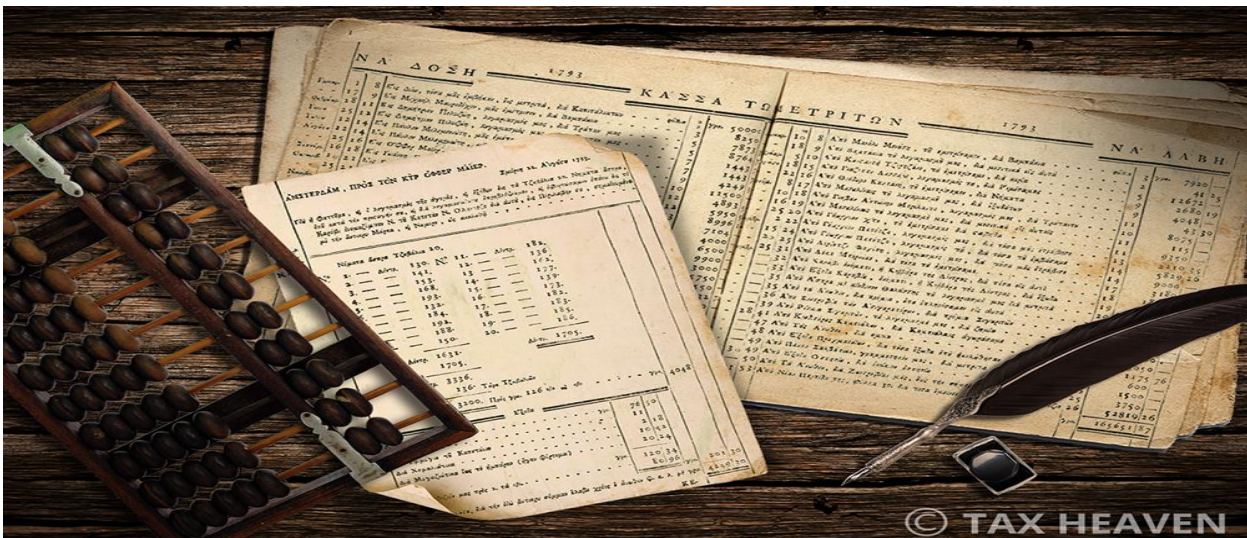




# Η ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΣΕ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ ΜΕ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΚΑΙ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙ- ΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ



© TAX HEAVEN

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ

Καλαμάτα 2019

Copyright © ....., 2019

Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. All rights reserved.

Η έγκριση της πτυχιακής εργασίας από το Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής του ΤΕΙ Πελοποννήσου δεν υποδηλώνει απαραίτητως και αποδοχή των απόψεων του συγγραφέα εκ μέρους του Τμήματος.

**ΔΗΛΩΣΗ ΜΗ ΛΟΓΟΚΛΟΠΗΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΗΨΗΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ**


Με πλήρη επίγνωση των συνεπειών του νόμου περί πνευματικών δικαιωμάτων, δηλώνω ενυπογράφως ότι είμαι αποκλειστικός συγγραφέας της παρούσας Πτυχιακής Εργασίας, για την ολοκλήρωση της οποίας κάθε βοήθεια είναι πλήρως αναγνωρισμένη και αναφέρεται λεπτομερώς στην εργασία αυτή. Έχω αναφέρει πλήρως και με σαφείς αναφορές, όλες τις πηγές χρήσης δεδομένων, απόψεων, θέσεων και προτάσεων, ιδεών και λεκτικών αναφορών, είτε κατά κυριολεξία είτε βάση επιστημονικής παράφρασης.

Αναλαμβάνω την προσωπική και ατομική ευθύνη ότι σε περίπτωση αποτυχίας στην υλοποίηση των ανωτέρω δηλωθέντων στοιχείων, είμαι υπόλογος έναντι λογοκλοπής, γεγονός που σημαίνει αποτυχία στην Πτυχιακή μου Εργασία και κατά συνέπεια αποτυχία απόκτησης του Τίτλου Σπουδών, πέραν των λοιπών συνεπειών του νόμου περί πνευματικών δικαιωμάτων.

Δηλώνω, συνεπώς, ότι αυτή η Πτυχιακή Εργασία προετοιμάστηκε και ολοκληρώθηκε από εμένα προσωπικά και αποκλειστικά και ότι, αναλαμβάνω πλήρως όλες τις συνέπειες του νόμου στην περίπτωση κατά την οποία αποδειχθεί, διαχρονικά, ότι η εργασία αυτή ή τμήμα της δε μου ανήκει διότι είναι προϊόν λογοκλοπής άλλης πνευματικής ιδιοκτησίας.

Τέλος, δηλώνω ότι οι απόψεις, τα συμπεράσματα και οι θέσεις που παρατίθενται στην εργασία δεν πρέπει να θεωρηθούν ότι απηχούν, αντιπροσωπεύουν ή δεσμεύουν τις απόψεις του Ιδρύματος, της Σχολής, του Τμήματος ή του επιβλέποντος Καθηγητή.

Όνομα και Επώνυμο Συγγραφέα (Με Κεφαλαία): ΒΙΛΣΤΡΗΝΑΙΟΥ ΕΥΓΕΝΙΑ

Υπογραφή (Ολογράφως, χωρίς μονογραφή): 

Ημερομηνία 26/11/2019 (Ημέρα - Μήνας - Έτος):

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η Χρηματοοικονομική-Λογιστική οργάνωση και διοίκηση μιας εταιρείας εμπεριέχει ,εννοιολογικά, τους κώδικες: Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ) και Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών(ΚΦΑΣ). Και οι δυο κώδικες εμπεριέχουν αρχές, κανόνες , μεθόδους και διαδικασίες καθώς και λογιστικές πρακτικές, με πρώτο τον ΚΒΣ και μετέπειτα ,ποιο εκσυγχρονισμένο και απλοποιημένο από το προηγούμενο, ΚΦΑΣ.

Επίσης εμπεριέχονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των εταιρειών, που μέχρι το 2010 καταρτίζονταν με τις υπάρχοντες διατάξεις, βασισμένες σε αποδεκτές χρηματοοικονομικές πρακτικές και την ελληνική νομοθεσία. Δυο από αυτές τις χρηματοοικονομικές πρακτικές από την ελληνική νομοθεσία είναι τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, τα οποία αποτελούν την εξέλιξη των ΚΦΑΣ και ΚΒΣ και έρχονται να εναρμονιστούν με τη χρηματοοικονομική φορολογική πολιτική στην Ελλάδα.

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

## Contents

|  |    |
|--|----|
| ΕΙΣΑΓΩΓΗ .....   | 7  |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 .....   | 8  |
| ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ .....                             | 8  |
| 1.1 ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ .....                            | 11 |
| 1.2 ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ.....                                 | 15 |
| 1.3.1 ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ .....                           | 16 |
| 1.3.2 ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ .....                           | 20 |
| 1.3.2.1 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ.....             | 22 |
| 1.3.2.2 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΤΗΡΗΣΗΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ .....               | 28 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ<br>ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ.....      | 31 |
| 2.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΕΝΝΟΙΑΣ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ<br>ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ..... | 31 |
| 2.2 ΜΕΘΟΔΟΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΚΑΙ<br>ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ.....           | 33 |
| 2.3 ΤΗΡΗΣΗ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ<br>ΒΙΒΛΙΩΝ.....          | 37 |
| 2.3.1 ΑΠΟΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ.....                                     | 38 |
| 2.3.2 ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ .....                                    | 39 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 .....   | 42 |
| ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΚΒΣ ΚΑΙ ΚΦΑΣ.....   | 42 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 .....   | 45 |
| ΕΛΠ ΚΑΙ ΔΛΠ .....  | 45 |
| 4.1 ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ .....                               | 45 |

|  |           |
|--|-----------|
| <b>4.2 ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ.....</b> | <b>47</b> |
| <b>4.3 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΠ ΚΑΙ ΔΛΠ .....</b>    | <b>49</b> |
| <b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5.....</b>                   | <b>51</b> |
| <b>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ .....</b>                | <b>51</b> |
| <b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....</b>                | <b>52</b> |
| <b>ΠΗΓΕΣ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟΥ .....</b>            | <b>53</b> |

# ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Εννοιολογικά, η Λογιστική Οργάνωση μιας οικονομικής μονάδας αποσκοπεί σε θέματα που εμπεριέχει ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ) και η μετέπειτα χρήση του, ως Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ). Στόχος του κώδικα, είναι η διευκόλυνση των φορολογούμενων απέναντι στις φορολογικές τους υποχρεώσεις και όχι ο εξαναγκασμός για την ολοκλήρωσή τους. Ο ΚΒΣ είναι ένα είδος λογιστικού σχεδίου που έχει βάση το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Σύμφωνα με την αρχή του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα δικαιολογητικά από τις οικονομικές πράξεις, με το χρόνο που εκδίδονται και το σχέδιο αποτίμησης τους, πρέπει να φυλάσσονται σε αρχεία (Σταματόπουλος Δ, 2000).

Επομένως, ένα λογιστικό σύστημα οργάνωσης, το οποίο θα εξασφαλίζει τη σωστή ροή ολοκλήρωσης συμφερόντων του κράτους και θα έχει ένα χαμηλό κόστος για τις επιχειρήσεις, θα έχει τα εξής στοιχεία:

- Χρήση Ε.Γ.Λ.Σ και επαρκών μηχανογραφημένων λογιστικών συστημάτων ώστε να μπορεί να εφαρμόζει διαφορετικά λογιστικά πρότυπα πχ. Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ή Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.
- Εφαρμογή των κανόνων της φορολογικής νομοθεσίας.
- Φύλαξη των οικονομικών στοιχείων με χρονική επάρκεια.
- Τεκμηριωμένοι τρόποι απόδειξης συναλλαγών.
- Εφαρμογή συστήματος ελέγχου υπόχρεου τήρησης βιβλίων και των αρμόδιων αρχών. Να σημειωθεί ότι ο ΚΒΣ αλλά και η ΚΦΑΣ δεν προβλέπει σύσταση ειδικής αρχής για τήρηση λογιστικών βιβλίων ή άλλου είδους επιτροπής.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

## ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

Ο όρος Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (ΕΓΛΣ) καθιερώθηκε σαν θεσμός, με το Προεδρικό διάταγμα 1123, το 1980 με τα άρθρα 47-48 παρ.1,2 του Νόμου 10441 και τροποποιήθηκε με τα Π.Δ 186/80, 502/84, 1882/90 και 367/94. ( Γεωργακόπουλος Θ,2003)

Το ΕΓΛΣ είναι ένα σύστημα κανόνων και ταξινόμησης των λογιστικών γεγονότων και μεγεθών, το οποίο αποσκοπεί στη τυποποίηση των οικονομικών μονάδων και καταστάσεων της χώρας,τηρώντας τους λογαριασμούς με βάση το ενιαίο σύστημα λειτουργίας και το δεκαδικό σύστημα ανάπτυξης λογαριασμών.

Επίσης, οι λογαριασμοί του Ε.Γ.Λ.Σ ταξινομούνται σε δέκα λογιστικές ομάδες- λογαριασμούς, οι όποιοι διαφοροποιούνται από το 1 έως το 9 και το 0 (10) ως εξής: ( [www.e-boss.gr](http://www.e-boss.gr) )

Ομάδα 1 ΠΑΓΙΑ ΕΝΣΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΥΛΑ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ – ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΠΑΓΙΟ

ΟΜΑΔΑ 2 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

ΟΜΑΔΑ 3 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ (ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ)

ΟΜΑΔΑ 4 ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ-ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ-ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

ΟΜΑΔΑ 5 ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

ΟΜΑΔΑ 6 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤΑ ΕΙΔΟΣ- ΖΗΜΙΕΣ

ΟΜΑΔΑ 7 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤΑ ΕΙΔΟΣ ΚΑΙ ΚΕΡΔΗ

ΟΜΑΔΑ 8: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

ΟΜΑΔΑ9: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ (ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΚΑΤΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟ)

ΟΜΑΔΑ 0 (10): ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ



Με λίγα λόγια, οι λογαριασμοί της ομάδας ένα (1), ομάδας δυο (2), ομάδας τρία (3), ομάδας τέσσερα και ομάδας πέντε (5) περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς που χρησιμοποιούνται σε έναν ισολογισμό στο τέλος χρήσης, καθώς εμφανίζονται τα υπόλοιπα (είτε χρεωστικά είτε πιστωτικά), που κατά κανόνα συνθέτουν ένα τελικό ισολογισμό. Ο ισολογισμός (balance sheet) αποτελεί τη λογιστική κατάσταση, που εμφανίζει τη χρηματοοικονομική κατάσταση μιας επιχείρησης τη δεδομένη χρονική στιγμή που καταρτίζεται. Περιλαμβάνει το Ενεργητικό και το Παθητικό. (Σταματόπουλος Δ, 2000).

Ποιο αναλυτικά, στις ομάδες ένα (1) έως τρία (3) εμπεριέχονται λογαριασμοί ενεργητικού. Στις ομάδες τέσσερα και πέντε εμπεριέχονται λογαριασμοί παθητικού. Τέλος οι ομάδες 6 έως 8 εμπεριέχουν λογαριασμούς, που χρησιμοποιούνται στο τέλος χρήσης για να μηδενίσουν και να μεταφέρουν τα υπόλοιπα στους αρχικούς λογαριασμούς της γενικής εκμετάλλευσης και των αποτελεσμάτων χρήσης και να κλείσει ο ισολογισμός. Στην ομάδα λογαριασμών έξι (6) εμπεριέχονται ανόργανα έξοδα και ζημιές κατά είδος, στην ομάδα επτά (7) εμπεριέχονται λογαριασμοί οργανικών εσόδων και κέρδη και τέλος στην ομάδα οχτώ (8) εμπεριέχονται λογαριασμοί εσόδων και εξόδων για τη τελική διάθεση των αποτελεσμάτων χρήσης. (Χέβας Δ., Παπαδάκη Α. 2004).

Τέλος, η ομάδα 10 (0) εμπεριέχει τους λογαριασμούς τάξεως, στους οποίους αναφέρονται πολλές πληροφορίες και στατιστικά δεδομένα. Οι λογαριασμοί τάξεως είναι ειδικοί λογαριασμοί που απεικονίζουν σημαντικές και χρήσιμες πληροφορίες για τα λογιστικά γεγονότα, έχοντας νομική σημασία αλλά χωρίς να έχουν άμεση ποσοτική αλλαγή στα πάγια και εμπεριέχουν μελλοντικά περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας. (Χέβας Δ., Παπαδάκη Α. 2004).

Επίσης οι λογαριασμοί διακρίνονται σε πρωτοβάθμιοι και δευτεροβάθμιοι. Κάθε λογαριασμός σε κάθε ομάδα έχει για πρώτο ψηφίο τον αριθμό της ομάδας που είναι και μπορεί να αναπτυχθεί σε μέχρι δέκα πρωτοβάθμιους λογαριασμούς, έχοντας σαν δεύτερο αριθμό από το 0 έως το 9. Κάθε πρωτοβάθμιος μπορεί να αναπτύσσεται σε μέχρι 100 δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, οι οποίοι χωρίζονται με υποχρεωτική υπογράμμιση (τελεία) μεταξύ τους. Τέλος, οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί μπορεί να εξελιχθούν σε τριτοβάθμιους, προ-

σθέτοντας 2 ψηφία στο τέλος του δευτεροβάθμιου. Δηλαδή, ο τριτοβάθμιος αναλύεται με δεκαδικό, εκαντοδάδικο και χιλιάδικο σύστημα.( Χέβας Δ., Παπαδάκη Α. 2004).

Συμπερασματικά, οι δέκα λογαριασμοί αναλύονται σε τρεις κατηγορίες-ομάδες:

- Ομάδα λογαριασμών Γενικής Εκμετάλλευσης (1 έως 8 ομάδα)
- Ομάδα λογαριασμών Αναλυτικής Λογιστικής( 9 ομάδα)
- Ομάδα Λογαριασμών Τάξεως (ομάδα 10 (0) )

Οι ομάδες 1 έως 8, Γενικής Εκμετάλλευσης, είναι για όλες τις οικονομικές μονάδες κοινές ,ανεξαρτήτως αν εφαρμόζουν τους λογαριασμούς της 9ης ομάδας Αναλυτικής Εκμετάλλευσης. Και πιο αναλυτικά αναφέρονται ως εξής: ( Γεωργακόπουλος Θ,2003)

- Ομάδα λογαριασμών 1 μέχρι 3: Είναι λογαριασμοί Ενεργητικού, όπου τα υπόλοιπα μεταφέρονται στην επομένη χρήση.
- Ομάδα λογαριασμών 1 μέχρι 5 :Είναι λογαριασμοί Ισολογισμού,καθώς οι λογαριασμοί του μεταφέρονται και αυτοί στην επομένη χρήση.
- Ομάδα λογαριασμών 4:Τα υπόλοιπα τους μεταφέρονται και αυτά στην επομένη χρήση
- Ομάδες 6,7,8: Είναι λογαριασμοί οργανικών εξόδων, εσόδων και αποτελεσμάτων αντίστοιχα, όπου τα υπόλοιπά τους μεταφέρονται και αυτά στην επομένη χρήση.
- Τέλος η ομάδα 10 (0,) στην οποία λειτουργεί αυτόνομο λογιστικό σύστημα.

## 1.1 ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ο όρος **Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων** (ΚΒΣ) ορίζεται από το Προεδρικό Διάταγμα 186/1992, θεσμοθετημένα, με δημοσίευση ΦΕΚ Α 84 και ρυθμίζει τις οικονομικές συναλλαγές των επαγγελματιών. Ο ΚΒΣ ,εν ολίγοις, αποτελεί τη τήρηση βιβλίων οικονομικών συναλλαγών από φυσικά ή νομικά πρόσωπα,τα οποία δραστηριοποιούνται επιχειρηματικά στην Ελλάδα. Ο ΚΒΣ θεσμοθετήθηκε από το ελληνικό κράτος ως ένας τρόπος καταγραφής οικονομικών στοιχείων ,μέχρι να εξιχνιαστεί η Ελλάδα στο θέμα της μηχανογράφησης των βιβλίων. Με αυτό τον τρόπο, ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων θα γίνεται πιο εύκολα και γρήγορα (Σταματόπουλος Δ, 2000).

Επιπλέον, η τήρηση των βιβλίων και η καταγραφή των οικονομικών στοιχείων γίνεται στην Ελληνική γλώσσα και σε Ελληνικό νόμισμα στα πόσα που καταγράφονται. Μόνο τα στοιχεία που εκδίδονται για οικονομικές συναλλαγές στο εξωτερικό, μπορεί να διατυπώνονται σε ξένη γλώσσα και να αναγράφεται το ξένο νόμισμα στο οποίο έχει γίνει η συναλλαγή. Παρόλο που στο εξωτερικό ,πλέον, οι συναλλαγές πραγματοποιούνται μηχανογραφημένα και αυτόματα, στην Ελλάδα ,πριν μερικά χρόνια ,δεν υπήρχε ολοκληρωμένο μηχανογραφημένο σύστημα καταγραφής των συναλλαγών. ((Σταματόπουλος Δ, 2000).

Επομένως, με το προεδρικό διάταγμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ορίζονται οι κανόνες για τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επαγγελματιών, με τη σωστή τήρηση των βιβλίων και την πλήρη καταγραφή των οικονομικών τους συναλλαγών, για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων προς το κράτος.

Αναλυτικότερα, υπόχρεοι, σύμφωνα με το άρθρο 2 της διάταξης περί τήρησης βιβλίων και στοιχείων στο Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για τη τήρηση βιβλίων, είναι οι εξής (Σταματόπουλος Δ. 2000):

**1.Ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία αστικού κώδικα,** που ασκεί οικονομική δραστηριότητα εντός Ελλάδας και αποκτάει εισόδημα από εμπορική , βιομηχανική, γεωργική ή βιοτεχνική επιχείρηση ή είναι ελεύθερος επαγγελματίας ή οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση κερδοσκοπική ή μη ή αστική εταιρεία και ορίζεται με τον όρο «επιτηδευματίας» ,είναι υποχρεωμένο να τηρεί και να υποβάλει βιβλία,να εκδίδει, να λαμβάνει και να διαφυλάσσει οικονομικά στοιχεία από κάθε οικονομική δραστηριότητα - συναλλαγή και

οικονομικές καταστάσεις ,που χρειάζεται να καταγραφούν στα βιβλία όπως ορίζει ο ΚΒΣ (Σταματόπουλος Δ, 2000).

Συμπερασματικά, κατά τις διατάξεις του διατάγματος του ΚΒΣ, κάθε άλλο νομικό ή φυσικό πρόσωπο της παραπάνω παραγράφου με τον όρο «επιτηδευματίας», νοείται οποιαδήποτε ύπαρξη πραγματικής και φυσικής επαγγελματικής εγκατάστασης ή επέκτασης δραστηριότητας στην Ελλάδα.

Ωστόσο, υπάρχει μια κατηγορία επαγγελματιών που δεν θεωρούνται επαγγελματίες, τα πρόσωπα στην παράγραφο 3 του ΦΕΚ 248 Α και αποτελούν τα εξής (Σταματόπουλος Δ, 2000):

- Αγρότης και αγροτική εκμετάλλευση, που δεν έχει ενταχθεί η δραστηριότητα του σε κανονικό καθεστώς του νόμου, όπως ορίζεται από τα άρθρα 41,42 του νόμου 2859/2000.
- Ελεύθερος επαγγελματίας ,φυσικό πρόσωπο, που προσφέρει υπηρεσίες κατά περιόδους σε επιτηδευσία ή σε άτομο της παρ.3 των άρθρων 41,42 και το εισόδημα από την παροχή αυτών των υπηρεσιών δεν υπερβαίνει το όριο που αναφέρει ο νόμος 2859/2000 και εφόσον δεν είναι επιτηδευματίας από άλλη αιτία.
- Ιδιωτικοί ή δημόσιοι υπάλληλοι ή συνταξιούχος ή εισηγητής σεμιναρίων ,που δεν θεωρούνται επιτηδευματίες από άλλη απασχόληση.
- Φυσικό πρόσωπο, το οποίο συνδέεται με σχέση έργου με φορέα εκτέλεσης κάποιου ερευνητικού έργου το οποίο χρηματοδοτείται (π.χ. χρηματοδότηση ΕΣΠΑ), εφόσον δεν θεωρείται επιτηδευματίας από άλλη απασχόληση και τα έσοδα δεν υπερβαίνουν το διπλάσιο, βάση του παραπάνω νόμου.
- Τέλος, φυσικά πρόσωπα που η δραστηριότητα τους δεν θεωρείται και δεν υπάγεται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας και δεν είναι επιτηδευματίες ,παρέχοντας τις υπηρεσίες τους.

**2. Η κοινοπραξία των επαγγελματιών**, εφόσον οι επιτηδευματίες θεωρούνται υπόχρεοι του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και έχουν μια επαγγελματική στέγη που αποδεικνύει την συγκεκριμένη ενέργεια και η οποία κατατίθεται με έγγραφη συμφωνία στη αρμόδια Δ.Ο.Υ, όπου διενεργείται η πράξη αυτή πριν την έναρξη λειτουργίας της.

Τα μέλη μιας κοινοπραξίας έχουν τα εξής χαρακτηριστικά:

- Είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο δραστηριοποιείται σε προσωπική, ατομική επιχείρηση ή είναι ελεύθερος επαγγελματίας
- Είναι μέλος ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας
- Είναι φυσικό ή νομικό, αλλοδαπό πρόσωπο και δραστηριοποιείται σε προσωπική ατομική επιχείρηση εκτός της Χώρας, με τον κανόνα ότι έχει ΑΦΜ στην Ελλάδα πριν τη συμμετοχή του σε κοινοπραξία, η οποία εκπροσωπείται από ημεδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο εντός της Ελλάδας

Τέλος, η κοινοπραξία συνήθως είναι μια προσωρινή συμφωνία συνεργασίας που έχει ως αντικείμενο εργασιών:

- Την εκμετάλλευση συγκοινωνιακών γραμμών πλοίων.
- Την εκμετάλλευση διεθνών λεωφορειακών γραμμών.
- Την εκμετάλλευση ρυμουλκών και ναυαγοσωστικών πλοίων
- Την εκμετάλλευση περιήγησης με πλοία ( κρουαζιερόπλοια )
- Το μονοπώλιο στην πώληση αγαθών ,παροχή υπηρεσιών ,προβολή και προώθηση ελληνικών προϊόντων εκτός Ελλάδας με οποιαδήποτε μέθοδο.

Φυσικά, μια κοινοπραξία έχει επωνυμία, όπως επίσης περιλαμβάνει ονοματεπώνυμο ή την «επωνυμία» των μελών της κοινοπραξίας ή τουλάχιστον του ενός εξ' αυτών και φέρνει τον τίτλο «και Σία». Ακόμη μπορούν και οι κληρονόμοι να συμμετέχουν, εφόσον υπάρξει αποβίωσαν μέλος της κοινοπραξίας, με την προϋπόθεση ότι αναφέρεται στο καταστατικό που έχει κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ κατά την έναρξη της(Σταματόπουλος Δ, 2000).

Τέλος, σε κάθε κοινοπραξία μπορεί να είναι μέλος μια άλλη κοινοπραξία αρκεί να είναι μέσα στις προβλεπόμενες διατάξεις του νόμου για τη φορολογία εισοδήματος.

**3. Ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό ή φυσικό δημόσιο πρόσωπο ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού δημοσίου χαρακτήρα**, που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αναπτύσσει κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα εγκατάστασης του ακίνητου στην Ελλάδα. Οι ξένοι οργανισμοί είναι υποχρεωμένοι βάση του νομού μόνο στη αποδοχή, έκδοση, καταγραφή και φύλαξη των οικονομικών στοιχείων, όπως ορίζει ο ΚΒΣ.

Επισημαίνεται ότι απαλλάσσονται, από το Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της έκδοσης λιανικών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, οι επαγγελματίες, οι οποίοι πραγματοποίησαν την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο από τις οικονομικές συναλλαγές της επιχείρησής τους, συνολικά ακαθάριστα έσοδα μέχρι 10.000 ευρώ ή μέχρι του πόσου αυτού, από την πώληση αγαθών ( Σταματόπουλος Δ. 2000) .

Ωστόσο, μόνο για την παροχή υπηρεσιών βάση του νόμου 27/75, δύναται να υπερβαίνουν τα 5.000 ακαθάριστα έσοδα ή αλλιώς μέχρι 5.000 ευρώ, ακαθάριστα, να είναι από παροχές υπηρεσιών π.χ. ρυμουλκά ή πλοία που μεταφέρουν φορτηγά ή καύσιμα. Από την απαλλαγή της τήρησης βιβλίων εξαιρούνται των ακαθαρίστων εσόδων για παράδειγμα ο πλανόδιος λαχειοπώλης.

Τέλος δεν εφαρμόζεται ο ΚΒΣ στους ελεύθερους επαγγελματίες που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από πώληση προϊόντων ή υπηρεσιών σε χονδρική τιμή σε ποσοστό τουλάχιστον 60%.

Συμπερασματικά, για να εφαρμοστεί η διάταξη του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων πρέπει να υπάρχουν τα εξής(Σταματόπουλος Δ, 2000):

- Χονδρική πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε άλλο επαγγελματία, νομικό ή φυσικό πρόσωπο του άρθρου 2 του ΚΒΣ, όπως επισημάνθηκε στην παραπάνω παράγραφο και ανεξαρτήτως αν η πώληση προϊόντων ή υπηρεσιών εκτελείται και εκτός χώρας (εξαγωγές)
- Λιανική πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε φυσικά πρόσωπα για κάλυψη αναγκών απλών πολιτών.
- Κατ'αποκλειστικότητα χονδρική πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών από επαγγελματία εφόσον τα έσοδα του υπερβαίνουν το 60% του συνόλου των ετησίων εκκαθαρίστων εσόδων ( χονδρική πώληση και λιανική πώληση μαζί ) της επιχείρησής του.

## 1.2 ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ

Η τήρηση βιβλίων διακρίνεται ,κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου ,συμφώνα με το Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων σε δυο κατηγορίες βιβλίων(Σταματόπουλος Δ, 2000):

- Β΄ κατηγορία: ακαθάριστα ετήσια έσοδα έως και 1.500.000 ευρώ.
- Γ΄ κατηγορία: ακαθάριστα ετήσια έσοδα από 1.500.001 ευρώ.

Οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρείες , οι εταιρείες κοινωνικού αστικού δικαίου και οι κοινοπραξίες που ασχολούνται με το κατασκευαστικό κλάδο συμμετέχουν στα βιβλία ,εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα τους είναι πάνω από 5.000.000 ευρώ (Μέντες 1993, Μελάς 1992).

### ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΤΗΡΗΣΗΣ Η ΜΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟΥ ΧΡΟΝΟΥ

| α/α | Κατηγορίες Κ.Β.Σ  | Όρια ακαθάριστων εσόδων   | Παρατηρήσεις   |
|-----|---|---|--|
| 1   | Απαλλασσόμενοι τήρησης βιβλίων, ΑΛΠ και ΑΠΥ<br>Φ.Π.Α:<br>Απαλλασσόμενοι | 9.000 Ευρώ από πώληση αγαθών<br>4.000 Ευρώ από παροχή υπηρεσιών<br>9.000 Ευρώ από πώληση και παροχή υπηρεσιών, όχι όμως η ΑΠΥ μεγαλύτερη των 4.000.<br>Φορητό πλοίο Ν.27/75 με χωρητικότητα μέχρι 500 κόρους. | Εξαιρούνται: Ελεύθεροι επαγγελματίες (γιατροί, δικηγόροι, λογιστές κ.λπ.).<br>Χονδروπωλητές κατά κύριο λόγο ( χονδρικές πωλήσεις άνω του 60%)<br>Εξαγωγείς ανεξάρτητα από ποσοστό.<br>Όλα τα νομικά πρόσωπα.<br>Όλες οι επιχειρήσεις που τηρούν πρόσθετα-κλαδικά βιβλία της παρ. 5 του άρθρου 10 |
| 2   | Δεύτερη(εσόδων-εξόδων)<br>Φ.Π.Α: Κανονικό καθεστώς                      | Μέχρι 1.000.000 Ευρώ.   | Εξαιρούνται: ΑΕ,ΕΠΕ, οι επιχειρήσεις που κατονομάζονται στην παρ.2 του άρθρου 4 και οι κατηγορίες των επαγγελματιών της παρ.4 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ   |
| 3   | Τρίτη(Λογιστικά βιβλία)<br>Φ.Π.Α: Κανονικό καθεστώς                     | Άνω των 1.000.000 Ευρώ.   | Εξαιρούνται: οι κατηγορίες επαγγελματιών των   |

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  | παρ.3 κα 4<br>του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ,<br>εφόσον<br>δεν λειτουργούν με τη<br>μορφή<br>της ΑΕ ή ΕΠΕ. |
|--|--|--|--|

### 1.3.1 ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

Ο επαγγελματίας της Β' κατηγορίας, υποχρεούται να τηρεί βιβλία εσόδων και εξόδων από την έναρξη του επαγγέλματος και να καταχωρεί κατά το είδος των εσόδων και των εξόδων σε διπλανές σελίδες. Αναλυτικότερα, στη στήλη των εσόδων, καταχωρούνται το είδος των οικονομικών στοιχείων κατά αύξοντα αριθμό, ο χρόνος έκδοσης τους, η επωνυμία και τα στοιχεία του εκδότη (Σταματόπουλος Δ. 2000) .

Κατόπιν, σε διαφορετικές στήλες καταγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα ,πλην του ΦΠΑ, από την παροχή υπηρεσιών και πώλησης προϊόντων,σε διαφορετικές στήλες οι οικονομικές πράξεις και ξεχωριστά ,ανάλογα το συντελεστή ΦΠΑ που έχει το κάθε είδος .Όπως επίσης χωριστά καταγράφονται τα έσοδα από τις λιανικές πωλήσεις προϊόντων και υπηρεσιών από τα έσοδα της χονδρικής πώλησης προϊόντων ή υπηρεσιών. Επίσης, αν ο επαγγελματίας που παρέχει υπηρεσίες στο τέλος χρήσης δεν έχει κάποια αποθέματα ,δεν υποχρεούται να κάνει ανάλυση ακαθαρίστων εσόδων με το συντελεστή καθαρού κέρδους. (Σταματόπουλος Δ, 2000).

Επιπλέον, καταγράφονται τα ποσά ,που αντιστοιχούν στα ακαθάριστα έσοδα, με διαφορετικό ΦΠΑ. Τα πόσα του ΦΠΑ των ακαθαρίστων εσόδων (έκτος αγορών και εξόδων) καταγράφονται καθημερινά στα βιβλία σε διαφορετικές στήλες σε κάθε είδος, με μια συγκεκριμένη σειρά ανά χρονική περίοδο, ανεξαρτήτως από το είδος πληρωμής, όπως προαναφερθήκαμε στην προηγούμενη ενότητα.

Στο «Ζ» (ημερήσιο δελτίο οικονομικών συναλλαγών- απόδειξης) της ταμειακής μηχανής φαίνεται το πόσο του ημερησίου δελτίου συναλλαγών , όπου γίνεται και η απο-φορολόγησή του καθημερινά πάνω σε αυτό το πόσο. Στη σελίδα με τις στήλες των εξόδων καταχωρούνται το είδος των οικονομικών στοιχείων κατά αύξοντα αριθμό, ο χρόνος έκδοσης τους, η επωνυμία και τα στοιχεία του εκδότη (Σταματόπουλος Δ, 2000).



Τέλος, καταγράφονται τα ποσά που δαπανούνται (έξοδα) χωρίς το ΦΠΑ για αγορές – εισαγωγές προϊόντων που προορίζονται για μεταπώληση ή παραγωγή άλλων εμπορευμάτων. Οι δαπάνες υπηρεσιών και τα γενικά έξοδα καθώς και οι λοιπές οικονομικές συναλλαγές που εμπίπτουν σε έξοδα τις επιχειρηματικής δραστηριότητας, καταγράφονται σε διαφορετικές στήλες- οικονομικές πράξεις και ξεχωριστά ,ανάλογα το συντελεστή ΦΠΑ που έχει το κάθε είδος . Καταγράφονται και τα έξοδα αγοράς προϊόντων ή δαπάνες υπηρεσιών, με καταγραφή του ΦΠΑ σε ξεχωριστή στήλη, χωρίς να επηρεάζονται οι εισαγωγές και τα γενικά έξοδα.

Αναφορικά με τις επιστροφές των προϊόντων, είτε είναι από αγορά είτε από πώλησή τους και οι εκπτώσεις ,αντιστοίχως, ή οι αγορές των προϊόντων που γίνονται με πίστωση , καταγράφονται σε ίδιες και αντίστοιχες στήλες αφαιρετικά (κόκκινο στύλο).Στη συνέχεια, μετά το τέλος χρήσης της διαχειριστικής περιόδου στα μέσα Ιανουαρίου του επόμενου έτους ,στις τελευταίες σελίδες του Βιβλίου εσόδων-εξόδων γίνονται συγκεκριμένες καταγραφές όπως (Σταματόπουλος Δ, 2000):

- Ανάλυση των ακαθάριστων εσόδων από πώληση προϊόντων και από παροχή υπηρεσιών με ξεχωριστό συντελεστή ΦΠΑ και ξεχωριστά οι χονδρικές και λιανικές πωλήσεις.
- Ανάλυση των γενικών εξόδων όπως μισθοδοσία υπάλληλων, πληρωμές τρίτων, τόκοι και συναφή λοιπά έξοδα.

Η καταγραφή των οικονομικών στοιχείων - εγγραφών στο βιβλίο εσόδων και εξόδων πρέπει να γίνεται μέσα σε μια περίοδο 15 ημερών από την έκδοση και λήξη της οικονομικής συναλλαγής. Αν η τελευταία μέρα είναι Κυριακή ή αργία ,δίνεται παράταση μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα.Ο επαγγελματίας που τηρεί τα Β' κατηγορίας βιβλία υποχρεούται να εκδίδει όλα τα οικονομικά και φορολογικά στοιχεία που ορίζει ο νόμος. (Σταματόπουλος Δ, 2000)



Συμπερασματικά, για τη τήρηση των βιβλίων και τη καταγραφή των οικονομικών στοιχείων (Σταματόπουλος Δ, 2000):

- Καταγράφονται σε ξεχωριστές στήλες τα ακαθάριστα έσοδα από τις πωλήσεις προϊόντων και από την παροχή υπηρεσιών από οικονομικές συναλλαγές.
- Καταγράφονται σε ξεχωριστές στήλες τα έσοδα από λιανική και χονδρική πώληση. Δεν καταγράφονται ,όταν υπάρχει ανάλυση των πωλήσεων αυτών στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου, μέχρι και το τέλος της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι 31 Ιανουαρίου της επομένης διαχειριστικής περιόδου.Ωστόσο, βολεύει πρακτικά η καταγραφή τους σε ξεχωριστές στήλες ώστε να υπάρχει ο απαραίτητος έλεγχος.
- Τα είδη ( επί πιστώσει ή μετρητοίς) των εσόδων από πωλήσεις δεν χρειάζονται να καταγράφονται σε διαφορετικές στήλες.
- Τα ακαθάριστα έσοδα όπως και ο αντίστοιχος ΦΠΑ ,καταγράφονται με συγκεντρωτική εγγραφή σε καθημερινή βάση .Για παράδειγμα, όταν εκδίδονται 5 τιμολόγια για τις πωλήσεις από μια σειρά, 10 τιμολόγια πώλησης με δελτίο αποστολής από δυο σειρές ,15 αποδείξεις λιανικής από μια σειρά, όλα αυτά τα έσοδα θα καταγράφουν σε τουλάχιστον 4 συγκεντρωτικές εγγραφές, δηλαδή ανά σειρά ή κατά είδος των φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν.
- Για τις αποδείξεις λιανικής ή παροχής υπηρεσιών που εκδίδονται από τη φορολογική ταμειακή μηχανή ,αναφέρεται ο αριθμός ημερήσιου δελτίου «Ζ»
- Από 1-1-2005 ,σύμφωνα με την παράγ. 3 άρθρο 6 του ΚΒΣ, πλέον, η ενημέρωση του βιβλίου εσόδων-εξόδων γίνεται με μια συγκεντρωτική λογιστική εγγραφή του τελικού ποσού (χρέωσης και πίστωσης), με βάση το μηνιαίο δελτίο αναφοράς. Η ενημέρωσή του γίνεται μέχρι της 15 του επόμενου μήνα από την έκδοση του παραστατικού.
- Υποχρεωτική αποτελεί η ανάλυση των καταγεγραμμένων ποσών, είτε στο βιβλίο είτε σε οικονομικές καταστάσεις, ανάλογα τον συντελεστή ΦΠΑ. Καθώς επίσης υποχρεωτική αποτελεί και η ενημέρωση του Βιβλίου Εσόδων και Εξόδων με μηνιαία εγγραφή των ημερήσιων δελτίων «Ζ».

### 1.3.2 ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

Οι επαγγελματίες της τρίτης κατηγορίας, σύμφωνα με το άρθρο 7 του ΚΒΣ, υποχρεούνται να τηρούν λογιστικά βιβλία σύμφωνα με τη διπλογραφική μέθοδο του λογιστικού συστήματος και να εφαρμόζουν υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, μόνο ως προς τη δομή και τα περιεχόμενα των λογαριασμών του (πρωτοβάθμιοι, δευτεροβάθμιοι, τριτοβάθμιοι), εκτός των λογαριασμών της ομάδας 9, οι οποίοι δεν είναι υποχρεωτικό να τηρούνται. (Σταματόπουλος Δ, 2000).

Επιπλέον, ο επαγγελματίας της Γ' κατηγορίας, υποχρεούται να τηρεί βιβλία εσόδων και εξόδων από την έναρξη του επαγγέλματος και να καταχωρεί κατά είδος τα έσοδα και τα έξοδα, σε διπλανές σελίδες. Αναλυτικότερα, στη στήλη των εσόδων καταχωρείται το είδος των οικονομικών στοιχείων κατά αύξοντα αριθμό, ο χρόνος έκδοσης τους, η επωνυμία και τα στοιχεία του εκδότη.

Οι υπόχρεοι τήρησης Γ' κατηγορίας είναι οι έξης (Σταματόπουλος Δ, 2000):

- Οι ημεδαπές και αλλοδαπές Α.Ε και Ε.Π.Ε
- Οι ημεδαπές ή αλλοδαπές, φυσικά ή νομικά πρόσωπα που, συμφωνά με το άρθρο 101 του Ν, ασκούν κάποια δραστηριότητα, η οποία έχει να κάνει με πώληση οικοδομικών υλικών ή κατασκευή κτιρίων.
- Οι ημεδαπές η αλλοδαπές, φυσικά η νομικά πρόσωπα Ο.Ε και Ε.Ε ή εταιρείες αστικού δικαίου, οι οποίες ασχολούνται με όλες τις οικοδομικές δραστηριότητες (αναπαλαίωση, κατασκευή κτιρίων) αλλά και με τη πώληση κτιρίων.
- Οι κοινοπραξίες που αναλαμβάνουν πλήρως ή μερικώς την ανέγερση ιδιωτικού η δημόσιου κτιρίου.

Οι παραπάνω υποχρεούνται να τηρούν τα μητρώα των πάγιων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης κατά το ΕΓΛΣ, ανά συντελεστή απόσβεσης. Οι διατάξεις του ΚΒΣ υποχρεώνουν και τη τήρηση κλαδικών λογιστικών στοιχείων στο λογιστικό σύστημα. Από τους λογαριασμούς στο Γενικό και Αναλυτικό καθολικό, προκύπτουν τα στοιχεία όλων των καταχωρήσεων. Με αυτόν τον τρόπο είναι εύκολο να ελέγχονται οι πληροφορίες ή ακόμη να γίνεται και μια επαλήθευση φορολογικού ελέγχου και να υπάρχει ένα συγκεντρωτικό αποτέλεσμα για τη κατάσταση της επιχείρησης (Σταματόπουλος Δ, 2000).

Επιπλέον, όσοι τηρούν βιβλία κατηγορίας ,από την 1-1-2003, υποχρεούνται να τηρούν το Μητρώο Παγίων, κάτι που μέχρι το 2002 δεν προβλεπόταν από το ΚΒΣ αλλά μόνο από το ΕΓΛΣ. Επίσης, μπορούν να εφαρμόζονται ΔΛΠ, για όσες επιχειρήσεις είναι στο χρηματιστήριο.

Οι ΑΕ και ΕΠΕ εταιρείες ,που τηρούν γ' κατηγορίας βιβλία, υποχρεούνται να τηρούν και βιβλία των πρακτικών γενικών συνελεύσεων των μετοχών,βιβλίο πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου καθώς και των πρακτικών διαχείρισης. Επίσης είναι υποχρεωμένες να ελέγχονται από ορκωτούς λογιστές του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών .

### 1.3.2.1 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

Μια από τις βασικότερες υποχρεώσεις μιας επιχείρησης είναι η τήρηση του βιβλίου διπλογραφικού τρόπου, στο οποίο, σε καθημερινή βάση, καταγράφονται όλες οι οικονομικές συναλλαγές της. Κάθε οικονομικό στοιχείο καταγράφεται στο ημερολόγιο και εκεί προσδιορίζεται αν ο λογαριασμός με τα συγκεντρωτικά ποσά είναι πιστωτικός ή χρεωστικός. Η τήρηση διπλογραφικού βιβλίου είναι από τα πιο γνωστά λογιστικά συστήματα καθώς όλοι, όσοι εντάσσονται στην τήρηση βιβλίων γ'κατηγορίας, υποχρεούνται να το τηρούν. (Χέβας Δ., Παπαδάκη Α. (2004).

Ο ΚΒΣ επιτρέπει την εφαρμογή διαφορετικών λογιστικών συστημάτων, ανάλογα με τις ανάγκες της επιχείρησης και δεν αποκλείει την εφαρμογή του συστήματος σε οτιδήποτε εξυπηρετεί τις διοικητικές ανάγκες. Το ημερολόγιο τηρεί ξεχωριστά ταμειακά και μη οικονομικά στοιχεία. Επίσης μπορεί να διαιρεθεί σε ημερολόγια συναλλαγματικών, εισπρακτικών ή πληρωτέων, εγγράφων ισολογισμού κτλ. Τα στοιχεία του ημερολογίου μεταφέρονται, ανάλογα και με το λογιστικό σύστημα, στο γενικό καθολικό με διάφορους τρόπους καταγραφής και με διαφορετικές μεθόδους μεταφοράς.

Όσον αφορά το βιβλίο γενικού καθολικού, είναι υποχρεωτική η τήρηση του γενικού λογιστικού σχεδίου, που καθιερώθηκε ώστε να ελέγχεται ποιο εύκολα από τους ελεγκτές της Οικονομικής Αρχής. Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο πρέπει να είναι ενιαίο για όλες τις επιχειρήσεις ώστε να έχει απόσβεση το κράτος σε συγκεντρωτικές πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία. Η κωδικοποίηση των λογιστικών λογαριασμών χρησιμοποιείται αντί της αναλυτικής περιγραφής των στοιχείων. Τέλος, ακολουθεί το αναλυτικό καθολικό που τηρείται σε καρτέλες, χωρίς καμία ιδιαίτερη δυσκολία στη καταγραφή των στοιχείων (Χέβας Δ., Παπαδάκη Α. (2004), .

Επιπλέον, σε πολύ μεγάλες επιχειρήσεις υπάρχει το βιβλίο αποθήκης, το οποίο συνήθως τηρείται σε καρτέλες, όπου και παρακολουθούνται οι εισαγωγές και οι εξαγωγές προϊόντων, καθώς και τα υπόλοιπα εμπορεύματα, αναλόγως του αντικειμένου της επιχείρησης. Η καταγραφή και η ενημέρωση γίνεται σε καθημερινή βάση ώστε να ελέγχεται άμεσα το απόθεμα για κάθε προϊόν (Παπαδέας Π. (2013).

Σήμερα, η τήρηση όλων αυτών των βιβλίων γίνεται ηλεκτρονικά και οι μεταφορές, καταγραφές και ενημερώσεις γίνονται πλέον αυτόματα και με ασφαλή τρόπο. Επίσης, όσον αφορά τα ακαθάριστα έσοδα και τον ΦΠΑ, στα βιβλία Γ' κατηγορίας επιτρέπεται να καταχωρείται, καθημερινά, ένα ποσό ανά είδος και μια σειρά οικονομικών στοιχείων, τα οποία εκδόθηκαν εκείνη την μέρα, με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού του ημερήσιου «Ζ». Τα ποσά του ημερήσιου Δελτίου «Ζ» καταχωρούνται αθροιστικά κατά είδος και σειρά στοιχείου, είτε επί πιστώσει είτε επί της μετρητοίς (Παπαδέας Π. (2013)).

Σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης, στις πωλήσεις επί πιστώσει γίνεται αναλυτική καταχώρηση και εγγραφή πελατών στο αντίστοιχο ημερολόγιο. Πιο συγκεκριμένα, έχουμε το λογαριασμό 30 «πελάτες εσωτερικού» όπου χρεώνονται αναλυτικά κατά πελάτη οι πωλήσεις, τους λογαριασμούς 70-73 που είναι λογαριασμοί πωλήσεων εμπορευμάτων και υπηρεσιών και το λογαριασμό 54 «Υποχρεώσεις από φόρους- τέλη» οι οποίοι μπορούν να ενημερωθούν και να πιστωθούν κατά είδος και σειρά, αυτόματα με την συνολική ημερησία κίνηση (Χέβας Δ., Παπαδάκη Α. 2004).

Ωστόσο, ο τρόπος καταγραφής των οικονομικών στοιχείων και δεδομένων, του άρθρου 20 του ΚΒΣ των συγκεντρωτικών καταστάσεων, είναι θέμα επιλογής του επαγγελματία, με την προϋπόθεση οι καταστάσεις να συντάσσονται με τα στοιχεία και το τρόπο που οριοθετούν οι κείμενες διατάξεις και να μην απαιτείται η οποιαδήποτε συμφωνία των λογαριασμών της Γενικής Εκμετάλλευσης με τα σύνολα συγκεντρωτικών καταστάσεων, μεταξύ πελατών και προμηθευτών. Οι επαγγελματίες της Γ' κατηγορίας βιβλίων δεν έχουν τη δυνατότητα της μηνιαίας συγκεντρωτικής καταγραφής των ημερήσιων «Ζ», αλλά παραγματοποιούν την ενημέρωση των βιβλίων σύμφωνα με τα αναλυτικά, κατά ημέρα, Δελτία «Ζ» της Φ.Τ.Μ (Παπαδέας Π., 2013).

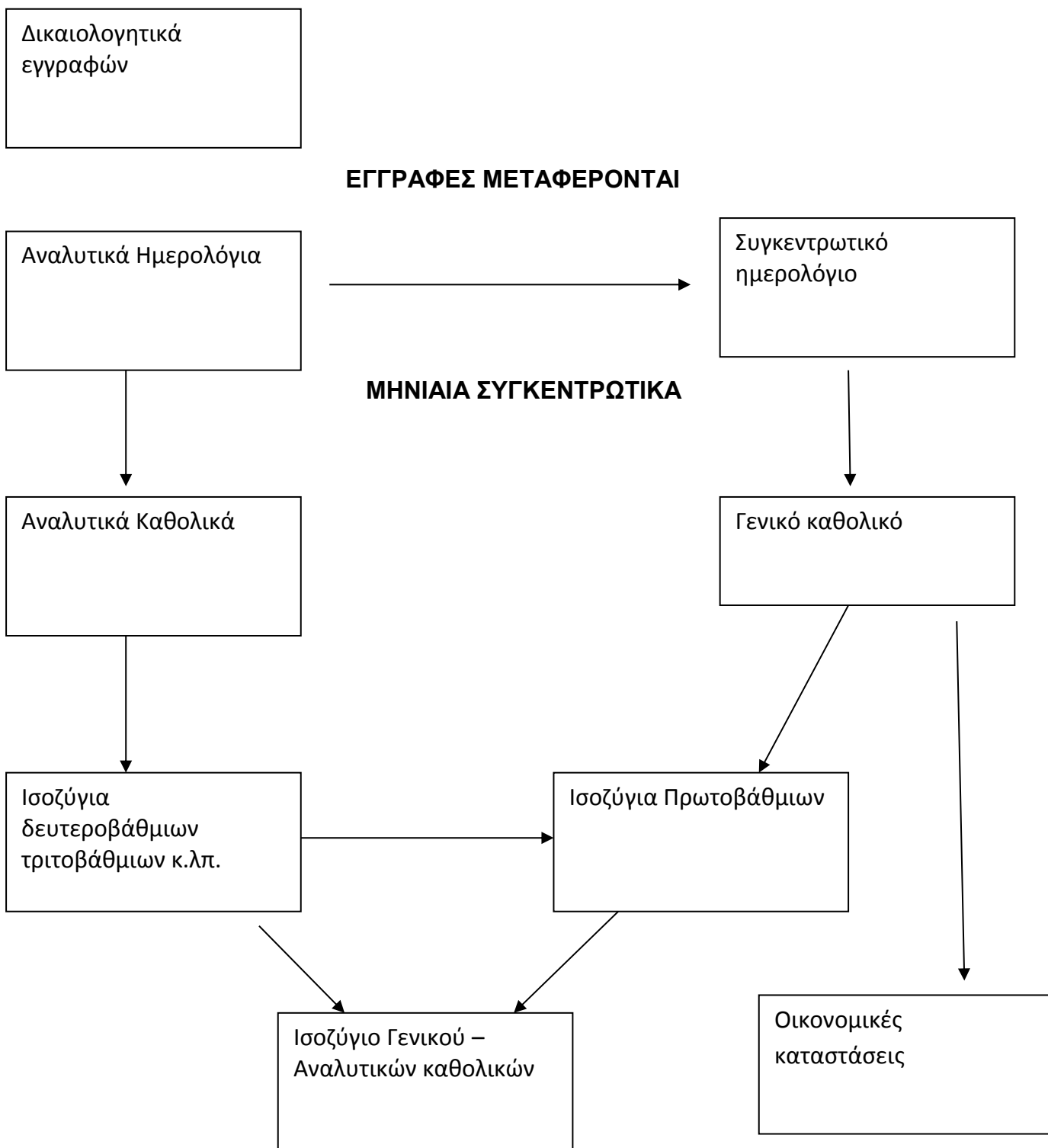
Τέλος, παρόλο που δεν είναι υποχρεωτική η παρακολούθηση των ταμειακών στοιχείων, ξεχωριστά από το γενικό ημερολόγιο, οι επαγγελματίες, βάση του άρθρου 24 παραγρ.7, υποχρεούνται να τηρούν μηχανογραφημένα τα βιβλία Γ' κατηγορίας και να εκτυπώνουν αθεώρητο χαρτί μόλις αυτό ζητηθεί για φορολογικό έλεγχο όπως επίσης και τους λογαριασμούς του γενικού καθολικού και το βιβλίο αποθήκης με τα αποθεματικά. (Παπαδέας Π. (2013)).

Αναλυτικότερα, ένα ημερολόγιο περιέχει τα εξής(Χέβας Δ., Παπαδάκη Α. (2004):

- Τίτλο ημερολογίου
- Ημερομηνία έκδοσης
- Στοιχεία παραστατικού εγγραφής π.χ Τ.ΔΑ (Τιμολόγιο- Δελτίο αποστολής) Β 1451
- Ετήσια αυξάνουσα αρίθμηση εγγράφων
- Κωδικός αριθμός λογαριασμού σύμφωνα με το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (χρεώστες-πιστωτές
- Αιτιολογία εγγραφής και ονοματεπώνυμο ή επωνυμία με την οποία γίνεται η συναλλαγή π.χ πελάτης Ιωάννου
- Χρέωση
- Πίστωση
- Σύνολο σελίδων



# ΠΟΡΕΙΑ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΣΤΟ ΣΥΓΚΕΤΡΩΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ



ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ – ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΑ ΤΗΡΟΥΜΕΝΟΥ ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ

ΕΠΩΝΥΜΙΑ .....

ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ .....

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ .....

Α.Φ.Μ .....

ΔΟΥ .....

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ.....

| ΗΜΕΡΟΜΗ-<br>ΝΙΑ  | Δικαιολογητικό<br>Εγγραφής  | Ετήσια<br>Προοδευτική<br>αριθμ.<br>εγγραφών                         | Κωδικός<br>αριθμός<br>λογαριασμού   | Αιτιολογία<br>εγγραφής   | Χρέωση              | πίστω-<br>ση |
|--|---|---|---|--|---------------------|--------------|
| Αναγράφεται η ημερομηνία που πραγματοποιείται η πράξη (καταχώρηση λογιστικής εγγραφής) | Αναγράφεται το είδος του στοιχείου, η σειρά και ο αυξών αριθμός του | Αναγράφεται το είδος του στοιχείου, η σειρά και ο αυξών αριθμός του | Στα μηχανογραφικά βιβλία η αρίθμηση πρέπει να είναι αυτόματη ετήσια προοδευτική και δεν επιτρέπεται να μεταβάλλε- | Αρκεί μόνο ο κωδικός του λογαριασμού του Γ.Α.Σ. . Εάν πρόκειται για κωδικό που δεν περιγράφεται στον Γ.Α.Σ. πρέπει | Σύνολο από μεταφορά |              |
|  |   |   |   |  | Σύνολο σελίδας      | XXXXXXX      |
|  |   |   |   | Γενικό σύ-<br>νολο σε<br>μεταφορά  |                     |              |

ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΓΕΝΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ  
 ΕΠΩΝΥΜΙΑ .....  
 ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ .....  
 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ .....  
 Α.Φ.Μ .....  
 Α.Φ.Μ .....

| Κωδικός<br>Πρωτοβάθμιου<br>Λογαριασμού | Περιγραφή<br>λογαριασμού | Ημερομηνία | Αιτιολογία<br>Προηγούμενο<br>σύνολο<br>Από μεταφο-<br>ρά<br>(άρθρο 23<br>παρ. 2ι Κ.Β.Σ) | Χρέωση<br>Πίστωση | Χρεωστικό | Υπόλοιπο | Πιστωτικό |
|--|--------------------------|------------|---|-------------------|-----------|----------|-----------|
|  |                          |            | Σύνολο<br>περιόδου-<br>μηγός  |                   |           |          |           |
|  |                          |            | Προοδευτικό<br>σύνολο   |                   |           |          |           |

ΔΟΥ .....

ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ  
 Λογιστική περίοδος (Από ..... έως .....)

### 1.3.2.2 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΤΗΡΗΣΗΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Υπόχρεοι τήρησης Αναλυτικής Λογιστικής αποτελούν οι εταιρείες, οι οποίες εμφανίζουν ετήσιο κύκλο εργασιών προηγούμενης περιόδου άνω των 9.000.000 ευρώ και οι οποίες υποχρεούνται να υπολογίζουν σε μηνιαία ή τριμηνιαία βάση το λειτουργικό και παραγωγικό κόστος της εταιρείας καθώς και τα αναλυτικά βραχυχρόνια αποτελέσματα βάση των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 38 ν.2873/2000, οι οποίες ισχύουν από 2-1-2000.Επιπλέον,οι εταιρείες υποχρεούνται να επιλέγουν ορκωτούς ελεγκτές σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 42 της παραγ.6 ν.2190/1920.

Επιπλέον, υποχρεωμένες είναι οι εταιρείες που έχουν κύκλο εργασιών άνω των 9.000.000 ευρώ ,με πλήρη ή μερική απαλλαγή των βιβλίων αποθήκης κατά την εξαγωγή..Οι εταιρείες αυτές απαλλάσσονται μεν από την ενημέρωση της Αναλυτικής Λογιστικής σε μηνιαία ή τριμηνιαία βάση ,συμφώνα με τη διάταξη του άρθρου 8 της παραγ.10 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ωστόσο είναι υποχρεωμένες να υπολογίζουν το λειτουργικό και παραγωγικό κόστος και τα αναλυτικά βραχυχρόνια αποτελέσματα κατά το τέλος χρήσης(Χέβας Δ., Παπαδάκη Α.,2004).

Όσο αφορά, τις εταιρείες ,που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο, έχουν περαιτέρω υποχρεώσεις καθώς με ειδική διάταξη της χρηματιστηριακής νομοθεσίας, η μη τήρηση βιβλίου αποθήκης κατά την εξαγωγή, τους υποχρεώνει, όπως σε όλες τις υπόλοιπες εταιρείες,να υπολογίζουν συλλογιστικά το παραγωγικό και λειτουργικό κόστος καθώς και τα αναλυτικά βραχυχρόνια αποτελέσματα, μόνο στο τέλος χρήσης και με τριμηνιαία απογραφή. (Χέβας Δ., Παπαδάκη Α.,2004).

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΧΡΟΝΟΥ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ

|  |  |
|--|--|
| <b>ΒΙΒΛΙΑ</b>  | <b>Χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων ή πληκτρολόγησης (εισαγωγής) επί μηχανογραφικής τήρησης</b>   |
| <b>Εσόδων - Εξόδων</b>   | Μέχρι την 15 μέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του παραστατικού   |
| <b>Μηνιαία κατάσταση Βιβλίου Εσόδων - Εξόδων</b>                         | Στο τέλος του επόμενου Μήνα. Αθροιστικά τα υπόλοιπα των στηλών.  |
| <b>Γ' κατηγορίας Ημερολόγια Πρωτογενών Εγγραφών-Εγγραφών Ισολογισμού</b> | Μέχρι την 15η μέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του παραστατικού  |
| <b>Συγκεντρωτικό ημερολόγιο (όταν τηρείται)</b>                          | Στο τέλος του επόμενου μήνα .  |
| <b>Γενικό και Αναλυτικό Καθολικό</b>                                     | Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα .   |
| <b>Ισοζύγιο Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών</b>                           | Στο τέλος του επόμενου μήνα (εκείνου που αφορούν τα οικονομικά στοιχεία)   |
| <b>Μητρώο Παγίων και Φορολογικό Μητρώο Παγίων</b>                        | Στο κλείσιμο του ισολογισμού αφού ενημερωθεί   |
| <b>Ημερολόγιο Λογιστικής Αναλυτικής</b>                                  | Στο τέλος της Περιόδου του επόμενου μήνα αφότου ενημερωθεί και μετά από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου μεθεπόμενου μήνα   |
| <b>Αποθήκης</b>  | Ποσοτικά: σε 10 μέρες από την παραλαβή ή την διακίνηση του προϊόντος<br>Κατ' αξία: μέχρι την 15 μέρα του επόμενου μήνα από τη λήψη ή έκδοση του στοιχείου αξίας (τιμολόγιο- απόδειξη))                                 |
| <b>Απογραφής της Γ' κατηγορίας</b>                                       | Αποθέματα :Ποσοτικά μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα από τη λήξη της διαχείρισης Κατ' αξία μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού<br>Λοιπά Περιουσιακά Στοιχεία: ως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού |

|   |  |
|---|--|
| <b>Απογραφής της Β' κατηγορίας</b>                                    | Εώς 20 Φεβρουαρίου   |
| <b>Κλείσιμο Ισολογισμού (από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου)</b> | Εντός 3 μηνών: ατομικές επιχειρήσεις, ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ,<br>Εντός 4 μηνών: ΑΕ, συνεταιρισμοί, Δημοτικές επιχειρήσεις<br>Εντός 6 μηνών: Αλλοδαπές επιχειρήσεις και επιχειρήσεις κοινοπραξίες, κοινωνίες Αστικού Δικαίου ποντοπόρων πλοίων   |
| <b>Πρόσθετα βιβλία</b>  | Κατά κανόνα άμεση ενημέρωση και εκτύπωση. Δεν παρέχεται η Η/Υ με εξαίρεση τι βιβλίο αποθήκευσης, το βιβλίο προσωρινής συνδρομητών, τα οποία επιτρέπεται να εκτυπώνονται στο τέλος δυνατότητα μεταγενέστερης εκτύπωσης όταν χρησιμοποιείται εναπόθεσης , το βιβλίο κίνησης οχημάτων και το βιβλίο του επόμενου μήνα   |
| <b>Βιβλία υποκαταστήματος</b>   | Έως την 15 ημέρα του μήνα υποβολής των κατά περίπτωση φορολογικών δηλώσεων, όταν σε αυτό τηρούνται Α' και Β' κατηγορίας. Στην τήρηση Γ' κατηγορίας όταν στο υποκατάστημα τηρούνται βιβλία από τα οποία εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού, όταν στο υποκατάστημα τηρούνται βιβλία από τα οποία δεν εξάγεται αυτοτελές λογιστικό |

Τέλος, το κλείσιμο των βιβλίων Γ' κατηγορίας με τη καταχώρηση των οικονομικών στοιχείων, που αφορούν την διαχειριστική περίοδο και περιλαμβάνονται από την εταιρεία μετά το τέλος χρήσης, καταγράφονται στο ημερολόγιο άγραφων Ισολογισμού μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μηνά από την έκδοση του, με ημερομηνία 31 Δεκεμβρίου. Το κλείσιμο και το άνοιγμα των λογαριασμών με τις εγγραφές θεωρούνται στοιχεία Ισολογισμού και καταγράφονται στο ημερολόγιο του ισολογισμού μέχρι της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού, με τα υπόλοιπα των λογαριασμών (χρεωστικά ή πιστωτικά) να είναι οριστικά και εκκαθαριστικά(Παπαδέας Π. (2013).

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2**

# **ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ**

### **2.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΕΝΝΟΙΑΣ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ**

Σύμφωνα με τη διάταξη του νόμου 4093/2013, ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων μετονομάστηκε και υιοθετήθηκε ως Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ). Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων, όπως αναφέρθηκε στο παραπάνω κεφάλαιο (Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με το νόμο 4093/2012 και την έγκριση Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής-Μετρα εφαρμογής του νόμου 4046/2012), παύει να ισχύει από 1-1-2013 με Προεδρικό Διάταγμα 186/1992 και αντικαθίσταται με το νέο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), με αρχική ονομασία Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων. Η αλλαγή στην ονομασία οφείλεται στην εφαρμογή του πρώτου μνημονίου, καθώς οι δανειστές αντιλήφθηκαν ότι οι λογιστικοί και οι φορολογικοί κανόνες της Ελλάδας ήταν διαφορετικοί από τις υπόλοιπες χώρες (Παπαδέας Π., 2013).

Στόχος του ΚΦΑΣ είναι να συνδυάσει την λογιστική επιστήμη με την εφαρμογή και υιοθέτηση κανόνων, αναφορικά με τη τήρηση των βιβλίων και την έκδοση οικονομικών στοιχείων. Με αυτόν τον τρόπο θα προκύπτουν οικονομικές συναλλαγές και οικονομικά αποτελέσματα ώστε να γνωρίζουν επακριβώς οι επιχειρήσεις ποιες θα είναι οι υποχρεώσεις τους απέναντι στους εταίρους, στους προμηθευτές, στους πελάτες και εννοείται απέναντι στο κράτος (Παπαδέας Π., 2013).

Ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών αποτελείται από ένα πλαίσιο 14 άρθρων, τα οποία ρυθμίζουν την καταγραφή των οικονομικών συναλλαγών των επιχειρήσεων και των εταιρειών, όπως επίσης αποτελεί και ένα σημαντικό εργαλείο για τον έλεγχο και την εξακρίβωση των οικονομικών στοιχείων και πράξεων από την αρμόδια αρχή αλλά και από την ίδια την επιχείρηση (Κολίδης Π., 2013).

Ωστόσο ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών έρχεται με ρυθμιστικό και τροποποιητικό τρόπο να αντικαταστήσει το Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς ,λίγο πολύ, υπάρχουν σημαντικές αλλαγές στις διατάξεις ,ενώ κάποιες άλλες καταργούνται.



## 2.2 ΜΕΘΟΔΟΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

Το άρθρο 1 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών αναφέρεται στους Υπόχρεους σχετικά με την τήρηση των βιβλίων, την έκδοση οικονομικών στοιχείων και συναλλαγών όπως και την υποβολή δήλωσης δεδομένων για έλεγχο. (Κολίδης Π, 2013).

Αρχικά παρατηρείται ότι στη παράγραφο 1-4 του άρθρου 2 Ν.2238/1994, τις υποχρεώσεις αυτές έχει κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία αστικού κώδικα, που ασκεί οικονομική δραστηριότητα εντός Ελλάδας και αποκτάει εισόδημα από εμπορική, βιομηχανική, γεωργική ή βιοτεχνική επιχείρηση ή είναι ελεύθερος επαγγελματίας ή οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση κερδοσκοπική ή μη ή ακόμη αστική εταιρεία δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου(Κολίδης Π., (2013).

Επιπλέον, υπόχρεοι είναι οποιοδήποτε ημεδαπό ή αλλοδαπό, νομικό ή φυσικό δημόσιο πρόσωπο ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού δημοσίου χαρακτήρα, που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αναπτύσσει κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα για την εγκατάσταση του ακίνητου στην Ελλάδα. Οι ξένοι οργανισμοί είναι υποχρεωμένοι, βάση του νομού, μόνο στη αποδοχή, έκδοση, καταγραφή και φύλαξη των οικονομικών στοιχείων, όπως όριζε και ο ΚΒΣ.

Μια μέθοδος απεικόνισης συναλλαγών, κατά το άρθρο 2 του ΚΦΑΣ, είναι η καταγραφή των οικονομικών πράξεων κατά την τήρηση των βιβλίων. Από τα δεδομένα πρέπει να προκύπτουν αναλυτικά στοιχεία καταγράφων, ώστε να υπάρχει αναλυτική ενημέρωση σχετικά με την οικονομική πορεία της επιχείρησης για να υπάρχει δυνατότητα ελέγχου τυχόν λαθών, φορολογικού ελέγχου από τις αρμόδιες αρχές αλλά και ελέγχου στην έκδοση οικονομικών στοιχείων. (Κολίδης Π., 2013).

Στην ουσία, αποτελεί μια απλογραφική μέθοδος (β' κατηγορίας βιβλίων του ΚΒΣ) που αφορά τους επιχειρηματίες που τηρούσαν β' κατηγορίας βιβλία, όπου στο γενικό και καθολικό, οι λογαριασμοί που προέκυπταν από τα συγκεντρωτικά στοιχεία των καταχωρήσεων ήταν

πιο έμμεσα στην ανάλυση και στη διεξαγωγή συμπεράσματος. Με αυτό τον τρόπο φαίνεται η οικονομική πορεία της επιχείρησης και γίνεται πιο άμεσα η ενημέρωση των μετοχών ή του επιχειρηματία(Κολίδης Π.,2013).

Στον ΚΦΑΣ τα οικονομικά στοιχεία ,που εκτυπώνονται για οικονομικές συναλλαγές με το εξωτερικό, τηρούνται στην Ελληνική γλώσσα και στο νόμισμα του ευρώ. Μόνο οι οικονομικές πράξεις που διατελλούνται στο εξωτερικό και εκδίδονται εκεί ,μπορεί να διατυπωθούν σε ξένη γλώσσα και στο νόμισμα της χώρας, στην οποία πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή.

Βασικό είναι το ποσό του φόρου ,που σχετίζεται με παράδοση προϊόντων ή παροχή υπηρεσιών,να εκφράζεται στο εθνικό νόμισμα του κράτους μέλους της Ε.Ε βάση του άρθρου Π.Δ 2006/112/ΕΚ. Κατά την τήρηση των βιβλίων, το λογιστικό σύστημα επιτρέπει την μετατροπή του οφειλομένου φόρου σε εθνικό νόμισμα στο οποίο τηρείται το βιβλίο. (Κολίδης Π., 2013) .

Κατά τον έλεγχο από τους ελεγκτές φορολογικής αρχής του κράτους μπορεί να ζητηθεί να γίνει μετάφραση , στα ελληνικά, των οικονομικών στοιχείων που έχουν καταχωρηθεί και εκδοθεί σε ξένη γλώσσα και νόμισμα και να παραδοθούν την ημερομηνία που θα ορίσουν αυτοί.

Συγκεκριμένα, οι πωλήσεις προϊόντων που διεξάγονται στο εξωτερικό και τα οικονομικά στοιχεία που εκδόθηκαν εκεί, αποτυπώνονται στο νόμισμα της συγκεκριμένης χώρας. Η μετατροπή στις έγγραφες, στα τηρούμενα βιβλία ,γίνεται σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ και βάση της τιμής αγοράς της Τράπεζας Ελλάδος και του ξένου νομίσματος κατά τη περίοδο έκδοσης του οικονομικού στοιχείου πώλησης.

Να επισημανθεί,επιπλέον, ότι κάθε εγγραφή θα πρέπει να συνοδεύεται από τα παραστατικά της (τιμολόγια, Τ.Π, κ.τ.λ.) ή από δημόσια έγγραφα ή από άλλα οικονομικά παραστατικά,όπως ορίζει ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών. Αν δεν υπάρχουν οικονομικά παραστατικά δεν προβλέπεται να αναγνωριστούν τυχόν εκπτώσεις στις δαπάνες των ακαθαρίστων εσόδων(Κολίδης, Π., 2013).

Θα πρέπει όλα τα δικαιολογητικά να είναι εγγεγραμμένα στα βιβλία και να φυλάσσονται για κάθε νόμιμο έλεγχο. Τα δικαιολογητικά ή αλλιώς οικονομικά λογιστικά στοιχεία εκδίδονται

είτε χειρόγραφα σε χαρτί από τον επιχειρηματία είτε ηλεκτρονικά, μέσα από μια λογιστική εφαρμογή εκτύπωσης παραστατικών.

Αναφορικά με τα ηλεκτρονικά μέσα, σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, το ηλεκτρονικό τιμολόγιο πρέπει να παρέχεται με τις απαραίτητες πληροφορίες για την οικονομική συναλλαγή και να εκδίδεται σε χαρτί. Αυτό αποφασίζεται από τον υπόχρεο απεικόνισης των συναλλαγών μιας επιχείρησης. Να αναφερθεί ότι πλέον υπάρχει η δυνατότητα αποστολής μέσω email, ή σε αρχείο PDF, όπου μπορεί εύκολα να εκτυπωθεί και να μην παραποιηθεί (Κολίδης Π., 2013).

Με βάση τα παραπάνω, οι υπόχρεοι πρέπει να τηρούν υποχρεωτικά την γνησιότητα προέλευσης και του περιεχομένου των οικονομικών στοιχείων που εκδίδουν ή που δέχονται σε έντυπη, υποχρεωτικά, μορφή για όλη τη διάρκεια της κάθε διαχειριστικής περιόδου. Τα στοιχεία αυτά πρέπει να διαφυλάσσονται για πιθανόν οικονομικό έλεγχο.

Επιπλέον, είναι απαραίτητο να διασφαλίζεται η ακεραιότητα του τιμολόγιου που εκδίδεται, να αναφέρεται στο πραγματικό όνομα αυτού που εκδίδεται, το ποσό να είναι πραγματικό αναφορικά με την πώληση ενός προϊόντος ή την παροχή υπηρεσιών και τέλος να λαμβάνεται από το προμηθευτή ή από κάποια άλλη επιχείρηση η έκδοση του τιμολόγιου (Κολίδης Π., 2013).

Ένας τρόπος για να εξασφαλιστεί η γνησιότητα ενός τιμολόγιου και να μην υπάρχει δυνατότητα παραποίησης του από τον έκδοτη ή αντίθετα από τον λήπτη είναι η ηλεκτρονική υπογραφή, εφόσον υπάρχει κοινή συμφωνία και πραγματοποιηθεί μέσω του συστήματος EDI ή μέσω προηγμένης τεχνολογίας. Τέλος, πρέπει να διασφαλίζεται η ποιότητα του τιμολόγιου από τον υπόχρεο, σε οποιαδήποτε μορφή, και να διατηρείται ευανάγνωστο, μέχρι το τέλος τη χρονικής περιόδου, ώστε να μην χάνεται το περιεχόμενό του.

Επιπλέον, ο υπόχρεος τήρησης βιβλίων δύναται να συγχωνεύσει τα τηρούμενα βιβλία στοιχείων σε άλλα, εφόσον όμως από το βιβλίο που θα συγχωνεύσει παρέχονται τα έγγραφα των συγχωνεύσεων των οικονομικών στοιχείων των καταγράφων. Για παράδειγμα, ένα είδος συγχώνευσης ή συνένωσης είναι το Δελτίο Αποστολής με το τιμολόγιο Πώλησης ή την Απόδειξη Λιανικής ή με άλλο οικονομικό στοιχείο που παραθέτει την πώληση και το συνοδεύει (Παπαδέας Π., 2013).

Αναφορικά με την περίπτωση,κατά την οποία η τήρηση βιβλίων γίνεται ηλεκτρονικά στο λογιστικό σύστημα και ο υπολογιστής ή το λογιστικό σύστημα παύει να λειτουργεί, η προθεσμία ενημέρωσης των βιβλίων παρατίθεται μέχρι το τέλος της προθεσμίας υποβολής φορολογικών δηλώσεων όπως προκύπτει από το άρθρο της παραγράφου 7. Οι υπόχρεοι είναι αναγκασμένοι ,σε μικρό χρονικό διάστημα, να αποκαταστήσουν τη βλάβη ώστε αυτή να μην δημιουργήσει περαιτέρω προβλήματα στην επιχείρηση (Παπαδέας,Π.,2013).

Ωστόσο,υπάρχουν και αυτοί που εξαιρούνται από τη παράταση όπως είναι οι γιατροί, κλινικές, ινστιτούτα ομορφιάς , ιδιωτικά παρκινγκ, ενοικιαζόμενα δωμάτια. Σε περίπτωση βλάβης, δεν έχουν την δυνατότητα παράτασης και ενημερώσης των βιβλίων και είναι υποχρεωμένοι να διασφαλίσουν της πληροφορίες για τις οικονομικές συναλλαγές τους σε χειρόγραφη μορφή και θεωρημένα έγγραφα.

Με το άρθρο 3 των διατάξεων του ΚΦΑΣ θεσπίζονται οι εξαιρέσεις και απαλλαγές όσο αναφορά την απεικόνιση συναλλαγών. Για παράδειγμα το δημόσιο ή τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικής οργάνωσης, είναι υποχρεωμένοι μόνο για λήψη και υποβολή των οικονομικών στοιχείων, καθώς και φύλαξη τους ως στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου. Η μη κερδοσκοπική οργάνωση νομικού δικαίου είναι υποχρεωμένη να τηρεί βιβλία και να εκδίδει οικονομικά στοιχεία όταν πραγματοποιεί οικονομικές πράξεις παράδοσης προϊόντων ή παροχής υπηρεσιών, οι οποίες υπάγονται σε ΦΠΑ ή σε φόρο εισοδήματος και εκδίδονται τιμολόγια. Με άλλα λόγια, ενεργούν σύμφωνα με όλες τις ενέργειες του ΚΦΑΣ(Παπαδέας Π., 2013).

Επίσης, απαλλαγή έχουν τα φυσικά πρόσωπα όχι όμως και οι ελεύθεροι επαγγελματίες , οι οποίοι περιστασιακά παρέχουν υπηρεσίες ή πωλούν αγαθά και δεν υποχρεούνται στην απεικόνιση συναλλαγών,στην τήρηση βιβλίων και στην έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης.Η απαλλαγή,ωστόσο, ισχύει εφόσον το πόσο των ακαθάριστων εσόδων δεν ξεπερνά τις 5000 ευρώ κατά την προηγούμενη οικονομική διαχειριστική περίοδο .

## 2.3 ΤΗΡΗΣΗ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ

Συμφώνα με το Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και το άρθρο 4, από 1-1-2013 ορίζεται η ένταξη των υπόχρεων στην τήρηση απλογραφικών (α' και β κατηγορίας) και διπλογραφικών βιβλίων (γ' κατηγορίας), ο τρόπος τήρησης τους καθώς και ο χρόνος ενημέρωσή τους. Τα κριτήρια για την ένταξη των επιχειρήσεων στις δυο κατηγορίες βιβλίων, απλογραφικών και διπλογραφικών, είναι αναλόγως της μορφής της επιχείρησης, τα ακαθάριστα έσοδα της και το αντικείμενο εργασιών της όπως έχει ήδη αναφερθεί στα παραπάνω κεφαλαία. Τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τον ΚΒΣ ορίζονται ως εξής: (Παπαδέας Π., 2013)

### Όρια Ένταξης Ανάλογα με Ακαθάριστα Έσοδα

| <b>Βιβλία</b>                | <b>Όρια ακαθάριστων εσόδων</b> |
|------------------------------|--------------------------------|
| Απλογραφικά (Β' Κατηγορίας)  | Μέχρι και 1.500.000 ευρώ       |
| Διπλογραφικά (Γ' Κατηγορίας) | Άνω των 1.500.001 ευρώ         |

Συμφώνα με το ύψος ακαθάριστων εσόδων στα απλογραφικά βιβλία, ο υπόχρεος δεν πρέπει να υπερβαίνει το ποσό του 1.500.000 ευρώ συνολικά από όλες τις οικονομικές του δραστηριότητες την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο. Ενώ στα διπλογραφικά, τα ακαθάριστα έσοδα πρέπει να υπερβαίνουν το ποσό των 1.500.000 ευρώ την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο. Στην περίπτωση που η διαχειριστική περίοδος δεν διαρκεί 12 μήνες και είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη, τότε η ένταξη σε κατηγορία βιβλίων γίνεται με αναγωγή.

Για παράδειγμα, αν μια επιχείρηση έκανε έναρξη εργασιών στις 1-7-2016 και για το διάστημα έως 31/12/2016 πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα 900.000 ευρώ τότε, με βάση την αναγωγή ακαθάριστων εσόδων των έξι μηνών σε δώδεκα μήνες, ο υπόχρεος πραγματοποίησε τη προηγούμενη διαχειριστική χρήση  $(900.000/6 = 150.000 * 12) = 1.800.000$  ευρώ. Επομένως, για τη χρήση 2017 θα τηρεί διπλογραφικά βιβλία (Κολίδης Π., 2013).

## 2.3.1 ΑΠΟΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ

Οι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικών βιβλίων αποτελούν οι ημεδαπές και αλλοδαπές εταιρείες, η Α.Ε και η Ε.Π.Ε και τα υποκαταστήματα αεροπορικών εταιρειών των αλλοδαπών προσώπων και έχουν ακίνητη περιουσία εντός Ελλάδος και απαλλαγή από τη φορολογία εισοδήματος. Ωστόσο, οι αλλοδαπές Α.Ε και Ε.Π.Ε που έχουν προσωρινή εγκατάσταση στην χώρα και τηρούν Β' κατηγορίας βιβλία με απόφαση της αρμόδιας ΔΟΥ που είναι εγκατεστημένη η εταιρεία, όπως ισχύει με διάταξη του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, από της 1/1/2013 με το Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών είναι υποχρεωμένοι να τηρούν διπλογραφικά βιβλία. ( Σταματόπουλος Δ., (2013)

Πιο αναλυτικά, βάση των παραπάνω, υπόχρεοι τήρησης απλογραφικών βιβλίων με βάση τον κύκλο εργασιών και κάποιων απαλλαγών σε αλλοδαπές επιχειρήσεις ,αποτελούν οι εξής( Κολίδης Π.,2013):

- Οι εκδότες εφημερίδων και περιοδικών καθώς και ο επιχειρηματίας πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων. Αν διατηρεί και άλλο επάγγελμα σε άλλο κλάδο δηλαδή παρέχει υπηρεσίες ή κάνει πώληση διαφορετικών προϊόντων,ανά χρονικά διαστήματα (μερικούς μήνες το χρόνο),εντάσσεται για όλες του δραστηριότητες και αυτής της ειδικής κατηγορίας, στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων για το συνολικό ακαθαρίστων εσόδων κάθε διαχειριστικής περιόδου χρήσης.
- Κατοχή πλοίων δεύτερης κατηγορίας κατά το άρθρο 3 27/1975
- Ο έμπορος και βενζινοπώλης υγρών καύσιμων και υγραερίου. Και σε αυτήν την περίπτωση ,αν τηρεί και άλλη επαγγελματική δραστηριότητα, η κατηγορία βιβλίων εξαρτάται από τα ακαθάριστα έσοδα κάθε διαχειριστικής περιόδου χρήσης..
- Ο νέος επιχειρηματίας που είναι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών με απόφαση της αρμόδιας ΔΟΥ
- Το Δημόσιο και τα μη κερδοσκοπικά ιδρύματα, εφόσον δεν χρειαστεί να τηρήσουν διπλογραφικά.

## 2.3.2 ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ

Υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 7,8,9,10,11,12 που ορίζουν το είδος κατηγορίας βιβλίων που πρέπει να τηρεί ο υπόχρεος απεικόνιση συναλλαγών διπλογραφικών βιβλίων, εντάσσονται από την έναρξη της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας ανεξαρτήτως του ποσού των ακαθάριστων εσόδων, μόνο οι ημεδαπές και αλλοδαπές Α.Ε,Ε.Π.Ε και οι Κεφαλαιουχικές Εταιρείες. Ωστόσο, από την 1/1/2013 ,με ειδική ένταξη, στην κατηγορία διπλογραφικών βιβλίων εντάσσονται μόνο όσοι έχουν πάνω από 1.500.000 ευρώ ακαθάριστα έσοδα ανά διαχειριστική περίοδο (Σταματόπουλος Δ., 2013).

Πιο αναλυτικά ,βάση των παραπάνω, στη τήρηση διπλογραφικών βιβλίων βάση κύκλων εργασιών υποχρεούνται οι εξής:

- Οι εργολάβοι που ασχολούνται με την κατασκευή ή πώληση οικοδομικών κτιρίων και προϊόντων καθώς και οι κοινοπραξίες που έχουν το ίδιο αντικείμενο εργασιών και στις οποίες συμμετέχουν πάνω από ένα άτομο, σύμφωνα με το άρθρο 101 του Νομού 2238/1994 ή εταιρείες Α.Ε ή Ε.Π.Ε, Ο.Ε ΚΑΙ Ε.Ε
- Οι αστικές κοινωνικές εταιρείες που ασχολούνται με τις άνεργες ή την πώληση οικοδομών και στις οποίες συμμετέχουν πάνω από ένα άτομο ,σύμφωνα με το άρθρο 101 του Νομού 2238/1994.

Αναφορικά, με τις επιχειρήσεις που τηρούσαν βιβλία γ' κατηγορίας πριν την αλλαγή του κώδικα ΚΦΑΣ, μετά την 1/1/2013, θα συνεχίζουν να τα τηρούν μέχρι και τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και μετά την 1/7/2013 θα ενταχθούν ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα τους της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Για παράδειγμα από 1-7-2012 μέχρι 30-6-2013.

Αναφορικά με τις εξαιρέσεις από την ειδική τήρηση διπλογραφικών βιβλίων, έχουν τη δυνατότητα τήρησης απλογραφικών οι παρακάτω επιχειρήσεις:

- Ξένες επιχειρήσεις του νόμου 89/1967 όπως αναφέρθηκε παραπάνω
- Τα υποκαταστήματα των ξένων αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και έχουν δικαίωμα απαλλαγής από το φόρο εισοδήματος
- Οι ξένες εταιρίες Α.Ε και Ε.Π.Ε που εδρεύουν στην Ελλάδα

Ο υπόχρεος που εντάσσεται στα διπλογραφικά βιβλία είναι υποχρεωμένος να τα τηρεί με συγκεκριμένο τρόπο και να τα ενημερώνει σε συγκεκριμένο χρόνο. Ειδικά, για την άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να τηρεί όλα τα λογιστικά διπλογραφικά βιβλία που είναι τα εξής (Κολίδης Π.,2013):

- Γενικό καθολικό
- Αναλυτικά καθολικά
- Συγκεντρωτικό ημερολόγιο
- Ισοζύγιο Γενικού-Αναλυτικού καθολικού
- Απογραφών Ισολογισμού
- Μητρώο Παγίων
- Αντί βιβλίου, τήρηση των λογαριασμών 94 του Ε.Γ.Λ.Σ(Σταματόπουλος, 2013, σελ. 214)

Όσον αφορά την ιεραρχία των ενεργειών και τον τρόπο τήρησης των βιβλιογραφικών βιβλίων, αρχικά εφαρμόζονται οι αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ ως προς τη δομή και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων ,δευτεροβάθμιων και τριτοβάθμιων λογαριασμών χωρίς να είναι αναγκαία η τήρηση των λογαριασμών τις ομάδας 9 για την τήρηση του ημερολογίου της Αναλυτικής Λογιστικής. Από τους λογαριασμούς του γενικού και αναλυτικού καθολικού προκύπτουν συγκεντρωτικά αποτελέσματα και αναλυτικές πληροφορίες για τη πορεία της επιχείρησης, έτσι ώστε στον έλεγχο να γίνει άμεσα και χωρίς κανένα πρόβλημα η συλλογή των πληροφοριών (Κολίδης Π.,2013).

Κατόπιν, κάθε τέλος του επόμενου μηνά γίνεται ενημέρωση του ημερολογίου από την καταγραφή των οικονομικών στοιχείων. Η προθεσμία της ενημέρωσης δεν πρέπει να ξεπερνά



την ημερομηνία υποβολής του ΦΠΑ κάθε τριμήνου. Αυστηρά ,οι υπόχρεοι των διπλογραφικών βιβλίων πρέπει να τηρούν και το Μητρώο Παγίων όπως αναφέρεται στη παράγραφο 103 του Ε.Γ.Λ.Σ ,όπου προκύπτουν διοικονομικά στοιχεία για το είδος των πάγιων ή την αιτιολογία , τα στοιχεία κτήσης,την αρχική τους αξία και τις μεταβολές τους. Για παράδειγμα, οι βελτιώσεις ή οι προσθήκες , ο τόπος εγκατάστασης, η ημερομηνία που ξεκίνησε να χρησιμοποιείται αλλά και η περίοδος που ήταν σε αδράνεια , διάφορες αποσβέσεις όπως λογαριασμοί και στοιχεία έναρξης της επιχειρήσης και λογιστικές αποσβέσεις καθώς και το τέλος της παραγωγικής ζωής του παγίου στοιχείου. Όπως ορίζεται από το άρθρο 4 του ΚΦΑΣ, η ενημέρωση του Μητρώου Παγίων γίνεται με το κλείσιμο του Ισολογισμού (Παπαδέας Π.,2013).

Επιπλέον, ο υπόχρεος υποχρεούται να τηρεί και βιβλίο απογράφων, στο οποίο καταγράφονται οι καταμετρήσεις και οι αποτιμήσεις όλων των επαγγελματικών περιουσιών που έχει στη διάθεση του ,μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Δηλαδή, πάγια περιουσιακά στοιχεία, λοιπά στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού, τα αποθέματα και οι εγκαταστάσεις του.

Η αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της απογράφης είναι υποχρεωτική να γίνεται με βάση των κανόνων αποτίμησης ,κατά το Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 και με εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών 1004-4-2013.Στη παράγραφο 2 του Ε.Γ.ΛΣ αναγράφονται οι τιμές που πρέπει να τηρούνται κατά την αποτίμηση των αποθεμάτων της απογράφης ακόμα και για τα αποθέματα που προέρχονται από αγορές. Η αποτίμηση πρέπει να γίνεται κατά ποσότητα και τιμή και συγκεκριμένα στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ κτήσης και τρέχουσας αγοράς.

Τέλος, όλοι οι υπόχρεοι πρέπει να τηρούν ηλεκτρονικό φάκελο ελέγχου ,ανά διαχειριστική περίοδο , στο τέλος του χρόνου,ο οποίος θα ενημερώνεται μέχρι το τέλος του έτους και τη λήξη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.Ο ηλεκτρονικός φάκελος θα πρέπει να περιέχει όλα τα αναλυτικά οικονομικά δεδομένα του προσωρινού και τελικού ισοζυγίου των λογαριασμών του ημερολογίου, του βιβλίου απογράφων και ισολογισμού και των υπολοίπων πρόσθετων βιβλίων, εφόσον τηρούνται από την επιχείρηση. Ο ηλεκτρονικός φάκελος ελέγχου πρέπει να είναι στην διάθεση των ελεγκτών,σε περίπτωση που ζητηθεί για έλεγχο (Παπαδέας Π.,2013).

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

### ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΚΒΣ ΚΑΙ ΚΦΑΣ

Ο Ν.4093/2012 Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, υιοθετεί έναν τρόπο απλοποίησης των φορολογικών διαδικασιών, όπου έγιναν σημαντικές αλλαγές του προϋπάρχοντα Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όσο αναφορά την τήρηση των βιβλίων. Οι αλλαγές που έγιναν και οι διαφορές αναφέρονται παρακάτω( Κολίδης Π.,2013).

Με την νομοθέτηση του Κ.Φ.Α.Σ καταργηθήκαν η διατήρηση των θεωρημένων βιβλίων είτε ήταν χειρόγραφα είτε ηλεκτρονικά καταγεγραμμένα (μηχανογραφικά).Τα αθεώρητα βιβλία με τον ΚΦΑΣ δεν είναι υποχρεωτικό να εκτυπώνονται όμως είναι υποχρεωτικό τα έγγραφα αυτά να είναι διαθέσιμα για κάθε άμεσο έλεγχο. Επιπλέον, έχουν σταματήσει να ισχύουν τα βιβλία παράγωγης και κοστολογίου, καθώς και το βιβλίο αποθήκης και βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών καθώς πλέον καταγράφονται όλα μηχανογραφικά στο λογαριασμό 94 «αποθέματα» του Ε.Γ.Λ.Σ

Συμφώνα με το άρθρο 4 των παραγράφων 2 και 5 του ΚΦΑΣ, οι υπόχρεοι που πρέπει να τηρούν Απλογραφικά βιβλία αποτελούν οι παρακάτω κατηγορίες( Κολίδης Π.,2013) :

- Οι βενζινοπώλες
- Οι εκδότες και οι πωλητές εφημερίδων και περιοδικών καθώς και οι πωλητές καπνοβιομηχανικών προϊόντων
- Οι κάτοχοι πλοίων

Όσοι από αυτούς ασκούν και άλλη εργασία παροχής υπηρεσιών η πώλησης εμπορευμάτων τότε ,ανάλογα τα ακαθάριστα έσοδα, οφείλουν να τηρούν και την ανάλογη κατηγορία βιβλίων.

Ο υπόχρεος τήρησης βιβλίων, κατά την έναρξη κύκλου εργασιών ,πρέπει να τηρεί απλογραφικά βιβλία όταν τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα του είναι μέχρι 1.500.000 ευρώ και η νομική μορφή του δεν είναι Α.Ε, Ε.Π.Ε και Ι.Κ.Ε. Τα βιβλία εσόδων και εξόδων πρέπει να ενημερώνονται ανά τρίμηνο,στο τέλος του επόμενου μηνά και πριν την υποβολή δήλωσης

ΦΠΑ όπως και το βιβλίο απογράφων. Μέχρι 20-2 ,του επόμενου έτους, η ποσοτική καταγραφή και μέχρι πριν τη δήλωση Φορολογίας εισοδήματος η αξία ( Παπαδέας Π., 2013).

Παρατηρείται,επίσης, προθεσμία υποβολής και ενημέρωσης σε περίπτωση βλάβης Η/Υ ή του λογισμικού . Επιπλέον, καταργήθηκε όπως υπήρχε με το ΚΒΣ, το αναλυτικό εγχειρίδιο και η υποχρέωση να διαφυλάσσεται καθώς με το νέο Κώδικα γίνονται ,πλέον, όλα ηλεκτρονικά και αποθηκεύονται .

Τέλος, με το άρθρο 4 του ΚΦΑΣ, καταργήθηκε η διπλότυπη κατάσταση των αποθεμάτων και πλέον καταγράφονται σε ειδικό λογαριασμό στο βιβλίο απογραφών. Καταργήθηκε η κατάσταση του βιβλίου ημερολογίου των γιατρών ,το βιβλίο αποθήκευσης, η έκδοση Δελτίων Κίνησης και τα ισοζύγια των λογαριασμών κλεισμένης χρήσης (Κολίδης Π.,2013).

Συμφώνα με το άρθρο 4 των παραγράφων 2 και 5 του ΚΦΑΣ, οι υπόχρεοι τήρησης Διπλογραφικών βιβλίων (Γ' κατηγορίας με τον ΚΒΣ) αποτελούν οι παρακάτω κατηγορίες:

- Οι Ε.Π.Ε,Α.Ε και Ι.Κ.Ε, ανεξαρτήτως ακαθαρίστων εσόδων
- Οι υπόλοιπες εταιρείες, οι οποίες στην προηγούμενη διαχειριστική περίοδο είχαν πάνω από 1.500.000 ευρώ ακαθάριστα έσοδα.

Η τήρηση βιβλίων ενημερώνεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα και όχι πριν τη περιοδική δήλωση του ΦΠΑ ,συμφώνα με το άρθρο 4 παράγραφος 12 του ΚΦΑΣ και η έκδοση ή λήψη των οικονομικών στοιχείων γίνεται με τα ταμειακά στοιχεία «Ζ». Τέλος, καταργήθηκε το θεωρημένο ισοζύγιο, τα αναλυτικά καθολικά καθώς και το γενικό καθολικό ,όπως υπήρχε πριν με το ΚΒΣ, αφού πλέον τηρούνται μηχανογραφικά και ο ηλεκτρονικός φάκελος με όλα τα οικονομικά στοιχεία θα είναι διαθέσιμος για άμεσο έλεγχο.

Συμφώνα με το νέο ΚΦΑΣ, καταργηθήκαν οι υπάρχουσες οικονομικές πράξεις από το ΚΒΣ που είναι οι εξής (Κολίδης Π., 2013) :

- Τα κάθε είδους τιμολόγια (είτε από πώληση είτε από παροχή υπηρεσιών )όπως και οι εκκαθαρίσεις ,τα οποία δεν θεωρούνται και δεν καταγράφονται υποχρεωτικά

- Οι απόδειξης λιανικής για παροχή υπηρεσιών , όταν η έκδοση τους είναι χειρόγραφη, θεωρούνται και σημειώνονται με μηχανοποίηση, ενώ δεν θεωρούνται τα εισιτήρια μεταφοράς και μετακίνησης
- Τα συγκεντρωτικά Δελτία Αποστολής θεωρούνται ή έχουν σήμανση
- Οι φορτωτικές και τα έγγραφα διακίνησης που δεν θεωρούνται και δεν έχουν σήμανση
- Το τιμολόγιο πώλησης δεν εκδίδεται αθεώρητο και χωρίς σήμανση
- Το τιμολόγιο Επιδόσεων – Αποζημιώσεων ,που δεν είναι πλέον υποχρεωτική η έκδοση του
- Η απόδειξη Λιανικής πώλησης ,επί χειρόγραφης έκδοσης και η Απόδειξη Επιστροφής

Επίσης, καταργήθηκε η έκδοση τιμολόγιου αγοράς, σε περίπτωση άρνησης του υπόχρεου εφόσον η έκδοση του είναι ανακριβής και πρέπει να γίνεται γνωστοποίηση στη ΔΟΥ είτε από τον αγοραστή προϊόντων είτε τον λήπτη παροχής υπηρεσιών. Πλέον η έκδοση τιμολογίων γίνεται ηλεκτρονικά με την προϋπόθεση αποδοχής των δυο συμβαλλόμενων. Ο ΚΦΑΣ απλοποιεί πλέον τις διαδικασίες έκδοσης οικονομικών στοιχείων πχ έκδοση τιμολόγιου χωρίς να είναι υποχρεωτικό ή να είναι συνημμένο με το Δελτίο Αποστολής-Τιμολογίου, καθώς αν το ζητήσει μπορεί να αντικατασταθεί με απόδειξη λιανικής.

Ακόμη, τα φυσικά πρόσωπα, εκτός των ελεύθερων επαγγελματιών, δεν είναι υπόχρεοι τηρήσης βιβλίων και έκδοσης παραστατικών χωρίς όριο συναλλαγών,όταν ασκούν ευκαιριακά κάποια άλλη εργασία για την οποία δεν εκδίδουν παραστατικά σύμφωνα με το άρθρο 3 παράγραφος 2.Τέλος,οι υπόχρεοι θα απεικονίζουν οικονομικά στοιχεία,τα οποία δεν θα θεωρούνται ανεπαρκή ή ανακριβή ,δηλαδή απολογιστικά αλλά θα αξιολογούνται από τις παραβάσεις,ανάλογα με τις λογιστικές διαφορές στα ακαθάριστα έσοδα και τις ανάλογες προσαυξήσεις ,βάση του ΚΦΑΣ και τις αλλαγές που έγιναν από το παλαιό κώδικα ΚΒΣ (Κολίδης Π., 2013).

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

## ΕΛΠ ΚΑΙ ΔΛΠ

### 4.1 ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Ο νόμος 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα» και συγκεκριμένα τα άρθρα 1-28 ,αποτελεί την πλέον νομοθετική ρύθμιση σε ότι αφορά την λογιστική και τον κώδικα τήρησης βιβλίων και στοιχείων αλλά και αποτυπώνεται για πρώτη φορά ο Κώδικας Φορολογίας εισοδήματος και ο Κώδικας φορολογικής απεικόνισης ως κανόνες για τη χρηματοοικονομική λειτουργία των εταιρειών .Με τον νόμο αυτό απλοποιούνται οι λογιστικές διαδικασίες που σχετίζονται με τη παρακολούθηση των συναλλαγών ,καθώς μεταβάλλεται σε μεγάλο βαθμό η φιλοσοφία του σχεδίου των λογαριασμών . (ΦΕΚ Α 251/24.11.2014)

Με αυτόν το νόμο καθορίζεται στο λογιστικό και χρηματοοικονομικό χώρο της εταιρείας ο τρόπος απεικόνισης των οικονομικών συναλλαγών στα λογιστικά βιβλία καθώς και οι οικονομικές καταστάσεις ΕΠΥ ,που στοχεύουν στην απλούστερη εκδοχή του ΚΦΑΣ σε προσαρμογή με τα ευρωπαϊκά λογιστικά πρότυπα. Τα ΕΛΠ αποτελούν ένα σύνολο κανόνων, μεθόδων και λογιστικών διαδικασιών των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, καθώς πλέον εφαρμόζεται σε πολλές χώρες εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Σγουρινάκης Ν.,2015).

Αρχικά, στα άρθρα 2 και 3 του νέου νομοσχεδίου διαπιστώνεται ο συγχρονισμός των ρυθμίσεων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, καθώς εμπεριέχονται διατάξεις σχετικά με τη τιμολόγηση και την εξάλειψη της φοροδιαφυγής. Πιο αναλυτικά, οι αλλαγές του νέου νομοσχεδίου των ΕΛΠ με το υπάρχων ΚΦΑΣ αφορούν:(Σγουρινάκης Ν.,2015)

- Η τιμολογιακή πολιτική παραμένει η ίδια με μερικές βελτιώσεις για τη καλύτερη καταγραφή των συναλλαγών
- Οι γραφειοκρατικές,χρονοβόρες και κοστολογικά επιζήμιες, διατάξεις του ΚΦΑΣ αντικαθίστανται από νέες ρυθμίσεις,πιο πρακτικές και όχι τόσο οικο-

νομικά επιζήμιες , καθώς δίνουν στην επιχειρήση τη δυνατότητα διενέργειας τακτικού έλεγχου χωρίς να επιβαρύνεται

- Το νομοσχέδιο προσφέρει πιο απλοποιημένες ρυθμίσεις , σε σχέση με αυτές του ΚΦΑΣ (ότι είχε απομείνει σαν ρύθμιση στο ΚΒΣ)
- Συνεχίζει να υπάρχει η απαλλαγή των επιχειρήσεων από την απογραφή και τη Φορολογία Εισοδήματος με κύκλο εργασιών μέχρι 150.000 ευρώ

Στο νέο νομοσχέδιο ΕΛΠ οι αναπροσαρμογές επιτρέπονται μόνο σε επενδυτικά ακίνητα και μόνο αν η εταιρεία επιλέξει το αρχικό κόστος του σχεδίου. Με λίγα λόγια είναι ένα σύνολο από χρηματοοικονομικούς κανόνες , αρχές, μεθόδους και λογιστικές διαδικασίες, που είναι κοινά αποδεκτό και η τήρηση τους οδηγεί σε μια ομαλή διαδικασία προς τη σωστή πληροφόρηση των Οικονομικών στοιχείων.

## 4.2 ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα είναι ένα νομοσχέδιο το οποίο αναφέρει λογιστικές διαδικασίες ή πρακτικές υπό την μορφή νόμων και καλούνται όλες οι επιχειρήσεις να εναρμονιστούν με αυτές. Με λίγα λόγια, αποτελεί ένα σύνολο από χρηματοοικονομικούς κανόνες ,αρχές, μεθόδους και λογιστικές διαδικασίες που είναι κοινά αποδεκτά και η τήρηση τους οδηγεί σε μια ομαλή διαδικασία προς την σωστή πληροφόρηση των Οικονομικών στοιχείων (Τσόλης Κ., Φίλιος Β., 2004).

Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα μπήκαν σε εφαρμογή το 2006 ,μετά από πολλές καθυστερήσεις. Αρχικά ,τα ΔΛΠ τηρούν οι εισηγμένες εταιρείες στο χρηματιστήριο . Τα Διεθνή Λογιστικά πρότυπα εκσυγχρονίστηκαν περισσότερο και εξέλιξαν το λογιστικό τους προσανατολισμό και πλέον είναι γνωστά ως Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης. Να επισημάνθει ότι αυτά τα πρότυπα, διεθνώς, εκδόθηκαν τη περίοδο 1973 μέχρι το 2001 από την Επιτροπή Διεθνών λογιστικών προτύπων (IASB). Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα είναι (Τσόλης Κ., Φίλιος Β., 2004):

- ΔΛΠ 1 Παρουσίαση Οικονομικών καταστάσεων
- ΔΛΠ 2 Αποθέματα
- ΔΛΠ 7 Καταστάσεις ταμειακών ροών
- ΔΛΠ 8 Λογιστικές Πολιτικές Αλλαγές στις Λογιστικές Εκτιμήσεις και Λάθοι
- ΔΛΠ 10 Γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού
- ΔΛΠ 11 Κατασκευαστικές Συμβάσεις
- ΔΛΠ 12 Φόροι εισοδήματος
- ΔΛΠ 14 Οικονομικές Πληροφορίες κατά τομέα
- ΔΛΠ 16 Ενσώματα Πάγια
- ΔΛΠ17 Μισθώσεις
- ΔΛΠ 18 Έσοδα
- ΔΛΠ19 Παροχές σε Εργαζόμενους
- ΔΛΠ20 Λογιστική των Επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης
- ΔΛΠ 21 Οι επιδράσεις των μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος
- ΔΛΠ 23 Κόστος Δανεισμού

- ΔΛΠ 24 Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών
- ΔΛΠ 27 Ενοποιημένες και ατομικές οικονομικές καταστάσεις
- ΔΛΠ 28 Επενδύσεις συγγενών Επιχειρήσεων
- ΔΛΠ 29 Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε υπερπλήθωριστικές Οικονομίες
- ΔΛΠ 30 Γνωστοποιήσεις στις οικονομικές καταστάσεις τραπεζών και όμοιων χρηματοοικονομικών ιδρυμάτων
- ΔΛΠ 31 Επενδύσεις σε κοινοπραξία
- ΔΛΠ 32 Χρηματοοικονομικά μέσα αναγνώριση και αποτίμηση
- ΔΛΠ 33 Κέρδη ανά μετοχή
- ΔΛΠ 34 Ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις
- ΔΛΠ 36 Μείωση της Άξιας στοιχείων του ενεργητικού
- ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδιάμεσες απαιτήσεις
- ΔΛΠ 38 Άυλα στοιχεία του ενεργητικού
- ΔΛΠ 40 Επενδύσεις σε ακίνητα
- ΔΛΠ41 Γεωργία

Οι οικονομικές καταστάσεις των διεθνών λογιστικών προτύπων αποτελούν μια οργανωμένη παρουσίαση των οικονομικών συναλλαγών μιας εταιρείας σε μια δεδομένη οικονομική στιγμή. Τις καταστάσεις αυτές χρησιμοποιούν οι διοικήσεις των εταιρειών, οι μέτοχοι, οι μελλοντικοί επενδυτές και όλοι οι ενδιαφερόμενοι όπως οι πιστωτές, οι προμηθευτές, οι εργαζόμενοι και γενικά το ευρύ κοινό. Η σειρά των οικονομικών καταστάσεων έχει ως εξής (Τσόλης Κ., Φίλιος Β.,2004):

- Ισολογισμός
- Τα αποτελέσματα χρήσης
- Η κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων



## 4.3 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΠ ΜΕ ΔΛΠ

Μεταξύ των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων και των Διεθνή Λογιστικών Προτύπων, υπάρχουν κάποιες διαφορές ως προς την λογιστική εφαρμογή βασικών πρακτικών. Για παράδειγμα, στις οικονομικές καταστάσεις και στις πληροφορίες που απορρέουν από αυτές, στην υποχρεωτική καθιέρωση των ΔΛΠ στις εισηγμένες εταιρείες στο χρηματιστήριο, στην τήρηση Καταστάσεων Ταμειακών Ροών και σε τραπεζικές επιχειρήσεις. Οι διαφοροποιήσεις ανάμεσα σε ΕΛΠ και ΔΛΠ μειώθηκε σημαντικά όσον αφορά την σύνταξη ενοποιημένων καταστάσεων, ωστόσο εξακολουθούν μέχρι και σήμερα να υπάρχουν και είναι οι εξής [www.kathimerini.gr](http://www.kathimerini.gr) :

- Η τήρηση του πίνακα μεταβολών στα ΔΛΠ είναι υποχρεωτική ενώ στα ΕΛΠ όχι. Το κενό στις ετήσιες ατομικές οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων στη χώρα μας καλύπτεται, σε μεγάλο βαθμό, από το πινάκα διάθεσης αποτελεσμάτων και δεν απαιτείται η ενημέρωσή του. Το γεγονός αυτό δεν ισχύει στα ΔΛΠ καθώς όλες οι καταστάσεις πρέπει να συντάσσονται λεπτομερώς.
- Στα περιεχόμενα του προσαρτήματος των ΔΛΠ υπάρχουν περισσότερες πληροφορίες από όσες έχουν τα ΕΛΠ, καθώς δίνονται αναλυτικές πληροφορίες σχετικά με τις οικονομικές συναλλαγές με συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
- Η εμφάνιση του φόρου εισοδήματος ως στοιχείο Κατάστασης Αποτελεσμάτων στα ΔΛΠ εμφανίζεται στην ανάλυση του Ισολογισμού, το οποίο αναλύεται σε δύο ή περισσότερους λογαριασμούς.
- Υπάρχει διαφορετική αντιμετώπιση σε λογιστικά γεγονότα όπως τα έξοδα έρευνών και ανάπτυξης. Στα ΔΛΠ καταχωρούνται στο λογαριασμό εξόδων πολυετούς αποσβέσης, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις και η απόσβεση γίνεται με μεθοδολογικό τρόπο κατά τη διάρκεια των ετών. Αντίθετα στα ΕΛΠ, χωρίς προϋποθέσεις στον ίδιο λογαριασμό με τα ΔΛΠ, η απόσβεση γίνεται εφάπαξ ή σε δόσεις κατά τη περίοδο 5 ετών.

Συμπερασματικά, οι διαφοροποιήσεις ανάμεσα σε ΕΛΠ και ΔΛΠ παρατηρούνται στα μεγέθη καταχωρήσεων των οικονομικών καταστάσεων, στον υπολογισμό των απαιτούμενων στοι-

χείων για τις οικονομικές υπηρεσίες και στη μηχανογράφησή τους όπως οι αποσβέσεις των πάγιων του ενεργητικού, το ύψος της προβλεπόμενης αποζημίωσης προσωπικού κτλ. Επιπλέον, τα χρηματοοικονομικά προϊόντα διακρίνονται κανονικά με βάση το περιεχόμενό τους και όχι με βάση το νομικό πλαίσιο, όπως γίνεται στα ΕΛΠ.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5**

### **ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ**

Ο νέος Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών αποτελεί μια απλοποιημένη μορφή των κανόνων, αρχών και λογιστικών πρακτικών του πρώην Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Διευκολύνεται με αυτόν τον τρόπο, η εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων των φορολογούμενων, καθώς ο νέος κώδικας είναι σαφής και λεπτομερής σχετικά με τη τήρηση των βιβλίων και την έκδοση οικονομικών στοιχείων και παραστατικών των συναλλαγών. Στόχος, λοιπόν, του συστήματος του παλαιού Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων είναι να ανανεωθεί το σύστημα παρακολούθησης της παράγωγης, διακίνησης και απογραφής αγαθών και γενικά ο τρόπος τήρησης βιβλίων να απλοποιηθεί σε ένα νέο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης.

Τα κυριότερα σημεία αφορούν, αρχικά, την τήρηση βιβλίων, όπου όταν τα ακαθάριστα έσοδα είναι πάνω από 1.500.000 εντάσσονται στα διπλογραφικά και τηρούνται όλα τα βιβλία εσόδων και εξόδων. Επιπλέον, με τον ΚΦΑΣ, καταργήθηκε η θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων όπως επίσης και τα επιπρόσθετα βιβλία παράγωγης, κοστολογίου και τεχνικών προδιαγραφών.

Με νέους νόμους και διατάξεις, επιχειρήθηκε η εξάλειψη της γραφειοκρατίας και να εισάχθηκε ένα ενιαίο λογιστικό σύστημα όπως τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Η ελληνική νομοθεσία καθιέρωσε τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα σε μια προσπάθεια απλοποίησης των φορολογικών υποχρεώσεων των επιχειρήσεων, παρόλο που οι λογιστικές πρακτικές στον τρόπο διατήρησης των βιβλίων δεν είναι και τόσο απλές.

Συμπερασματικά, ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης αποτελεί την ο εκσυγχρονισμένη και απλοποιημένη μορφή του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Η ελληνική νομοθεσία, σε σχέση με τις λογιστικές και φορολογικές πρακτικές, έρχεται με νόμο να καθιερώσει τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ώστε να διευκολύνει περισσότερο της εταιρείες μεγάλου τζίρου, καθώς το 2010, με το πρώτο μνημόνιο, οι δανειστές της Ελλάδας παρατήρησαν ελλείψεις και ότι δεν υπήρχε κάτι κοινό στα χρηματοοικονομικά με τις υπόλοιπες χώρες όπως δηλαδή τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που χρησιμοποιούν οι εταιρείες του εξωτερικού. Όποτε μπορούμε να πούμε ότι υπάρχει μια εναρμόνιση και εξέλιξη των νόμων και του Κώδικα προς την απλοποίηση των λογιστικών διαδικασιών.

# ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Κολίδης Π., (2013) Ο ρόλος του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών στην αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα, Θεσσαλονίκη: Πανεπιστήμιο Μακεδονίας Οικονομικών και Κοινωνικών επιστημών.

Παπαδέας Π. (2013) Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ) με ΦΠΑ και ΕΓΛΣ, Αθήνα: Παπαδέας

Σταματόπουλος Δ., (2013) Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, Αθήνα: Elforin.

Χέβας Δ., Παπαδάκη Α. (2004), Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών, Αθήνα

Τσόλης Κ., Φίλιος Β., (2004), Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, Εκδόσεις Σύγχρονη Εκδοτική ΕΠΕ, Αθήνα

Γεωργακόπουλος Θ., Εισαγωγή στην Φορολογία, Εκδόσεις Μπενού, Αθήνα 2003

Σταματόπουλος Δ. Κωδικός Φορολογικών βιβλίων και Στοιχείων Πρακτικό Βοήθημα, Εκδόσεις Σακούλα, Αθήνα 2000

Χριστοδούλου Μ.Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα-Ειδικά θέματα ( <https://www.power-tax.gr> ) Ανακτήθηκε 8/8/218

Νόμος Υπ' Αριθ. 4308 (2014) Ελληνικά Λογιστικά Προτυπά, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις, ΦΕΚ Α 251/24.11.2014.

## ΠΗΓΕΣ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟΥ

<https://www.taxheaven.gr/default/widgets/keywordresults/tag/108>

<http://www.forologikanea.gr/pages/view/cid/10117>

[https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A3%CF%85%CE%B6%CE%AE%CF%84%CE%B7%CF%83%CE%B7:%CE%9A%CF%8E%CE%B4%CE%B9%CE%BA%CE%B1%CF%82\\_%CE%92%CE%B9%CE%B2%CE%BB%CE%AF%CF%89%CE%BD\\_%CE%BA%CE%B1%CE%B9\\_%CE%A3%CF%84%CE%BF%CE%B9%CF%87%CE%B5%CE%AF%CF%89%CE%BD](https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A3%CF%85%CE%B6%CE%AE%CF%84%CE%B7%CF%83%CE%B7:%CE%9A%CF%8E%CE%B4%CE%B9%CE%BA%CE%B1%CF%82_%CE%92%CE%B9%CE%B2%CE%BB%CE%AF%CF%89%CE%BD_%CE%BA%CE%B1%CE%B9_%CE%A3%CF%84%CE%BF%CE%B9%CF%87%CE%B5%CE%AF%CF%89%CE%BD)

[www.epixeirisi.gr](http://www.epixeirisi.gr)

[http://www.e-boss.gr/eboss/business\\_advice/content/tax.jsp?chambercd=eboss&categoryid=14581](http://www.e-boss.gr/eboss/business_advice/content/tax.jsp?chambercd=eboss&categoryid=14581)

<http://www.kathimerini.gr/111463/article/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/oi-sovares-diafores-ellhnikwn-kai-die8nwn-logistikwn-protypwn>